وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة.

الموضوع :

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية.

دراسة حالة بمؤسسة سونلغاز بالمدية.

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في المالية والمحاسبة.

تخصص : تخصص محاسبة.

من اعداد الطالبين:

- عزيزي محمد
- كشاد محمد عبد الباسط

تحت اشراف الأستاذة:

- د.دغميم راوية

أعضاء لجنة المناقشة

أ.د/ ايمان حيولة	أستاذة	جامعة يحي فارس المدية	رئيسا
د/دغميم راوية	أستاذة محاضرة أ	جامعة يحي فارس المدية	مشرفا ومقررا
د/ سارة مولاي مصطفى	أستاذة محاضرة أ	جامعة يحي فارس المدية	عضوا مناقشا

السنة الجامعية : 2025-2026

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة.

الموضوع :

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية.

دراسة حالة بمؤسسة سونلغاز بالمدية.

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في المالية والمحاسبة.

تخصص : تخصص محاسبة.

من اعداد الطالبين:

- عزيزي محمد
- كشاد محمد عبد الباسط

تحت اشراف الأستاذة:

- د.دغميم راوية

أعضاء لجنة المناقشة

أ.د/ ايمان حيولة	أستاذة	جامعة يحي فارس المدية	رئيسا
د/دغميم راوية	أستاذة محاضرة أ	جامعة يحي فارس المدية	مشرفا ومقررا
د/ سارة مولاي مصطفى	أستاذة محاضرة أ	جامعة يحي فارس المدية	عضوا مناقشا

السنة الجامعية : 2025-2026


بسم الله الرحمن الرحيم



الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم، ووفقنا لإتمام هذا العمل، ومن علينا بالصبر والاجتهاد، وأعاننا على تجاوز الصعوبات التي واجهتنا في مسيرتنا الدراسية. فبفضله سبحانه وتعالى، وبعونه، تمكنا من بلوغ هذه المرحلة وحققنا هذا الإنجاز المتواضع.

يسعدنا ونحن نضع اللمسات الأخيرة على هذه المذكرة، أن نتقدم نحن الطالبين بأسمى عبارات الشكر وعظيم الامتنان إلى مشرفتنا الدكتورة

"دغميم راوية"

على إشرافها المتميز، وتوجيهاتها القيمة، وصبرها في مرافقتنا، حيث كان لنصائحها السديدة أثر بالغ في إنجاز هذا العمل في أحسن صورة

فجزاها الله عنا كل خير إن شاء الله.

كما نتوجه بخالص الشكر والتقدير إلى رئيس قسم التدقيق بمؤسسة سونلغاز، على دعمه وتعاونه، وعلى ما قدمه لنا من معلومات كان لها دور مهم في إثراء هذه الدراسة.

ولا يفوتنا أن نتقدم في الأخير بجزيل الشكر إلى كل من مد لنا يد العون، وساهم في إنجاز هذا العمل، من قريب أو بعيد، ولو بكلمة طيبة أو دعاء صادق.

وفي الأخير، نسأل الله أن يجعل هذا العمل خالصا لوجهه الكريم، وأن ينفع به.

والحمد لله رب العالمين.

إهداء

بكل ما في القلب من امتنان، وبكل ما في الروح من صدق، أهدي هذا العمل الذي لم يكن مجرد صفحات تكتب، بل كان أياما من التعب، وليالي من السهر، ودموعا خفية لا يعلمها إلا الله... أهديه إلى كل من كان سببا في وقوفي هنا اليوم.

إلى أمي...

إلى تلك التي كانت تؤمن بي حين كنت أشك في نفسي، التي كانت تخفي تعبها لتمنحني القوة، وتزرع في الأمل كلما تعبت... إليك يا أجمل ما في حياتي، هذا العمل ليس لي وحدي، بل هو ثمرة حبك ودعائك.

إلى أبي...

إلى الرجل الذي علمني أن الطريق لا يعبد إلا بالصبر، والذي كان صمته دعما، ونظرته أملا، وكفاحه درسًا لا ينسى... إليك أبي، هذا النجاح يحمل بين سطوره شيئا من تعبك وصبرك.

إلى أخي وأختيَ... كنتم دائما أقرب مما أستطيع وصفه... تشعرون بثقلي دون أن أتكلم، وتمسكون بي حين أتعب... وجودكم كان السبب الذي جعلني لا أستسلم.

إلى عائلتي الصغيرة والكبيرة... إلى ذلك الحضن الذي لم يخذلني يوما، والذي كان دائما مصدر دفء وأمان.

إلى أصدقائي... إلى من رأوا ضعفي ولم يرحلوا، وبقوا حين كان البقاء صعبا... أنتم أثر لا ينسى.

إلى أساتذتي... إلى من لم يعلموني فقط، بل أمنوا بي حين لم أكن أؤمن بنفسي، فكانوا السبب في أن أقف اليوم بهذا الثبات.

إليكم جميعا... أهدي هذا العمل، ليس لأنه إنجاز فقط، بل لأنه قطعة من قلبي، حكاية تعب لا تروى، ودموع لم تر، وأمل لم ينطفئ... أهديه لكم لأنكم كنتم السبب، بعد الله، في أن أصل.

محمد



إلى من كان لهم الفضل بعد الله في وصولي إلى هذه اللحظة...

إلى القلبين الطاهرين اللذين زرعا في الأمل، وسقياه حبا ودعاء...

إلى والدي العزيزين، حفظهما الله، وجعل هذا العمل ثمرة لجهودهما وتضحياتهما.

إلى من كانوا سندي في لحظات الضعف، ورفاق دربي في مشوار الحياة...

إلى إخوتي وأخواتي، الذين لم يبخلوا علي بالدعم والمحبة.

إلى كل روح طيبة وقفت إلى جانبي، وامنت بقدرتي على النجاح...

إلى أصدقائي وزملائي، الذين شاركوني تفاصيل هذه الرحلة بكل ما فيها من تعب وأمل.

إلى كل من مد لي يد العون، ولو بكلمة، أو دعاء صادق من القلب...

إلى كل من كان لهم أثر طيب على حياتي وإلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلمي.

وأخيرا...

إلى من كان دعاؤهم سر نجاحي...

أهدي ثمرة هذا النجاح، المتواضع بكل حب وامتنان.

عبد الباسط

مستخلص

مستخلص:

هدفت الدراسة إلى إبراز دور **التدقيق الداخلي** في تحسين **جودة القوائم المالية** في مؤسسة سونلغاز بالمدية، ومن أجل الوصول إلى هدف الدراسة تم استخدام بعض الأدوات والمتمثلة في المقابلات الشخصية والملاحظات، حيث تم الاعتماد على **المنهج الوصفي** في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على **المنهج التحليلي الوصفي** وهذا من خلال تحليل مختلف الوثائق الخاصة بالمؤسسة.

حيث أظهرت **نتائج الدراسة** أن التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز بالمدية يساهم بشكل فعال في تحسين جودة القوائم المالية، ويرجع ذلك إلى دوره في متابعة مدى التزام المؤسسة بالإجراءات والسياسات المحاسبية المعتمدة، من خلال الرقابة والفحص المستمر لمختلف العمليات المالية والمحاسبية داخل المؤسسة، مما يساعد على توفير معلومات دقيقة وموثوقة، كما تم تقديم بعض **الاقتراحات والتوصيات** إلى مؤسسة سونلغاز بالمدية قصد تعزيز فعالية التدقيق الداخلي وتحسين مستوى جودة القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، جودة القوائم المالية، المعلومات المحاسبية.

Résumé

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la qualité des états financiers au sein de l'entreprise Sonelgaz de Médéa. Pour atteindre cet objectif, plusieurs outils ont été utilisés, notamment les entretiens personnels et les observations. Dans la partie théorique, l'étude s'est appuyée sur la méthode descriptive, tandis que la partie pratique a reposé sur la méthode descriptive-analytique à travers l'analyse des différents documents de l'entreprise.

Les résultats de l'étude ont montré que l'audit interne contribue efficacement à l'amélioration de la qualité des états financiers au sein de Sonelgaz Médéa. Cela s'explique par son rôle dans le suivi du respect des procédures et des politiques comptables adoptées, ainsi que par le contrôle et l'examen continus des différentes opérations financières et comptables de l'entreprise, ce qui permet de fournir des informations fiables et pertinentes.

L'étude a également formulé un ensemble de propositions et de recommandations destinées à renforcer l'efficacité de l'audit interne et à améliorer davantage la qualité des états financiers au sein de Sonelgaz Médéa.

Mots-clés : Audit interne, qualité des états financiers, information comptable

Abstract

This study aimed to highlight the role of internal auditing in improving the quality of financial statements at Sonelgaz Corporation in Medea. In order to achieve the objectives of the study, several tools were used, including personal interviews and observations. The descriptive approach was adopted in the theoretical aspect, while the applied aspect relied on the descriptive-analytical approach through the analysis of various documents related to the institution.

The results of the study showed that internal auditing at Sonelgaz Corporation in Medea contributes effectively to improving the quality of financial statements. This is due to its role in monitoring the institution's compliance with approved accounting procedures and policies, through supervision and continuous examination of various financial and accounting operations within the institution, which helps provide accurate and reliable information. The study also presented several suggestions and recommendations to Sonelgaz Corporation in Medea with the aim of enhancing the effectiveness of internal auditing and improving the quality level of financial statements.

Keywords: Internal auditing, quality of financial statements, accounting information.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

كلمة شكر:

إهداء:

مستخلص:..... I

فهرس المحتويات:..... III

فهرس الجداول والأشكال:..... X

قائمة الرموز:..... VI

مقدمة.....**Erreur ! Signet non défini.**

الفصل الأول الإطار النظري للتدقيق الداخلي وجودة القوائم المالية 1

تمهيد:..... 2

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي وأهميته داخل المؤسسة؛ 3

المطلب الأول: مفهوم وتطور التدقيق الداخلي 3

أولا: تعريف التدقيق الداخلي: 3

ثانيا: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي: 5

المطلب الثاني: أهمية، أهداف وأنواع التدقيق الداخلي. 8

أولا: أهمية التدقيق الداخلي:..... 8

ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي:.....10

ثالثا: أنواع التدقيق الداخلي:.....11

المطلب الثالث: أساسيات ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي 13

أولا: معايير ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي:.....13

ثانيا: مبادئ التدقيق الداخلي والقواعد السلوكية: 18

ثالثا: خطوات تنفيذ التدقيق الداخلي:..... 21
المبحث الثاني: محددات جودة القوائم المالية 25
المطلب الأول: مفهوم جودة القوائم المالية..... 25
أولا: تعريف القوائم المالية:..... 25
ثانيا: أنواع القوائم المالية: 26
ثالثا: تعريف الجودة:..... 27
رابعا: تعريف جودة القوائم المالية:..... 28
المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية..... 29
أولا: الخصائص الرئيسة: 29
ثانيا: الخصائص الثانوية:..... 31
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في جودة القوائم المالية..... 33
أولا: كفاءة نظام الرقابة الداخلية: 33
ثانيا: نظام المعلومات المحاسبي: 39
ثالثا: المعايير المحاسبية الدوليةIAS/IFRS :..... 41
خلاصة الفصل:..... 43
الفصل الثاني مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية 44
تمهيد:..... 45
المبحث الأول: أثر التدقيق الداخلي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية 46
المطلب الأول :أثر التدقيق الداخلي على الملاءمة في المعلومات المحاسبية. 46

أولا: دور التدقيق الداخلي في تعزيز ملاءمة المعلومات المحاسبية :.....46
ثانيا: أثر التدقيق الداخلي على القيمة التنبؤية للمعلومات.....48
المطلب الثاني :أثر التدقيق الداخلي على موثوقية المعلومات المحاسبية. 48
أولا: دور التدقيق الداخلي في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية:.....48
المطلب الثالث :أثر التدقيق الداخلي على إفصاح وشفافية المعلومات المحاسبية. 50
أولا: مفهوم الإفصاح في المعلومات المحاسبية:.....50
ثانيا: مفهوم الشفافية في المعلومات المحاسبية:.....50
ثالثا: دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية المالية:.....51
رابعا: التدقيق الداخلي ودوره في مكافحة الفساد المالي: 52
المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية.....53
المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية......53
أولا: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية. 53
ثانيا: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية. 56
ثالثا: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية. 57
المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في الحد من الأخطاء والغش. 59
أولا: تعريف الخطأ.....59
ثانيا: تعريف الغش. 60
ثالثا: دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات:.....62
رابعا: دور التدقيق الداخلي في مكافحة الغش والتلاعب: 63
المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في ضمان الإلتزام بالمعايير المحاسبية. 63
خلاصة الفصل:.....65

الفصـــل الثالث: دراسة حالة بـمؤسسة سونلغــاز فـرع المدية 66

تمهيد: 67

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة ودراسة التدقيق الداخلي. 68

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة التوزيع وفرعها بالمدية. 68

أولا: لمحة عن المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز: 68

ثانيا: نبذة عن مديرية التوزيع بالمدية. 69

ثالثا: مهام ومصالح مديرية التوزيع بالمدية: 70

لمطلب الثاني: عرض االمقابلة. 78

المطلب الثالث: تحليل المقابلة. 80

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على جودة القوائم المالية. 82

المطلب الأول: تحليل القوائم المالية. 82

أولا: عرض الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة محل الدراسة. 82

ثانيا: حساب بعض النسب: 86

المطلب الثاني: مظاهر جودة القوائم المالية. 92

أولا: عرض نتائج التدقيق الداخلي المتعلقة بالسجلات والدفاتر القانونية: 93

ثانيا: استخلاص مؤشرات جودة القوائم المالية. 94

المطلب الثالث: استنتاج أثر التدقيق الداخلي. 95

خلاصة الفصل: 96

الخاتمة 98

قائمة المصادر والمراجع ..... **Erreur ! Signet non défini.**

الملاحق ..... **Erreur ! Signet non défini.**

فهرس الجداول، الأشكال والملاحق؛

فهرس الأشكال:

العنوان	الصفحة
الشكل رقم (1-1):مفهوم التدقيق الداخلي	13
الشكل رقم (1-2):معايير التدقيق الداخلي	24
الشكل رقم (1-3): المبادئ الأساسية لمدونة قواعد السلوك	28
الشكل رقم (1-4): معايير جودة القوائم المالية	36
الشكل رقم (1-5): خصائص جودة المعلومات المحاسبية	40
الشكل رقم (1-6): مكونات نظام الرقابة الداخلية وفق لجنة COSO	44
الشكل رقم (1-7): تسلسل عملية الرقابة	44
الشكل رقم (1-8): مفهوم نظام المعلومات المحاسبي	47
الشكل رقم (2-1): خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية	63
الشكل رقم (2-2): علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية	67
الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة التوزيع بالمدية	85
الشكل رقم (3-2): أعمدة بيانية تبين تطور رقم الأعمال	95
الشكل رقم (3-3): منحنى تطور النتيجة الصافية	96
الشكل رقم (3-4): منحنى نسبة تطور مردودية المبيعات	98
الشكل رقم (3-5): منحنى نسبة تطور المردودية الاقتصادية	99
الشكل رقم (3-6): منحنى نسبة تطور المردودية المالية	101

فهرس الجداول:

العنوان	الصفحة
الجدول رقم (1-1): التطور التاريخي للتدقيق الداخلي	14
الجدول رقم (1-2): الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية	39
الجدول رقم (1-3): الرقابة الداخلية وفق إطار COSO	45
الجدول رقم (2-1): الفرق بين الخطأ والتلاعب والغش	69
الجدول رقم (3-1): تطور رقم الأعمال	95
الجدول رقم (3-2): تطور النتيجة الصافية	96
الجدول رقم (3-3): نسبة تطور مردودية المبيعات	97
الجدول رقم (3-4): نسبة تطور المردودية الاقتصادية	99
الجدول رقم (3-5): نسبة تطور المردودية المالية	100

فـهـرس الـمـلاحـق

العنوان	الصفحة
الملحق01: ميزانية مؤسسة سونلغاز بالمدية لسنة 2023	114/113
الملحق02: ميزانية مؤسسة سونلغاز بالمدية لسنة 2024	116/115
الملحق03: جدول حساب النتائج لمؤسسة سونلغاز بالمدية لسنة 2023	117
الملحق04: جدول حساب النتائج لمؤسسة سونلغاز بالمدية لسنة 2024	118
الملحق05: توصيات مراجع الحسابات	119
الملحق06: تحفظات محافظ الحسابات	120
الملحق07: جدول التدفقات النقدية لمؤسسة سونلغاز بالمدية لسنة 2023	121
الملحق08: جدول التدفقات النقدية لمؤسسة سونلغاز بالمدية لسنة 2024	122
الملحق09: جدول التغيرات في حقوق الملكية لمؤسسة سونلغاز بالمدية لسنة 2023	123
الملحق 10: جدول التغيرات في حقوق الملكية لمؤسسة سونلغاز بالمدية لسنة 2024	124

قائمة الرموز؛

قائمة الرموز:

الرمز	التسمية باللغة الأجنبية	التسمية باللغة العربية
IIA	The Institute of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين الأمريكيين
IASC	International Accounting Standards Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
AICPA	American Institute of Certified pubIic Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونين المعتمدين
COSO	COmmttee of Sponsoring oranizations of the Treadway Commission	لجنة حماية المنظمات
IAS	International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	International Financiai Reporting Standards	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
IFAC	International F ederation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
SDC	Societe DE Distribution de I Electricite Et du Gaz	المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز

مقدمة

تعتبر المؤسسة الاقتصادية ركيزة أساسية في دعم الاقتصاد الوطني وتحقيق التنمية، خاصة في ظل التغيرات المتسارعة التي يشهدها العالم اليوم. ولضمان الاستمرارية والنمو بات من الضروري على المؤسسات تطوير أساليب تسييرها وتتكيف مع بيئتها الخارجية لما تحمله من فرص وتحديات، ويعد تقييم الأداء المالي أداة فعالة لفهم واقع المؤسسة وقياس مدى تحقيق أهدافها، كما يساعد التدقيق الداخلي في توجيه القرارات الإدارية والمالية على أسس دقيقة وموضوعية، ومن خلاله يمكن المساهمة في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة وتقليل الأخطاء المحاسبية وزيادة قدرتها على الاستمرار وتحقيق الكفاءة؛

لذا يعد التدقيق الداخلي من أبرز هذه الاليات التي تعتمد عليها المؤسسات، حيث يساهم في تقييم وتحسين نظم الرقابة الداخلية، والكشف عن أوجه القصور والانحرافات، فضلا عن دوره في التأكد من الالتزام بالمعايير والسياسات المحاسبية المعتمدة. كما يعمل التدقيق الداخلي على تعزيز مبادئ الشفافية والإفصاح، والحد من الأخطاء والغش المالي، الأمر الذي ينعكس إيجابا على جودة القوائم المالية. وانطلاقا من هذه الأهمية، تسعى الدراسة على تسليط الضوء على دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية، من خلال تحليل أبعاده المختلفة وتأثيراته على مصداقية المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة.

إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكن طرح إشكالية البحث والتي يمكن صياغتها في الشكل التالي:

إلى أي مدى يساهم التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية داخل مؤسسة سونلغاز بالمدية؟

الأسئلة الفرعية:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية تم إدراج مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

1- ما مفهوم التدقيق الداخلي وفيما تتمثل أهميته داخل المؤسسة؟

2- كيف تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز الخصائص النوعية، الإفصاح والشفافية في القوائم المالية؟

3- هل يؤثر التدقيق الداخلي على جودة القوائم المالية بمؤسسة سونلغاز بالمدية؟

فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: التدقيق الداخلي هو نشاط رقابي تقييمي مستقل، يلعب دورا جوهريا داخل المؤسسة من خلال مساهمته في الحفاظ على أصول المؤسسة؛

الفرضية الثانية: يساهم التدقيق الداخلي بشكل فعال في رفع جودة القوائم المالية عبر دعم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتعزيز الإفصاح والشفافية؛

الفرضية الثالثة: يؤثر التدقيق الداخلي إيجابيا على جودة القوائم المالية بمؤسسة سونلغاز من خلال تحسين دقة المعلومات المحاسبية وتعزيز مصداقيتها وشفافيتها.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- تحليل دور التدقيق الداخلي كألية رقابية في تحسين جودة القوائم المالية داخل المؤسسة؛
- إبراز مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية؛
- تقييم مدى فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في الحد من الأخطاء والغش؛
- دراسة واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز بالمدية وقياس مدى مساهمته في تحسين جودة القوائم المالية؛

- تقديم توصيات عملية من شأنها تطوير وظيفة التدقيق الداخلي والارتقاء بجودة القوائم المالية داخل المؤسسة محل الدراسة.

أسباب اختيار الموضوع:

لم يكن اختيار الموضوع بحض الصدفة وانما يعود الاختيار لعدة أسباب أهمها:

- الميول الشخصي للتدقيق الداخلي.
- الرغبة في اكتشاف معارف جديدة في مجال التدقيق الداخلي.
- الأهمية المتزايدة لجودة القوائم المالية في اتخاذ القرارات.
- السعي لتقديم إضافة علمية يمكن أن تفيد الباحثين والمهتمين بمجال التدقيق الداخلي وجودة القوائم المالية.

منهج وأدوات الدراسة:

من أجل دراسة إشكالية موضوع البحث وتحليل أبعاده واختبار فرضياته، تم الاعتماد في الجزء النظري (فصلين) على **المنهج الوصفي** الذي يعتمد على جمع المعلومات ودراستها، بهدف استيعاب الإطار النظري للموضوع وفهم عناصره وتحليل أبعاده بالاعتماد على الكتب والمقالات، المجلات والدراسات السابقة، كما تم الاعتماد في الجانب التطبيقي الجزء الثاني من البحث (الفصل الثالث) على **المنهج التحليلي الوصفي** من خلا تحليل مختلف الوثائق المتعلقة بالقوائم المالية والتدقيق الداخلي

صعوبات الدراسة

واجهنا في هذه الدراسة مجموعة من الصعوبات يمكن تلخيصها فيما يلي:

- . صعوبة الربط بين الجانب النظري والتطبيقي.
- محدودية الخبرة التطبيقية.

- صعوبة الحصول على وثائق من طرف المؤسسة وهذا راجع لسياستها فيما يتعلق بسرية المعلومات.
- كثرة انشغال وتغيب المدقق الداخلي.

حدود الدراسة:

تشمل حدود الدراسة كل من:

- **الحدود الموضوعية:** تقتصر هذه الدراسة على محاولة التعرف على دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية من خلال التركيز على مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المالية.
- **الحدود المكانية:** تم إجراء الدراسة التطبيقية على مستوى مؤسسة سونلغاز بالمدية باعتبارها ميدانيا للدراسة.
- **الحدود الزمانية:** تمت هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة من شهر أفريل 2026 إلى شهر ماي 2026، مع الاعتماد على تحليل القوائم المالية الخاصة بالسنوات 2022و2023و2024.

الدراسات السابقة:

في إطار معالجة هذا الموضوع والإلمام بمختلف جوانبه، قمنا بالاطلاع على مجموعة من الدراسات السابقة ذات الصلة، والتي تناولت دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية من زوايا متعددة، وذلك بهدف الاستفادة من نتائجها في بناء الإطار النظري للدراسة نذكر منها:

. دراسة **(طبيش صفاء، 2019)** أعدت هذه الدراسة كمذكرة ماستر بعنوان " **دور عملية التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية**"، حيث **هدفت** هذه الدراسة إلى توضيح الدور الفعال الذي تلعبه عملية التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية،

و**توصلت** الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي من العوامل الأساسية التي تساهم في تحسين جودة القوائم المالية، حيث بينت أن التدقيق الداخلي يساهم بشكل مباشر في تعزيز مصداقية وموثوقية المعلومات المحاسبية.

. دراسة **(محمد فيصل مايدة، محمد الهادي ضيف الله، 2022)** أعدت هذه الدراسة كمقال بعنوان " **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**"، حيث **هدفت** هذه الدراسة إلى إبراز أهمية العلاقة بين كل من المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف الغدارة ونظام حوكمة المؤسسات، و**بينت** الدراسة أن إتباع قواعد الحوكمة داخل المؤسسات يؤدي استدامة الاعمال ورفع كفاءة المؤسسة في إدارة عملياتها ويحسن قدرتها التنافسية بالأسواق، كما بينت الدراسة ان تفعيل اليات الحوكمة خاصة دور مجلس الإدارة ولجنة التدقيق، يسهم في تعزيز مصداقية القوائم المالية.

دراسة **(فريدة امزال، 2023)** اعدت هذه الدراسة كأطروحة دكتوراه بعنوان "**التدقيق الداخلي كأداة لتفعيل إدارة المخاطر في المؤسسة الإقتصادية** "، حيث **هدفت** الدراسة إلى قياس العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، **وخلصت** الدراسة إلى ان التدقيق الداخلي يعد من الأليات الجوهرية التي تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية في تفعيل إدارة المخاطر، حيث أظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية بين كفاءة التدقيق الداخلي وفعالية نظام إدارة المخاطر.

. دراسة **(بلكحل جلول، بلغاشم خالد، 2023)** أعدت هذه الدراسة كمذكرة ماستر بعنوان "**دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية**"، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، **وتوصلت** الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يمثل أداة أساسية لتعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، حيث يساهم بشكل مباشر في تقييم مدى كفاءة وفعالية هذا النظام وكشف نقاط الضعف.

. دراسة **(بوخطة محمد الهيثم، بوعائشة عبد اللطيف، 2025)** أعدت هذه الدراسة كمذكرة ماستر بعنوان " **دور نظام المعلومات المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية"**، حيث **هدفت** هذه الدراسة إلى إبراز العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبي وجودة القوائم المالية، **وخلصت** الدراسة إلى أن نظام المعلومات المحاسبي يعد من الركائز الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسة في إنتاج معلومات مالية ذات جودة عالية، حيث أثبتت النتائج وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين كفاءة نظام المعلومات المحاسبي ومستوى جودة القوائم المالية.

. دراسة **(بلمقدم مريم، بلدغم فتحي)** أعدت هذه الدراسة كمقال بعنوان " **التدقيق الداخلي أداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية**"، حيث **هدفت** هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وهذا من خلال إظهار مساهمته في رفع كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، **وخلصت** الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يمثل أداة أساسية لتقييم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة من خلال مساهمته في تحسين وتطوير نظام الرقابة الداخلية من خلال كشف نقاط الضعف ومعالجتها.

يعد الاطلاع على الدراسات السابقة، خطوة أساسية في إعداد أي بحث علمي، وهذا لما تقدمه هذه الدراسات من أساس متين للدراسة الحالية، من خلال استعراض الدراسات السابقة يمكن توضيح أوجه التشابه والاختلاف فيما يتعلق بالموضوع، المنهج، الإطار الزماني والمكاني، وغيرها، مما يساعد على تحديد مكانة الدراسة الحالية في الإطار البحثي العام.

فمن خلال مراجعة وتحليل الدراسات السابقة التي تدور ضمن نفس السياق، يمكن ملاحظة أن الدراسة الحالية تتسم بعدة جوانب إضافية والتي يمكن إيجازها في العناصر التالية:

✓ تطرقت الدراسة على معالجة شاملة للإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي، وإشكالية تحسين جودة القوائم المالية بما يسمح بتشخيص الوضعية المالية باستخدام مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية؛

✓ تم تنفيذ الدراسة على مستوى مؤسسة سونلغاز ولاية المدية، حيث لم يكتفي بعرض المفاهيم النظرية فقط، بل قامت بتطبيقها ميدانيا مما يتيح الفهم الواقعي والدقيق لمختلف الجوانب المالية؛

✓ توضيح علاقة التدقيق الداخلي وإشكالية تحسين جودة القوائم المالية، من خلال التشخيص المالي المفصل حيث أظهرت الدراسة كيف يساهم التدقيق الداخلي في دعم القرارات الاستراتيجية والحفاظ على الاستقرار المالي للمؤسسة؛

✓ اعتمدت الدراسة على مجموعة شاملة من مؤشرات التوازن المالي، والنسب المالية لتقديم تقييم دقيق لوضعية المؤسسة ماليا؛

✓ سلطت الضوء على الاستقرار المالي طويل الأمد، حيث تظهر الدراسة أن أهمية التدقيق الداخلي ليس فقط لفهم الوضع الحالي بل أيضا للتنبؤ بالاتجاهات المستقبلية للمؤسسة، وضمان استمراريتها واستدامتها المالية.

هيكل الدراسة:

لمعالجة إشكالية الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها، تم اعتماد هيكل منهجي متكامل يهدف إلى تنظيم مختلف جوانب البحث بشكل منطقي ومتسلسل، بما يضمن الإلمام بالإطارين النظري والتطبيقي للموضوع. وعليه تم تقسيم هذه الدراسة مقدمة وفصلين نظرين وفصل تطبيقي وخاتمة.

الفصل الأول والذي جاء بعنوان " **الإطار النظري للتدقيق الداخلي وجودة القوائم المالية**" تضمن هذا الفصل مبحثين، المبحث الأول ماهية التدقيق الداخلي وأهميته داخل المؤسسة، أما المبحث الثاني محددات جودة القوائم المالية.

أما الفصل الثاني جاء بعنوان " **مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية**" تضمن هذا الفصل مبحثين، المبحث الأول أثر التدقيق الداخلي على جودة

خصائص المعلومات المحاسبية المحتواة بالقوائم المالية، أما الثاني أثر التدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية.

بينما الفصل الثالث تم إسقاط ما تم دراسته في الجانب النظري على مؤسسة سونلغاز بالمدية بعنوان" **دراسة حالة بمؤسسة سونلغاز بالمدية**" والذي تضمن محتواه مبحثين الأول تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة ودراسة التدقيق الداخلي، أما المبحث الثاني جاء تحت عنوان أثر التدقيق الداخلي على جودة القوائم المالية.

وانتهت دراستنا بخاتمة تم من خلالها عرض أهم النتائج المتوصل إليها واختبار صحة الفرضيات من خلال الدراسة التطبيقية، مع تقديم جملة من التوصيات التي من شأنها الإسهام في تعزيز دور التدقيق الداخلي وتحسين جودة القوائم المالية، إضافة إلى فتح أفاق بحثية مستقبلية يمكن أن تثري هذا المجال.

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق الداخلي وجودة القوائم المالية

تمهيد:

يشكل التدقيق الداخلي أحد المرتكزات الأساسية في منظومة الرقابة الحديثة، لما له من دور محوري في تقييم فعالية النظم المعتمدة داخل المؤسسة وضمان سلامة العمليات المالية والإدارية. ومع تزايد الاهتمام بمصداقية التقارير المالية، أصبحت جودة القوائم المالية مطلبا جوهريا يعكس مدى شفافية المعلومات ودقتها وملاءمتها لمتخذي القرار.

لذا سنحاول من خلال هذا الفصل أن نتطرق للعناصر التالية:

- **المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي وأهميته داخل المؤسسة.**
- **المبحث الثاني: محددات جودة القوائم المالية.**

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي وأهميته داخل المؤسسة؛

يعد التدقيق الداخلي وظيفة رقابية أساسية تهدف إلى تقييم نظم الرقابة الداخلية وضمان كفاءة العمليات داخل المؤسسة. كما يساهم في تعزيز الشفافية والمصداقية المالية، ودعم الإدارة في اتخاذ قرارات سليمة. لذا سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى أهم المفاهيم الأساسية الخاصة بالتدقيق الداخلي.

المطلب الأول: مفهوم وتطور التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي أداة رقابية مهمة تسعى إلى تحسين أداء المؤسسة وتعزيز مصداقية معلوماتها وقد تطور مفهومه بتطور وظائف المؤسسة وأهدافها. لذا سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى مفهومه ومراحل تطوره.

أولا: تعريف التدقيق الداخلي:

بسبب الاهتمام المتزايد من قبل الباحثين والهيئات الدولية بالتدقيق الداخلي، هناك تعاريف متعددة له تختلف في المضمون وزوايا النظر، وسنحاول إعطاء أهم التعاريف للتدقيق الداخلي حسب ما جاء به الباحثين والمهنيين:

1- التعريف الأول: عرفه مجمع المدققين الداخليين الأمريكيين على أنّه: "نشاط تقييم مستقل ينشأ داخل مؤسسة الأعمال لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة، وهي وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى"[1].

2- التعريف الثاني: عرف كذلك على أنه "نشاط يهدف بشكل أساسي لمراقبة وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من تطبيقها على أرض الواقع، وتقديم الاستشارة للمؤسسة والتوصيات المختلفة من أجل تحسين وتقوية أنظمة الرقابة الداخلية لديها وأنظمة إدارة المخاطر ومساعدتها في تحقيق أهدافها"[2].

---

[1]- محمد التهامي، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 33.

[2]- محمد صالحي، **التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة**، الطبعة الأولى، مركز البحث والتطوير الموارد البشرية، رماح، الأردن، سنة 2016، ص: 67.

3- التعريف الثالث: هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات والوسائل، الطرق التقييمية التي تتبناها الإدارة لكي تتمكن من الحفاظ على مواردها واستغلالها بالشكل الأمثل وحماية أصولها من السرقة، الغش والاختلاس، ولضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية، القوائم، التقارير المالية وتحقيق الكفاءة التشغيلية وفقا لأنظمة وقوانين وسياسات المنظمة ويقوم بها جهاز مستقل داخل المنظمة[1].

4- تعريف التدقيق الداخلي حسب معهد المدققين الداخليين (IIA): هو عملية مستقلة وموضوعية تهدف إلى تعزيز الأداء وإضافة القيمة للمؤسسة، وذلك من خلال تقديم تأكيد واستشارات تساهم في تحقيق أهدافها وتحسين عملياتها، ويتم ذلك بتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة بشكل موضوعي[2].

5- تعريف التدقيق الداخلي حسب المعهد الفرنسي والرقابة الداخلية: يُعرَّف كأداة إدارية تقدم لإدارة المؤسسة تأكيدات مستقلة وموضوعية بشأن تطبيق العمليات وفقًا للقوانين والضوابط المعمول بها، ويساهم في تقييم نظام إدارة المخاطر والرقابة الداخلية[3].

6- تعريف التدقيق الداخلي حسب لجنة المنظمات الراعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل: التدقيق الداخلي هو "عملية تتأثر بمجلس إدارة المؤسسة والأفراد الآخرين؛ يتم تصميمها لتعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها التالية: كفاءة العمليات وفعاليتها، الاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها"[4].

---

[1]- سمية صامري، منار طبيو، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبي**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية مؤسسة، جامعة العربي تبسي، تبسة، 2019/2018، ص: 5.

[2]- فاطمة أحمد موسى إبراهيم، **العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارة والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016، ص: 35.

[3]- عامر الحاج دحو، **التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة أحمد دارية، أدرار، 2018، ص: 154.

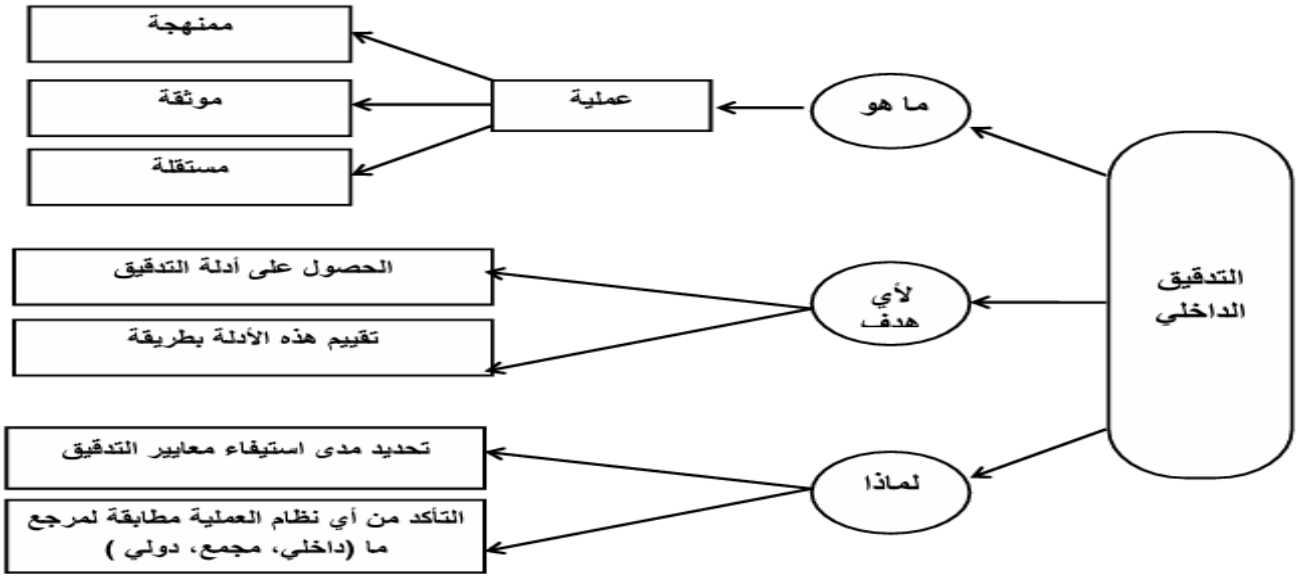
[4]- إيهاب نظمي إبراهيم، **التدقيق القائم على إدارة المخاطر**: حداثة وتطور، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة العربية الأولى، عمان، الأردن، 2009، ص: 21.

من خلال التعاريف السابقة يمكن بلورة تعريف عام وشامل للتدقيق الداخلي:

التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي هادف، يؤدي عملا تأكيديا واستشاريا يقوم به شخص أو قسم من داخل المؤسسة، بحيث يهدف إلى إضافة قيمة للمؤسسة وتطوير عملياتها ومساعدة الإدارة على تحقيق مصالحها وأهدافها. وذلك من خلال تفعيل أنظمة الرقابة وتحسين فعالية إدارة المخاطر وإدارة العمليات.

والشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (1-1): مفهوم التدقيق الداخلي.



المصدر: شيخي سلمى، رياض مريم، **التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة المجلد6، العدد 1، الجزائر، المركز الجامعي مرسلي عبد الله، تيبازة الجزائر، 2021، ص: 67؛

ثانيا: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي:

ظهر التدقيق الداخلي في بداية القرن العشرين كوظيفة حديثة مقارنة مع التدقيق الخارجي، حيث حظي بقبول كبير من الدول المتقدمة؛ واقتصر في البداية على المراجعة المحاسبية لضمان صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء وأوجه القصور إن وجدت لكن مع التطور الحاصل أصبح من الضروري توسيع نطاق التدقيق الداخلي ليستخدم

كأداة فحص وقياس لفعالية الأنظمة الرقابية وتزويد الإدارة العليا بالمعلومات الكافية ومن هنا أصبح التدقيق الداخلي أداة لتبادل المعلومات المختلفة[1].

وبدأت مهنة التدقيق الداخلي كمهنة معترف بها على نطاق واسع بتأسيس معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941؛ حيث اهتم المعهد بتطوير معايير ممارسة المهنة وتوفير الإرشادات والوسائل الضرورية التي يجب توفرها في نظام التدقيق الداخلي داخل المؤسسة ويمكن اعتبار هذه الخطوة الأولى والأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي[2].

الجدول رقم (1-1): التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

السنة	مفهوم التدقيق الداخلي
1947	إصدار قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الأمريكيين IIA.
1957	تم إصدار أول قائمة معدلة لمسؤوليات التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الأمريكيين IIA.
1964	تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي على أنه مراجعة الأعمال والسجلات التي تتم داخل المنشأة بواسطة مختصين هذا الغرض.
1974	تشكيل لجان عام لدارسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي.
1977	تقديم تقرير من اللجان يتضمن نتائج الدراسة.
1978	التصديق النهائي على أن معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي وبزوغ مهنة جديدة حيث عرف التدقيق الداخلي حينها على أنه وظيفة تقويم مستقلة لفحص وتقويم أنشطة المنشأة ومساعدة أعضاء التنظيم على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية.
1996	إصدار دليل الأخلاقيات لمهنة التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الأمريكيينIIA .
1999	تم صياغة دليل جديد للممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريف التدقيق الداخلي على أنه نشاط تأكيدي مستقل وموضوعي ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة المنشأة وتحسين عملياتها وهو يساعدها على تحقيق أهدافها من خلال التحقق وإتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعة وإدخال التحسينات اللازمة.

[1]- خلف عبد الله الوردات، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، دار الوراق، للنشر والتوزيع عمان، 2006؛ ص: 31.

[2]- سامي محمد الوقاد، لؤي محمد وديان، **تدقيق الحسابات**، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص: 203.

2001	تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم التعريف على أنه نشاط تأكيدي مستقل موضوعي ونشاط استشاري مصمم بإضافة قيمة المنشأة ولتحسين عملياتها وهو يساعدها على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج ودقيق لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة والتوجيه والتحكم.

المصدر: مزيود سهام، **دور التدقيق الداخلي في تجسيد جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة ماستر في المالية والمحاسبة، نخصص تدقيق ومراقبة التسيير جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2021 / 2022، ص ص: 2-3.

ـ من خلال الجدول نلاحظ أن التدقيق الداخلي أخذ منحى تصاعدي في تطوره ولم يعد يقتصر على فحص الجوانب المالية واكتشاف الأخطاء فقط، بل أوسع من ذلك حيث أسس لنفسه فرعا رئيسا داخل المؤسسة كونه أصبح أداة رقابية يعمل على تقديم تأكيدات موضوعية واستشارية.

وهناك مجموعة من العوامل التي أدت إلى التطور السريع للتدقيق الداخلي وزيادة الاهتمام بها داخل المؤسسة وتفعيل دورها بشكل كبير، **من أبرز هذه العوامل ما يلي**[1]:

- انفصال الملكية عن الإدارة.
- اتساع حجم المؤسسات وتعقد أنشطتها وعملياتها.
- ظهور المؤسسات ذات الفروع والشركات المتعددة الجنسيات.
- التقارير والقوانين التي صدرت في العديد من دول العالم، والتي أوصت بتفصيل وتطوير دور التدقيق الداخلي في المؤسسات، ونذكر منها:

صدور قانون ساربان أوكسلي عقب إعلان إفلاس مؤسسة وورلد كوم وأنزون للطاقة، مما دفع الكونغرس الأمريكي إلى سن هذا القانون الذي اعتبر من وجهة نظر الكثير من الباحثين أهم داعم لوظيفة التدقيق الداخلي. بالإضافة إلى تقرير لجنة بازل، حيث ألزم بضرورة إنشاء تدقيق داخلي والتي تتمتع بالاستقلالية والحيادية ويجب تقديم تقرير لمجلس الإدارة".

[1]– صالحي محمد، **مرجع سابق**، ص 66.

المطلب الثاني: أهمية، أهداف وأنواع التدقيق الداخلي.

يعد التدقيق الداخلي نوعا مهما من أنواع التدقيق وأداة رقابية فعالة من أدوات الرقابة الداخلية للمؤسسة فهو يساعد الإدارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات وأنشطة المؤسسة وتقييم أدائها وكفاءة مواردها.

أولا: أهمية التدقيق الداخلي:

تتمثل أهمية التدقيق الداخلي من كونه وسيلة تخدم مجموعة من الوظائف داخل المؤسسة التي تعتمد اعتمادا كبيرا على التوصيات التي يصدرها التدقيق الداخلي وهذا لاتخاذ القرارات أو رسم خططها المستقبلية والتي تتمثل في ثلاثة نواحي رئيسية وهي:[1]

1-المسؤولية: اتجاه إدارة المؤسسة التي يوجد فيها حيث تتمثل أهميته في مساعدة مديري المؤسسة على القيام بوظائفهم اليومية في إدارة وتسيير شؤون المؤسسة عن طريق توفير ضمان بأنّ آلية الرقابة التي يعتمدون عليها سليمة وتعمل على تحقيق الأهداف المنشودة.

2-مجال الفحص: تكمن أهميته في التحقق من سلامة نظام مسك الدفاتر، ومن أنّه سيستمر في توفير معلومات دقيقة وبصفة دائمة، وكذلك التأكد من أنّ طرق تجميع المعلومات دقيقة وبصفة دائمة، وكذلك التأكد من أنّ طرق تجميع المعلومات في التقارير المختلفة توفر للإدارة بيانات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المتعلقة بالعمل.

3-مجال الرقابة الداخلية: فهو يهتم بكل من الجانب المالي والإداري والاقتصادي لنظام الرقابة طالما أنّ مسؤوليته لا تقتصر على الإدارة والمالية، والمحاسبة بل تتعدى ذلك لتشمل كل الأجزاء الأخرى بالمؤسسة والتحقق من أنّ هذا النظام يعمل كما هو مخطط له.

وتكمن أهمية التدقيق الداخلي بتقديمه العديد من الخدمات داخل المؤسسة كونه وظيفة رئيسية فيها فمع تطور مفهوم التدقيق الداخلي تطورت معه الخدمات التي يقدمها فبالإضافة

[1]– عامر الحاج دحو، **مرجع سابق**، ص 122.

إلى الوظائف الأساسية والتي تتمثل في الفحص والتقييم اتسع مجال خدماته ليشمل خدمات موضوعية، تأكيدية، وقائية، علاجية ويمكن حصر خدمات التدقيق الداخلي فيما يلي:[1]

1-خدمات وقائية: وتشمل كافة الإجراءات الموضوعة من طرف المدقق الداخلي في المؤسسة لضمان الحماية الكافية للأصول والممتلكات من الاختلاس أو السرقة، التلاعب وضمان التطبيق الفعلي لمختلف سياسات المؤسسة وحمايتها من أي تحريف قد يحدث دون مبرر؛

2-خدمات إنشائية: وتتمثل هذه الخدمات في مساعدة المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة بتوفير البيانات والمعلومات الملائمة واقتراح التحسينات في الأنظمة الفعالة والموضوعة داخل المؤسسة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية.

3-خدمات التقييم: حيث تتمثل هذه الوظيفة أساسا في قياس وتقويم وضبط فعالية نظم الرقابة الداخلية وإجراءاتها في المشروع ومدى الالتزام بالسياسات الموضوعة[2].

4-خدمات علاجية: وتتمثل في الإجراءات والأساليب المستخدمة من المدقق الداخلي في مجال تصحيح الأخطاء التي اكتشفها أو التوصيات التي قد يتضمنها تقريره والخاصة بإصلاح أي أخطاء أو علاج أي قصور في مختلف أنظمة المؤسسة.

5-خدمات استشارية: وتتمثل في العمليات المشورة التي تقدم إلى الوحدات التنظيمية داخل المنشأة أو خارجها وهدف المؤسسة من وراء ذلك يتمثل في إضافة قيمة وتحسين خدماتها.

---

[1]– محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل**، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007، ص ص: 128–129.

[2]– خالد راغب الخطيب **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص** مكتبة المجتمع للنشر والتوزيع الطبعة العربية الأولى، عمان، الأردن، 2010، ص: 133.

6-خدمات التأكيد: وتتمثل في الخدمات "التي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل أو استنتاجات تخص العملية أو النظام أو غيرها من الموضوعات طبيعة ونطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي"[1].

ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي:

يهدف التدقيق الداخلي إلى ما يلي:[2]

- التحقق من مدى الالتزام بالسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية.
- التحقق من مدى كفاءة وفعالية الأداء داخل إدارات واقسام المشروع.
- اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة تأكيداً للمحافظة على الممتلكات والموجودات.
- التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
- إعداد تقارير مفصلة ودورية نتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية.
- متابعة تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة وتقييمها.
- التحقق من قيم الأصول ومطابقتها مع الدفاتر والتحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها.
- رفع الكفاءة عن طريق التدريب مع مراعاة التزام الموظفين بالسياسات والإجراءات المرسومة.
- مراجعة وتقييم مدى كفاءة وفعالية وسائل الرقابة الداخلية في المشروع.
- تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر.
- ضرورة التحقق من ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي لضمان توافقها مع بيئة العمل وظروفها وضمان تنفيذها بشكل صحيح.

---

[1]– خلف عبد الله الوردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA**، الطبعة الأولى، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017، ص: 31.

[2]– أحمد حلمي جمعة، **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2009، ص: 29.

- ضمان التزام الإدارات والأقسام بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية محددة من خلال ممارسة أعمالها بكفاءة.
- التحقق من دقة البيانات وموثوقية العمليات، ودراسة وتقييم إجراءات الرقابة من خلال استعراض إدارة المخاطر الداخلية وتدقيق البيانات.
- مراجعة سياسات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر.
- استعراض كفاءة الأساليب المستخدمة في تقييم تلك المخاطر.
- التحقق من الامتثال للقوانين والأنظمة المعمول به.
- إعداد تقارير دورية مفصلة حول نتائج التدقيق وتقديمها للسلطة التنفيذية العليا.

ثالثا: أنواع التدقيق الداخلي:

يمكن تقسيم التدقيق الداخلي إلى عدة أنواع نذكرها فيما يلي:

1-التدقيق الداخلي المالي: يعرف بأنّه الفحص الكامل والمنظم الذي يقوم به المدقق الداخلي للقوائم المالية والسجلات المحاسبية، وجميع العمليات المتعلقة بتلك السجلات لتبيان وتحديد مدى التزامها للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والبيانات الإدارية للمؤسسة، ويشمل تحليل مدى كفاءة النشاط الاقتصادي وتقييم الأنظمة المحاسبية للمؤسسة وأنظمة المعلومات والتقارير المالية لها[1].

2-التدقيق الداخلي التشغيلي: إن تدقيق العمليات له تأثير كبير في تطوير التدقيق من المستوى التقليدي الذي يهتم بالتدقيق المالي إلى المستوى الحديث الذي يركز على تدقيق البرامج وتدقيق الكفاءة، عرفه المعهد البريطاني لإدارة بأنه "فحص منتظم وشامل وبناء وتقييم للهيكل التنظيمي وسياسات وطرق الإدارة لتحقيق ما إن كانت موارد المنشاة تدار من قبل الإدارة بطريقة اقتصادية وكفاءة للحصول على أفضل النتائج في أقصر وقت ممكن بما

---

[1]– أسامة عبد المنعم عبد الجبار، **دور المدقق الداخلي في مواجهة ظاهرة الفساد المالي في شركات المساهمة العامة الأردنية من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي**، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 91، جامعة المستنصرية، العراق، 2012، ص ص: 64–65.

يحقق الأهداف" من ذلك يمكن القول أن هناك ثلاثة جوانب للتدقيق التشغيلي بالنسبة للأداء وهي "الاقتصاد، الكفاءة، الفعالية"[1].

3-تدقيق الالتزام: المعروف أيضًا بتدقيق الأداء، يهدف إلى مراجعة وتقييم مدى التزام المؤسسة بالمعايير المحددة، مثل السياسات والإجراءات الإدارية والنظام الداخلي، ويشمل أيضًا مدى الامتثال للقوانين والتعليمات، ويهدف للتأكد مما إذا كانت السياسات والإجراءات قد تم اتباعها بشكل صحيح أم لا[2].

4-تدقيق الأداء: إنّ الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين، يطلق على هذا النوع من التدقيق بالتدقيق الإداري كونه يقوم بالفحص الشامل للإجراءات والأساليب الإدارية.

5-تدقيق نظم المعلومات: وهو عملية تطبيق أنظمة المعلومات باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في الرقابة وتوثيق أعمال التدقيق، يشمل ذلك فحص عمليات وبيانات الحاسب الآلي وأنظمة المعلومات المستخدمة في المؤسسات، وبذلك يعتبر هذا النوع من التدقيق جزءا أساسيا من التدقيق المالي وتدقيق العمليات، بحيث يساهم في تلبية احتياجات الأعمال ويعزز دور أنظمة المعلومات الالكترونية في تنفيذ المهام اليومية وإعداد التقارير التي تساعد المدراء في اتخاذ قراراتهم[3].

6-التدقيق البيئي: الهدف منه قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المؤسسة والحفاظ على الأنظمة البيئية، وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور في مواردها وكذلك حماية البيئة من الاستنزاف أو الانقراض[4].

---

[1]– نعيمة قلقول، **دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن المهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2018/2017، ص: 8.

[2]– أوصيف لخضر، **مدخل للتدقيق الداخلي**، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، ص: 17.

[3]– خلف عبد الله الوردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA**، مرجع سابق، ص: 237.

[4]– عمر شريقي، لبنى براهيمي، **دور التدقيق البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة**، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 4، العدد 1، الجزائر، ديسمبر 2017، ص: 112.

المطلب الثالث: أساسيات ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي

تخضع وظيفة التدقيق الداخلي لمعايير ومبادئ مهنية تضبط ممارستها وتضمن استقلالية المدقق وموضوعيته، بما يساهم في رفع فعالية الرقابة وتحسين جودة المعلومات المالية داخل المؤسسة.

أولا: معايير ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي:

تعد معايير ممارسة التدقيق الداخلي إطارا مرجعيا يوجه عمل المدقق الداخلي ويضمن أداء مهامه بكفاءة وموضوعية، بما يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة وتعزيز فعالية الرقابة الداخلية.

1-تعريف معايير التدقيق الداخلي: يمكن تعريف معايير التدقيق الداخلي كما يلي: "هي المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي كما يجب أن تكون وفقا لما تم اعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين، وتعتبر معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن IIA الأكثر شيوعا وتطبيقا في العالم حيث تشكل أدلة إرشادية متكاملة تساعد في ضمان تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بشكل فعال"[1].

ـ كما يمكن تعريفها على أنها: "عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذي بها المدقق أثناء أدائه لمهمته والتي تستنتج منطقيا من الفروض والمفاهيم التي تدعمها".

تم تعريفها من قبل معهد المدققين الداخليين على أنّها "إعلان رسمي عن هيئة معايير التدقيق الداخلي يحدد متطلبات أداء نطاق عريض من أنشطة التدقيق الداخلي وتقييم أدائه"[2].

2-أهداف معايير التدقيق الداخلي: قد حدد معهد المدققين أهداف معايير التدقيق الداخلي على أنها: [3]

- بيان المبادئ الأساسية التي تحدد الكيفية التي يجب أن يكون عليها التدقيق الداخلي.

---

[1]– كمال محمد سعيد كامل النونو، **مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العامة في قطاع غزة**، رسالة ماجستير تخصص المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص: 52.

[2]– عامر حاج دحو، **مرجع سابق**، ص: 125.

[3]– توادري سليمة، **مدى تأثير التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2015/2014، ص: 68.

- وضع إطار عام لأداء التدقيق الداخلي وتعزيز القيمة المضافة التي تحققها أنشطة التدقيق الداخلي إلى أوسع مدى ممكن.
- وضع أسس لقياس أداء المدققين الداخليين.
- التأسيس لعمليات معالجات تنظيمية متطورة وتشجيع إدخال تحسينات عليها.
- تعميق حالة الفهم لدى جميع المستويات الإدارية في منشآت الأعمال لحقيقة الدور والمسؤوليات المنوطة بالتدقيق الداخلي، وتعزيز إدراكها لأهمية المساهمة في تحسين أداء التدقيق الداخلي.

3-معايير التدقيق الداخلي: تتم عملية المراجعة في بيئة ثقافية وقانونية مختلفة وضمن مؤسسات تختلف من حيث الهدف، الحجم والهيكلة، وهذه الاختلافات قد تؤثر على ممارسة التدقيق الداخلي، مما استوجب على معهد التدقيق الداخلي إصدار عدة معايير صنفت ضمن مجموعتين كالتالي:

3-1- معايير الصفات العامة: وهي مجموعة المعايير التي تحدد السمات أو الخصائص الواجب توفرها في كل من إدارة التدقيق الداخلي في المنشأة والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق الداخلي وتتضمن المعايير التالية[1]:

3-1-1- معيار 1000 الأهداف، الصلاحيات والمسؤوليات: يهدف إلى تحديد الأهداف من مهنة التدقيق وتحديد مسؤوليات المدقق التي يجب القيام بها والصلاحيات المتاحة له.

3-1-2- معيار 1100 الاستقلالية والموضوعية: يهدف إلى تحديد المتطلبات التي يجب توفرها في الوضع التنظيمي لإدارة التدقيق الداخلي، بما يحقق استقلالية إدارة التدقيق الداخلي، وعلى المدققين الداخليين أداء عملهم بشكل موضوعي، أي يجب ألا تتأثر أحكام المدققين الداخليين بأحكام الآخرين.

---

[1]- عبد القادر الفرباني، **دور التدقيق الداخلي في إدارة أزمات الشركات**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن المهيدي، أم البواقي، 2017/2016، ص ص: 13-14.

3-1-3- معيار 1200 الكفاءة والاحترافية: يهدف إلى تحديد المتطلبات الواجب توفرها في المدققين الداخليين والفريق الفني الذي يساعده ويجب التأكيد بأن المهارة الفنية والخلفية التعليمية للمدققين الداخليين ملائمة لعمليات التدقيق التي سيتم القيام بها.

3-1-4- معيار 1300 الرقابة وتحسين الجودة: يهدف إلى تحديد ما يجب على المسؤول عن إدارة التدقيق الداخلي القيام به لضمان الرقابة وتطوير الجودة في جميع جوانب أنشطة التدقيق الداخلي.

3-2- معايير الأداء: "إن أهم ما تضمنه هذه المعايير هو فاعلية إدارة نشاط التدقيق الداخلي وإضافة قيمة للمؤسسة وتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة من خلال تحديد خطة وأهداف ونطاق التدقيق الداخلي وتوثيق المعلومات وإعداد التقارير وإيصال نتائج التدقيق إلى الأطراف المعنية وكما هو مبين أدناه[1]:

3-2-1- معيار 2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي: ورد في هذا المعيار الكيفية التي ينبغي فيها إدارة التدقيق الداخلي بفاعلية، وإعداد الخطة وتحديد الموارد اللازمة لها، ورفع تقارير دورية عن الأهداف والأداء والصلاحيات والمسؤوليات، وكيفية الحصول على خدمات تدقيق خارجية.

3-2-2- معيار 2100 طبيعة العمل: حدد هذا المعيار أليات تحسين مسار الحوكمة، وتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر من خلال وجود نظم فعالة للرقابة الداخلية.

3-2-3- معيار 2200 التخطيط للمهمة: حدد بموجبه اعتبارات التخطيط لمهمة التدقيق وأهدافها وحجم نطاق التدقيق، وما الذي ينبغي أن يتضمنه برنامج العمل الخاص بمهمة التدقيق وكذلك برنامج عمل الخدمات الاستشارية.

3-2-4- معيار 2300 تنفيذ المهمة: حدد هذا المعيار توقيت وتقييم وتوثيق المعلومات، واستخلاص الاستنتاجات والنتائج، والإشراف على مهمات التدقيق لتحقيق ضمان جودة التدقيق الداخلي وتطوير فريق التدقيق.

---

[1]- محمد زامل فليح الساعدي، حكيم حمود فليح الساعدي، **التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية**، الطبعة الأولى، دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع، بغداد 2019، ص ص: 33-34.

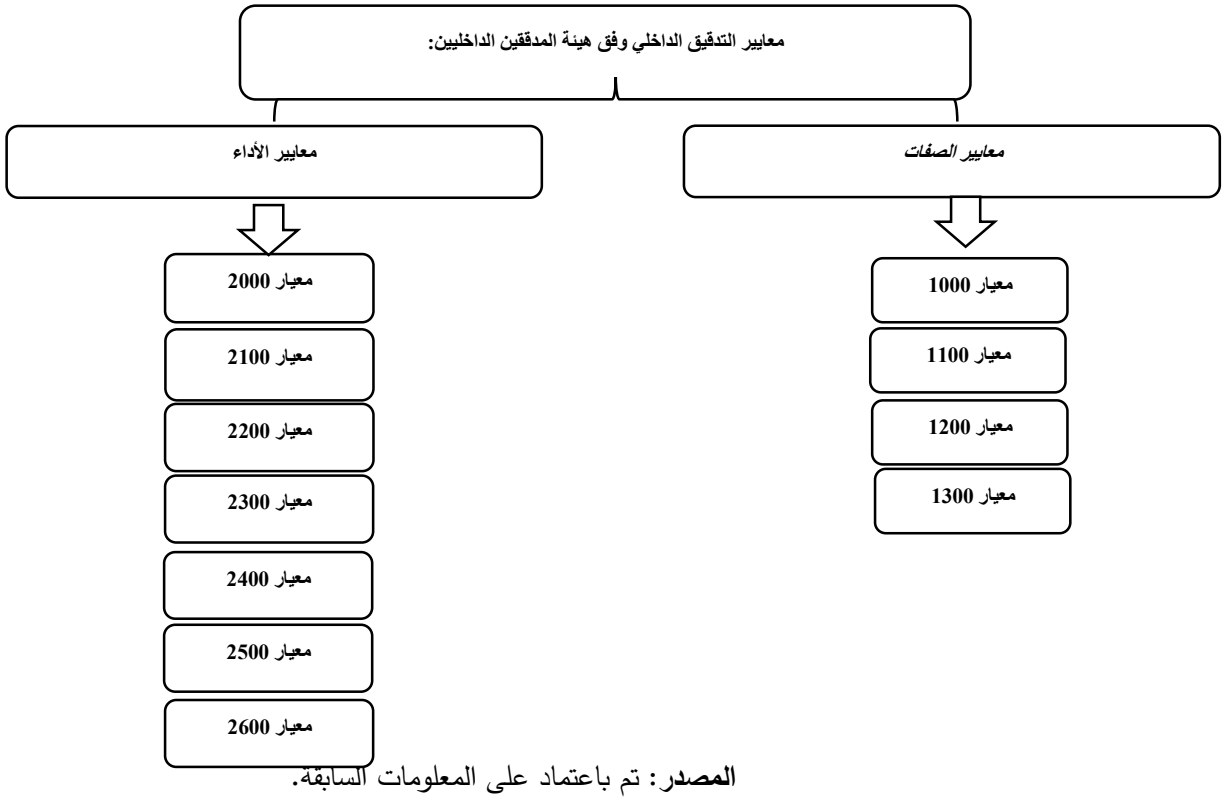
3-2-5- معيار 2400 تبليغ النتائج: تضمن هذا المعيار كيفية توصيل نتائج التدقيق، وأن تكون النتائج موضوعية وواضحة وصحيحة وموجزة وكاملة وفي الوقت المناسب، وينبغي تصحيح تلك النتائج إذا احتوت على خطأ أو سهو، والإفصاح عن حالات عدم التوافق مع المعايير.

3-2-6- معيار 2500 متابعة سير العمل: أوجب هذا المعيار على مدير التدقيق أن يضع نظاما للمتابعة، للتأكد من أن، الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد تم تطبيقها بشكل فعال وأن الإدارة العليا قد قبلت المخاطر اذ لم تقم باتخاذ أي إجراء، وكذلك التأكد من تنفيذ نتائج التوصيات الواردة في تقاريره.

3-2-7- معيار 2600 إبلاغ قبول المخاطر: ركز هذا المعيار على أنه عندما يرى مدير التدقيق الداخلي بأن الإدارة قبلت مستوى عالي من المخاطر فعليه أن يناقش الأمر مع الإدارة أو لا، وإذ لم يتم حل الإشكال مع الإدارة فإن على مدير التدقيق الداخلي إبلاغ المجلس بذلك".

ويمكن تلخيص هذه المعايير في الشكل الموالي:

الشكل رقم (1-2): معايير التدقيق الداخلي.



المصدر: تم باعتماد على المعلومات السابقة.

4-طرق أداء التدقيق الداخلي وفق معايير التدقيق الداخلي: تختلف طريقة أداء المدقق الداخلي تبعا لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية المشكلات التي تؤثر على أداء عملياتها، إلا أن معايير التدقيق الداخلي جعلت توافق كبير جدا في بعض الطرق، حيث هناك عناصر مشتركة في أداء التدقيق الداخلي وهي:

4-1- التجميع والفحص: يقصد به قيام المدقق الداخلي بجمع المعلومات اللازمة وادلة الاثبات الكافية لدعم نتائج التدقيق، حيث يتحصل المدقق الداخلي على هذه المعلومات بواسطة عدة وسائل منها الاستقصاء أو الملاحظة أو عن طريق ارسال المصادقات أو باستخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية، ويجب ان تكون المعلومات كافية وملائمة لتحقيق اهداف التدقيق[1].

4-2- التحقق: يهدف التحقق إلى التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة المحاسبية والمستندية وسلامة توجيه المحاسبي وجمع الأدلة والقوانين التي تثبت صدق ما تتضمنه السجلات، وما يترتب عليه من أمانة البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، ويستلزم التحقيق التفرقة بين الحقائق والآراء حيث أن قوة الاستنتاج تتوقف على مدى الاعتماد على الحقائق وطبقا لذلك فإن التدقيق يختص أساسا بالعمليات والحسابات، ويعتبر عاملا مشتركا بين التدقيق الداخلي والخارجي[2].

4-3- التحليل: يقصد بالتحليل الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية المستندات، السجلات والتقارير لتحديد نقاط الضعف فيها، ويستخدم المدقق الداخلي العديد من الأساليب التي تقع داخل نطاق الفحص كما يتطلب إجراء المقاربات والربط بين العلاقات كذلك التمعن بقصد اكتشاف الأمور الشاذة مثل وجود مبلغ دائن في حساب أصل ويرتبط التحليل بالتحقيق وليس هناك حد فاصل بينهما.

---

[1]- طبشوش سارة، **أثر اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي قي التحكم بمخاطر التدقيق**، أطروحة دكتوراه في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف 01، 2023/2022، ص: 42.

[2]- الدهبي وردة، بن بيه ميمونة، **التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2017/2016، ص: 23.

4-4- الالتزام: يقصد به التزام المدقق الداخلي بمجموعة معايير التدقيق الداخلي المنصوص عليه سابقا.

4-5- التقييم: وهو تقرير الشخص الواعي على مدى كفاية وفاعلية واقتصادية السياسات والإجراءات التي تسير عليها المؤسسة، وما لديها من تسهيلات بقصد ترشيد الأداء وتطويره.

4-6- التقرير: تقرير المدقق الداخلي يدرج المشكلة وأهميتها وطرق معالجتها وما توصل إليه من نتائج وتوصيات[1].

ثانيا: مبادئ التدقيق الداخلي والقواعد السلوكية:

وضع معهد المدققين الداخليين دليلا جديدا لأخلاقيات مهنة التدقيق حيث تضمن مجموعة من المبادئ والقواعد السلوكية:

1- المبدأ الأول: النزاهة/الاستقامة: تعني أن يلتزم المدققون الداخليون بالقيم الأخلاقية، أي إظهار الصدق والشجاعة في التصرف بناء على الحقائق ذات الصلة، حتى عند مواجهة ضغوط للقيام بخلاف ذلك، أي أن يقول المدققون الداخليون الحقيقة وأن يفعلوا الشيء الصحيح حتى عندما يكون ذلك غير مريح أو صعب وهذا لبناء الثقة وكسب الاحترام[2].

"ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:[3]

ـ يجب على المدققين الداخليين أداء مهامهم بأمانة وحذر ومسؤولية.

ـ يجب على المدققين الداخليين أن يحافظوا على القانون.

ـ يجب على المدققين الداخليين أن لا يشتركوا في أنشطة غير قانونية أو معينة لمهنة التدقيق الداخلي أو المنظمة التي يعملون بها.

ـ يجب على المدققين الداخليين أن يحترموا ويساهموا في تحقيق الأهداف الأخلاقية للمنظمة التي يعملون بها".

---

[1]- عبد الفتاح صحن، سمير كمال، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، 2001، ص ص: 222-223؛

[2]- المعهد الدولي للمدققين الداخليين، **المعايير العالمية للتدقيق الداخلي**، ترجمة جمعية المراجعين الداخليين ، ليبيا، 2024، ص: 14؛

[3]- خلف عبد الله الواردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، مرجع سابق**، ص ص: 127-128.

2- المبدأ الثاني: الموضوعية: يظهر المراجعون الداخليون أعلى درجات الموضوعية المهنية في جمع، تقييم إيصال المعلومات حول النشاط أو العمل تحت الفحص. يضع المراجعون الداخليون تقييم متوازن لجميع الظروف ذات العلاقة ولا يتحيزون لمصالحهم الشخصية أو بالآخرين في إصدار الأحكام، ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:[1]

ـ على المدققين الداخليين أن لا يشاركوا في أي نشاط أو علاقة قد تفسد أو يفترض أنها تفسد تقييمهم غير المتحيز وتتضمن هذه المشاركة الأفعال أو العلاقات التي من الممكن أن تكون ضد مصلحة المؤسسة.

ـ عدم قبول أي شيء قد يفسد أو يفترض بأن يفسد أحكامهم المهنية.

ـ أن يفصحوا عن جميع الحقائق المادية المعروفة لديهم، والتي إن لم يتم الإفصاح عنها قد تشوه أو تحرف التقرير عن الأنشطة تحت التدقيق.

3- المبدأ الثالث: السرية: يجب على المدققين الداخليين احترام قيمة وملكية المعلومات التي تخص مؤسستهم ولا يجوز لهم الإفصاح عن المعلومات السرية إلا بالالتزام بما تقتضيه السلطات المختصة أو الأوامر القانونية أو المدونات المهنية[2]، "ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية الأتية:[3]

ـ يجب على المدققين الداخليين أن يكونوا عقلاء بشأن استخدام وحماية المعلومات المكتسبة أثناء القيام بواجباتهم.

ـ يجب على المدققين الداخليين أن لا يستخدموا المعلومات لأي مكسب شخصي أو بأي لا يتفق مع القانون أو يضر بالأهداف الأخلاقية للمنظمة التي يعملون فيها".

---

[1]- عمر علي عبد الصمد، **محاضرات في التدقيق المحاسبي**، مطبوعة مقدمة لطلبة الليسانس والماستر في تخصصات مالية ومحاسبة، محاسبة، مالية المؤسسة، جامعة يحي فارس، المدية، 2018/2017، ص: 239.

[2]- دلال مداني، هنى خديجة الكبرى، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبي**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2024/2023، ص: 09.

[3]- خلف عبد الله الواردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، مرجع سابق**، ص: 128.

4- المبدأ الرابع: الكفاءة: يقوم هذا المبدأ على تطبيق المدققين الداخليين للمعرفة والمهارات والقدرات اللازمة للوفاء بأدوارهم ومسؤولياتهم بنجاح[1]، ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:[2]

ـ يجب على المدققين حصر أعمالهم ومباشرة خدماتهم فقط في المجال الذي تتوفر عندهم فيه المعرفة والخبرة اللازمة.

ـ أن يقوم المدققين الداخليين بمباشرة خدماتهم بما يتماشى وينسجم مع المعايير الدولية لممارسة وظيفة التدقيق الداخلي.

ـ على المدققين الداخليين تطوير كفاءاتهم ومهارتهم بما يتماشى مع المتطلبات المهنية في بيئة الأعمال.

الشكل رقم (1-3): المبادئ الأساسية لمدونة قواعد السلوك.



المصدر: إكرام غازي، **دور التدقيق الداخلي في تحسين فعالية الرقابة الداخلية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، مالية ومحاسبة، تخصص، محاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، 2025/2024، ص: 19.

[1]- المعهد الدولي للمدققين الداخليين، **مرجع سابق**، ص: 22.

[2]- إكرام غازي، **دور التدقيق الداخلي في تحسين فعالية الرقابة الداخلية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، مالية ومحاسبة، تخصص، محاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، 2024-2025، ص: 19.

ثالثا: خطوات تنفيذ التدقيق الداخلي:

تقوم وظيفة التدقيق الداخلي على مجموعة من الخطوات الأساسية والممنهجة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة والمرجوة، حيث تخضع هذه الخطوات الى قواعد يتوجب احترامها لتحقيق عمل فعال ومتكامل، وتتكون مهمة التدقيق الداخلي من ثلاث خطوات وهي:

أولا: مرحلة التحضير للمهمة: تعتبر أول مرحلة في مهمة التدقيق الداخلي وتتضمن هذه المرحلة الخطوات التالية:

1- الأمر بالمهمة: يتمثل الامر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة الى مصلحة التدقيق الداخلي وذلك بغية اعلام المسؤولين بانطلاق ومباشرة عملية التدقيق، فالغاية من هذا الامر هو تحديد الأهداف المراد تحقيقها من طرف التدقيق الداخلي لصالح الإدارة العليا، كما يمكن لهذا الامر تحديد العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق والقسم او الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض[1].

2- الاطلاع والفهم: في هذه الخطوة يقوم المدقق بالاطلاع وجمع المعلومات اللازمة والملائمة والتي تمكنه من فهم الموضوع محل التدقيق وذلك لغرض تحقيق ما يلي: [2]

- معرفة الأهداف المطلوب تحقيقها من القيام بهذه المهمة.
- أخذ معرفة كافية بالرقابة المطبقة في النشاط محل التدقيق وتحديد المشاكل الأساسية المتعلقة بها.

---

[1]- بلخام أيمن، دايرة شمس الدين، **دور التدقيق الداخلي في رفع الأداء المالي للمؤسسة**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، علوم تجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2020/2019، ص: 23.

[2]- هبة قواسمية، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة البنوك**، أطروحة دكتوراه علوم، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة باجي مختار، عنابة، 2017/2016، ص: 61.

3- إعداد خطة التقارب: وهي وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط الخاضع للتدقيق إلى مجموعة اعمال أولية سهلة الملاحظة، ويتم وضع خطة التقارب بناء على المعلومات التي جمعها المدقق الداخلي[1].

4- التقرير التوجيهي: هو بمثابة وثيقة داخلية بقسم التدقيق تكون موقعة من طرف المشرف عن التدقيق، حيث تتضمن أسس مهمة التدقيق وحدوده بالإضافة الى الأهداف التي يجب تحقيقها[2].

ثانيا: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي: تعتبر هذه المرحلة اهم مرحلة يقوم بها المدقق الداخلي، حيث تعتبر بمثابة الانطلاقة الرسمية للمهمة ومباشرة العمل الميداني الفوري وتمر هذه المرحلة بالخطوات التالية:

1-الاجتماع الافتتاحي: يكون هذا الاجتماع في مقر النشاط الخاضع لعملية التدقيق، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤول النشاط محل التدقيق ويتمحور هذا الاجتماع حول عدة نقاط منها:[3]

- ✓ التذكير بأهداف التدقيق الداخلي.
- ✓ دراسة وتحليل التقرير التوجيهي ومناقشته.
- ✓ تحديد المواعيد والأشخاص الذين سيتعامل معهم المدقق.
- ✓ التذكير بالإجراءات الميدانية خلال عملية التدقيق.
- ✓ تحديد الشروط المادية للمهمة.

---

[1]- صوفان ليندة، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، 2022/2021، ص: 15.

[2]- طواهري حفيظة، لتيم كميليا، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة عباس لغرور، خنشلة، 2024/2023، ص: 34.

[3]- يحياوي دنيا زاد، بن منصور محمد حبيب، **دور التدقيق الداخلي في تحسين نظم الرقابة الداخلية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2022/2021، ص: 08.

2-إعداد برنامج التدقيق: وهو مخطط التنفيذ يتم اعداده من فريق التدقيق وذلك تحت إشراف رئيس مهمة التدقيق ويتم ارساله الى مسؤول التدقيق الداخلي ليطلع عليه وفقا للمعيار 2240، حيث تقع على عاتق رئيس المهمة مسؤولية الاحتفاظ به في ملف التدقيق ويتضمن هذا المخطط الجوانب الآتية: وثيقة تعاقدية، مخطط عمل، دليل مرشد، متابعة المهمة، نقطة انطلاق في بناء استمارة الرقابة الداخلية ولكن يبقى استبيان الرقابة الداخلية من أكثر الأساليب استعمالا من المدقق الداخلي[1].

3-العمل الميداني: يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد اعداد برنامج التدقيق بحيث يقوم مدير التدقيق بالمصادقة عليه ويتكفل فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء مجموعة من الاختبارات والمقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق وذلك للحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة وهذا لتحقيق أهداف المهمة والكشف عن أي مخالفات أو مشاكل قد تحدث[2].

ثالثا: إعداد التقرير النهائي وتقديم النتائج: وهو آخر خطوة من خطوات التدقيق الداخلي ويتمثل فيما يلي:[3]

1- مشروع تقرير المدقق: يتضمن التقرير جميع الملاحظات المسجلة ليتم المصادقة عليها ولا يمكن اعتبار هذا التقرير نهائيا حتى وإن تضمن مصادقة خاصة، وعلى الرغم من أن الوثيقة قد تحتوي على توصيات من المدقق إلا انها لا تحتوي على مخطط العمل الذي يعتبر جزءا من التقرير النهائي، كما يجب على المؤسسة تحديد متى ومن سيقوم بتنفيذ التوصيات المقبولة.

---

[1]- فريدة أمزال، **التدقيق الداخلي كأداة لتفعيل إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة**، أطروحة دكتوراه علوم، علوم مالية، تخصص: محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2023/2022، ص: 32.

[2]- هبة قواسمية، **مرجع سابق**، ص ص: 63-64.

[3]- محمد صالحي، **مرجع سابق**، ص ص: 55-56؛

2- الاجتماع النهائي: يتضمن هذا الاجتماع الأشخاص نسهم الذين شاركوا الافتتاحي واستمعوا الى مخطط المدقق في بداية المهمة فيبدون رأيهم حول ما قام به فريق التدقيق، بالإضافة إلى فريق التدقيق والاقسام والمصالح الخاضعة للعملية.

3- تقرير التدقيق الداخلي: يسمح التقرير للمدقق بإبداء رايه كتابيا حول البيانات والقوائم المالية والمواضيع الأخرى التي تمت مراجعتها، فهو يلخص مهمة المدقق ويعتبر وسيلة للتواصل بين الجمهور والمدقق وفيما يلي مبادئ التقرير:

- وثيقة نهائية: فهو آخر خطوة من خطوات التدقيق بحيث يتضمن اقتراحات وتحسينات؛
- يعرض التقرير مسبقا على الجهات المعنية فمن المفترض ان تعرض نقاط التقرير خلال الاجتماع النهائي.
- للمؤسسات الحق في الرد حيث تحتفظ المؤسسات بحق الرد إما شفهيا أو كتابيا حول نتائج هذا التقرير.

المبحث الثاني: محددات جودة القوائم المالية

تعد القوائم المالية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها مختلف الأطراف للحصول على معلومات حول وضعية المؤسسة ونتائج أعمالها. غير أنّ فائدة هذه القوائم ترتبط بمدى جودة المعلومات التي تتضمنها. وتتحدد جودة القوائم المالية بمجموعة من الخصائص والعوامل التي تؤثر في مصداقيتها ودرجة الاعتماد عليها. ولهذا، يتناول هذا المبحث مفهوم جودة القوائم المالية، والخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية، إضافة إلى العوامل المؤثرة في جودة القوائم المالية.

المطلب الأول: مفهوم جودة القوائم المالية

تعتمد عملية إتخاذ القرارات المالية السليمة على توفر معلومات دقيقة وموثوقة، ومن هنا تأتي أهمية القوائم المالية التي تعكس الواقع المالي للمؤسسة، وتبرز ضرورة الاهتمام بجودة هذه القوائم لضمان الشفافية والمصداقية.

أولا: تعريف القوائم المالية:

التعريف الأول: القوائم المالية هي عبارة عن سجلات رسمية للأنشطة المالية للمؤسسة والتي تعطي ملخصا عن الوضع المالي وربحية المؤسسة على المدى القصير والطويل.[1]

التعريف الثاني: تعتبر القوائم المالية الأساسية ملخصًا لنتائج الأحداث الاقتصادية التي حدثت في المؤسسة خلال الفترة المالية المحددة. تُعرض هذه القوائم بصيغة مالية تُقدم للجهات المستفيدة منها، سواء كانت جهات داخلية أو خارجية، لعرض استخدامها في اتخاذ القرارات. وعليه فإن القوائم المالية هي مخرجات للنظام المحاسبي.[2]

---

[1]. عزوز وليد، قرقور زكريا، **التحليل المالي للقوائم المالية من منظور النظام المحاسبي المالي الجديد SCF**، دراسة حالة مطاحن عمر بن عمر قالمة للفترة 2015-2017، مذكرة لنيل شهادة الماستر في مالية المؤسسات، جامعة قالمة، 2018/2017، ص: 9.

[2]. سعود جايد مشكور، عباس جمعة جايد، **المحاسبة المالية (1)**، الطبعة الأولى، العراق، دار الثقلين للطباعة والنشر، 2024، ص: 138.

التعريف الثالث: حسب مجلس معايير المحاسبة الدولية{IASC} فإن القوائم المالية هي عبارة عن إعادة عرض مالي منظم للوضعية المالية والعمليات الحسابية التي قامت بها المؤسسة خلال فترة زمنية محددة، غالبا ما تكون سنة واحدة.

ـ أما حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد{SCF} أنها: تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة كاملة الوضعية المالية للمؤسسة، ونجاعته وكل تغير يطرأ على حالتها المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربع أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية.[1]

ـ **من خلال ما سبق يمكن تعريف القوائم المالية** بأنها مخرجات للنظام المحاسبي التي تعدها المؤسسة خلال فترة زمنية محددة، بهدف تقديم صورة واضحة وصادقة عن وضعيتها المالية ونتائج أعمالها، بما يساعد مختلف الأطراف على التقييم واتخاذ القرارات.

ثانيا: أنواع القوائم المالية:

***قائمة المركز المالي (الميزانية):** هي تلك القائمة التي تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة تتكون من جانبين، الجانب الأول يشمل الأصول، أما الجانب الثاني يشمل الخصوم. ويجب أن تتمتع بالتوازن في مكوناتها الأساسية.

***قائمة الدخل(حساب النتائج)** : هي قائمة مالية تهدف إلى بيان نتيجة أعمال المشروع من الربح والخسارة خلال فترة زمنية معينة عامة سنة ويجب أن توفر مايلي: تفاصيل النشاط التجاري، وتوضح في بيان الإيرادات تفاصيل المبيعات وتكلفة البضاعة المباعة.[2]

---

[1]. وحياني نجية، بن بشو فتحي، حاج سليمان نذير، **أهمية التدقيق الداخلي في الرفع من جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية**، مجلة MECAS، المجلد 19، العدد 2، ديسمبر 2023، ص: 437.

[2]. وحياني نجية، بن بشو فتحي، حاج سليمان نذير، **نفس المرجع السابق**، ص: 438.

***قائمة التدفقات النقدية(جدول سيولة الخزينة):** هي التي تبين التدفقات النقدية المقبوضة والمدفوعة الناتجة عن الأنشطة التشغيلية أو الاستثمارية أو الأنشطة التمويلية.[1]

***قائمة التغيرات في حقوق الملكية (جدول تغيرات الأموال الخاصة):** هو جدول يقدم حركة تحليلية لحركة رأس المال خلال الدورة المحاسبية ويمكن عرض وتقديم أهم العناصر التي يتضمنها هذا الجدول: النتيجة الصافية، حركة رأس المال (زيادة، نقصان)، مكافآت رأس المال (توزيع الحصص)، نواتج وأعباء سجلت مباشرة، تغيرا في الطرق المحاسبية.

* **الإيضاحات والجداول الإضافية(الملاحق):** يتضمن الملحق جداول تفسيرية تبين السياسات والطرق المحاسبية المستعملة بالإضافة إلى التوضيحات والمعلومات الضرورية عن الميزانية وجدول حساب النتائج وجدول تدفقات الخزينة.[2]

ثالثا: تعريف الجودة:

. حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين العامين المعتمدين AICPA فإن الجودة هي نسبة القدرة على استخدام المعلومات في التنبؤ ومدى وملاءمتها للهدف من الحصول عليها، فالجودة هي الوجه الشفاف للقوائم المالية والذي يعكس طبيعة المؤسسة.[3]

---

[1]. مداس حبيبة، مايدة محمد فيصل، عزة الأزهر، **إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز بالوادي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي،2015/2014، ص: 28.

[2]. صحراوي إيمان، يبالة فريد، **جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، دراسة حالة مجمع الأوراسي، الجزائر، للفترة (2017–2018)، مجلة إضافات اقتصادية المجلد 04، العدد 01، 2020، ص: 164.

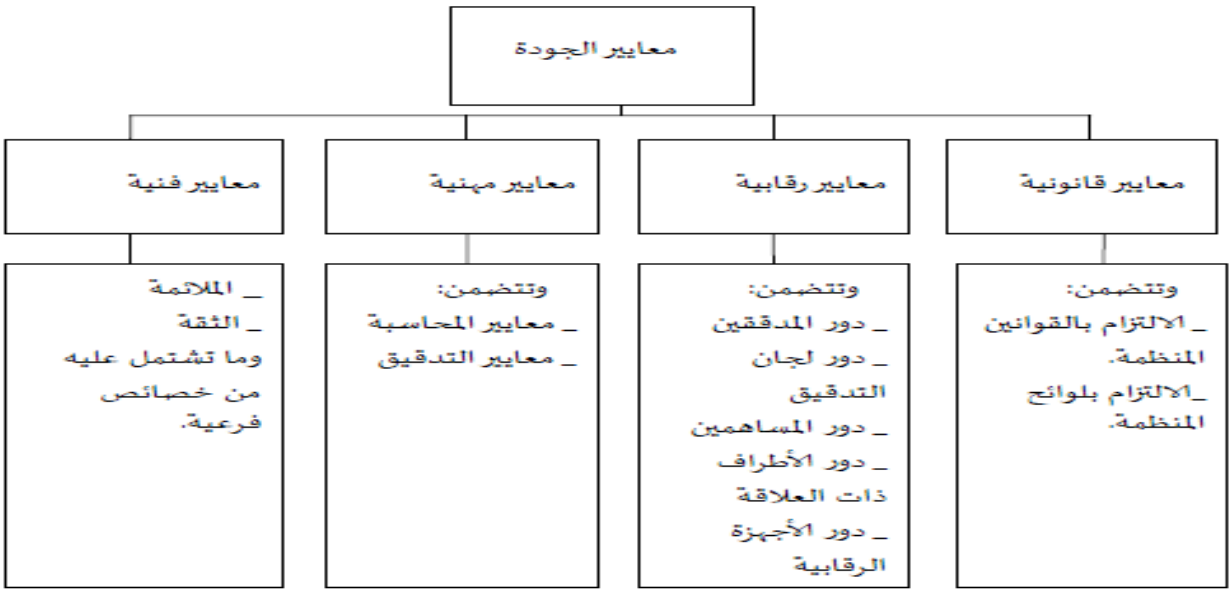
[3]. شتيوي عبد الرحيم، **مرجع سابق**، ص: 43.

رابعا: تعريف جودة القوائم المالية:

التعريف الأول: يقصد بجودة المعلومات المحاسبية مدى الامتثال للقواعد والإجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام وإخلاص، بشكل يعكس حقيقة حسابات المؤسسة والأهمية النسبية للأحداث المسجلة.[1]

التعريف الثاني: جودة القوائم المالية هي ما تتمتع به من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تكون خالية من التحريف والتضليل وأن تعد على أساس مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.[2] وفي ضوء هذا المفهوم يمكن تصنيف معايير تحقيق جودة القوائم المالية كما يتضح من الشكل التالي:

الشكل رقم (1-4): معايير جودة القوائم المالية.



المصدر: ملحة نذير، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية**، دراسة ميدانية لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء بمستغانم، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2018/2017، ص: 24.

---

[1]. عكودة أنور، أحمد بن قلاوز مختار، **التدقيق الداخلي ووظيفته في تحسين جودة القوائم المالية**، دراسة حالة بالمؤسسة العمومية الاقتصادية موسطافي وحدة بوقيرات، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2023/2022، ص: 51.

[2]. شتيوي عبد الرحيم، **مرجع سابق**، ص: 43.

المطلب الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية

تتحدد جودة المعلومات المحاسبية من خلال ما تتسم به من خصائص نوعية تنقسم إلى رئيسية تعد أساس منفعتها في اتخاذ القرارات، وأخرى ثانوية تعزز من درجة وضوحها وقابليتها للمقارنة، وهو ما سيتم التطرق إليه فيما يلي:

أولا: الخصائص الرئيسة:

1. الملائمة: "تتوفر عندما تكون المعلومات الواردة بالقوائم المالية تفيد المستخدم وتؤثر على القرارات الاقتصادية المتخذة "[1]، وحتى تكون هذه المعلومات ملائمة يجب أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية: الملائمة في التوقيت، القيمة التنبؤية، القيمة الرقابية.

. الملائمة في التوقيت: إن توفر المعلومات المحاسبية للمستخدم بتوقيت مناسب يساعده في اتخاذ القرار المناسب، بينما تفقد هذه المعلومات قوتها في التأثير على القرارات عند توفرتها للمستخدم بزمن غير كاف، أو توقيت غير ملائم. ولعل دعوة الهيئات والمؤسسات المهنية والعلمية المحاسبية للشركات إلى إصدار التقارير والقوائم المالية السنوية خلال مدة محددة بعد انتهاء السنة المالية، ومطالبتها أيضا بإصدار التقارير المالية الفترية الربع السنوية والنصف السنوية هي محاولة لإضفاء الملائمة في التوقيت على هذه المعلومات والقوائم.[2]

. القيمة التنبؤية: "وهي التي توفر قوة تنبؤية بخصوص الأحداث المستقبلية المحتملة. إذ إن المعلومات المالية لها قيمة تنبؤية إذا كانت لها قيمة كمدخل في العمليات التنبؤية المستخدمة من قبل المستثمرين، لتشكيل توقعاتهم الخاصة حول المستقبل".[3]

---

[1]. أمين السيد أحمد لطفي، **مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية وإختبارات التفاصيل**، القاهرة، 2004، ص: 12.

[2]. مؤيد راضي خنفر، **غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي**، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2009، ص: 18.

[3]. بشرى حسن محمد التوبي، عقيل دخيل الاعاجيبي، ميثم عبد كاظم الموسوي، **محاسبة القوائم المالية**، الطبعة الأولى، دار الحلاج للطباعة والنشر والتوزيع، بغداد 2021، ص: 33.

. القيمة الرقابية: "أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم، من خلال التغذية العكسية وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الإستخدام أو عدم الكفاية".[1]

2. الموثوقية: تمتاز المعلومات بصفة التمثيل الصادق عندما تكون خالية من الأخطاء والتحيز، مما يجعلها موثوقة وقابلة للاعتماد من قبل المستخدمين. فهي تعكس بدقة ما يقصد التعبير عنه أو ما يتوقع بشكل منطقي أن تعبر عنه. وتتحقق هذه الخاصية من خلال الخصائص الفرعية التالية:[2]

. الموضوعية:" ويقصد بالموضوعية تمثيل المضمون والجوهر بشكل يجعل المعلومات تتصف بالصدق في التعبير."[3] أي وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات المحاسبية والأحداث المراد عرضها في القوائم المالية، أي أن تكون المعلومة معبرة بصدق عن المضمون الذي تهدف إليه.[4]

. القابلية للتحقق: تعني القابلية للتحقق تحقيق درجة كبيرة من التوافق والانسجام بين أراء عدد من المحاسبين المستقلين بشأن نتائج قياس الأحداث الاقتصادية أو الطريقة التي يتم الإفصاح بها عن هذه الأحداث في القوائم المالية. ويتم ذلك من خلال استخدام أساليب قياس مشابهة والوصول إلى نفس النتائج.[5]

---

[1] . مي عبد ربه على الجرجاوي، **مبادئ المحاسبة المالية (1)**، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسراء، فلسطين، 2015، ص: 10؛

[2] . بهاء سمير علام، دنيا محسن حسن، **التقارير المالية مطبوعة موجهة لطلبة الفرقة الرابعة**، تخصص تمويل واستثمار، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، جامعة القاهرة، مصر، ص: 16؛

[3] . صافي فلوح، إسماعيل اسماعيل، عبد الرحمان مرعي، محي الدين حمزة، **تحليل القوائم المالية**، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد دمشق، 2009.2008، ص: 27؛

[4]. زيات أيوب، هادي وفاء، **التدقيق الداخلي كألية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية**، دراسة حالة مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة SCAEK، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس بسطيف، 2025/2024، ص: 18؛

[5]. محمد حسن عبد الرحيم وآخرون، **مبادئ المحاسبة المالية في منشأة الأعمال الفردية**، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 2017/2016، ص: 215؛

- **الحيادية:** تعني أن المعلومات المحاسبية ينبغي أن تكون خالية من أي تأثير يمكن أن يحدث تحيزا في تقييم الحقائق المالية، فحيادية هذه المعلومات المحاسبية تعني أنها تمثل الحدث المالي بصدق.[1]

ثانيا: الخصائص الثانوية:

يمكن توضيحها من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (1-2): الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية.

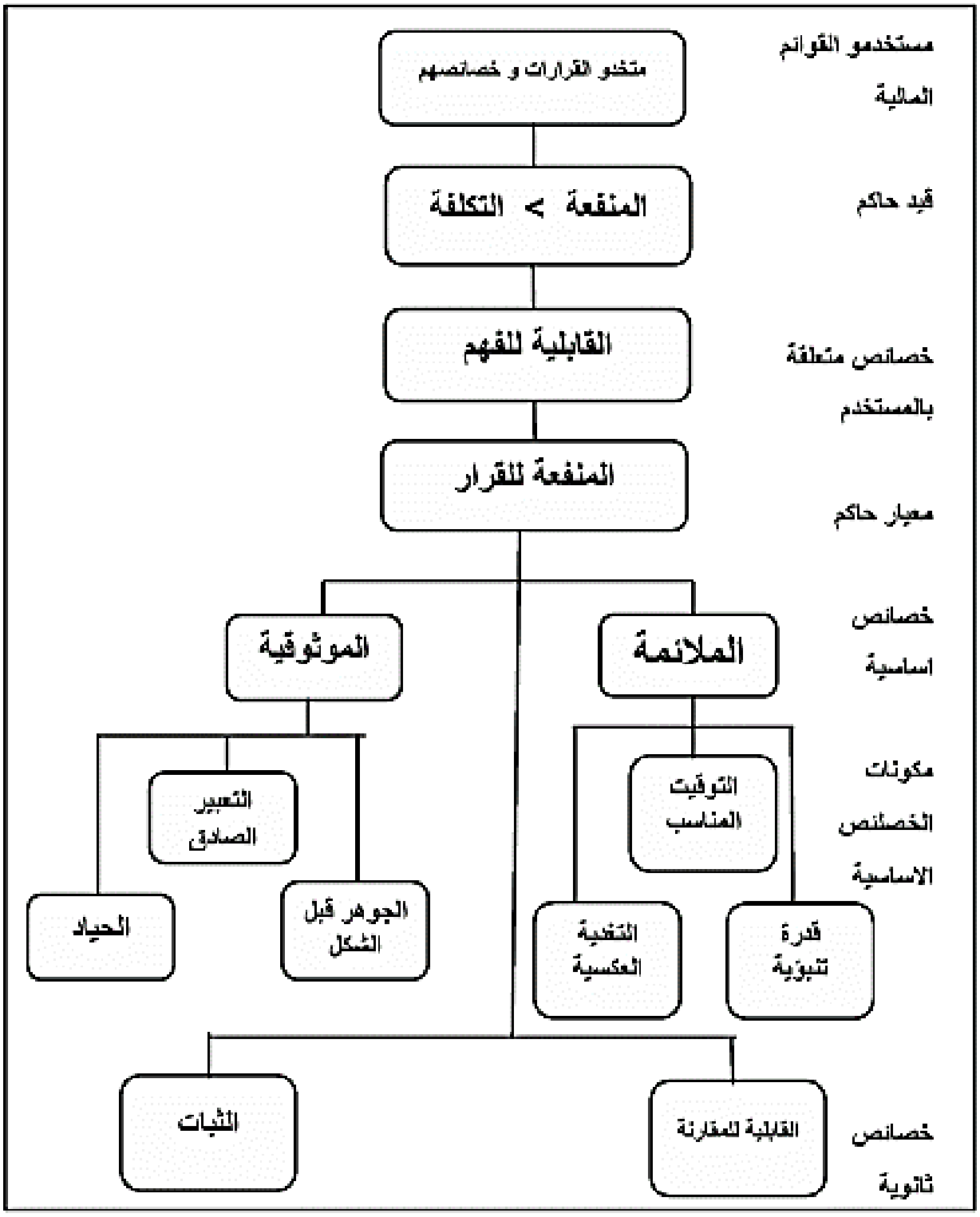
الثبات	قابلية للفهم	قابلية للمقارنة
تقديم المعلومات باتباع نفس الطرق والأساليب عند معالجتها وعرضها، إلا في الحالات التي تقتضي التغيير وهنا يجب الإشارة إلى التغيير.	ممثلة بشكل واضح ومفهوم يمكن إستخدامها في إتخاذ القرار.	إمكانية إجراء مقارنتها مع المعلومات المشابهة لها من خلال إتباع نفس الأسلوب في معالجتها وتقديمها بشكل واضح ومفهوم يسمح بتقييمها.

المصدر: هويري خليصة، بن شيخ شيماء، **مساهمة التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة المعلومة المالية**، دراسة إستقصائية لأراء عينة من مهنيين وأكاديميين، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، 2024/2023، ص: 19.

- وفيما يلي الشكل التالي يبين خصائص جودة المعلومات المحاسبية المذكورة سابقا.

[1]. شهد عودة عبد العباس الأسدي وآخرون، **أثر جودة المعلومات المحاسبية على التنمية الاقتصادية المستدامة**، مجلة تسنيم الدولية للعلوم الإنسانية والاجتماعية والقانونية، جامعة الكوفة، العراق، ص: 458.

الشكل رقم (1-5): خصائص جودة المعلومات المحاسبية.



المصدر: شتيوي عبد الرحيم، **التدقيق الداخلي ودوره في تحسين جودة القوائم المالية**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص مراقبة التسيير، المدرسة العليا للتجارة بالقليعة، 2021/2020، ص: 47.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في جودة القوائم المالية.

. تتأثر جودة القوائم المالية بعدة عوامل رئيسية، من أبرزها كفاءة نظام الرقابة الداخلية وجودة نظام المعلومات المحاسبي، إلى جانب مدى الإلتزام بالمعايير المحاسبية. وسيتم فيما يلي شرح كل عنصر على حده.

أولا: كفاءة نظام الرقابة الداخلية:

تعتبر كفاءة نظام الرقابة الداخلية أساسا لضمان سلامة العمليات داخل المؤسسة، من خلال حماية الأصول وتعزيز دقة المعلومات المالية وتحقيق الفعالية في الأداء.

1. تعريف نظام الرقابة الداخلية:

التعريف الأول: يعرف من قبل المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين على أنه الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصول، ضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الإستغلال، والإبقاء على المحافظة على السير وفقا للسياسات المرسومة.[1]

التعريف الثاني: عرفته لجنة (COSO)على أنه عملية يصممها ويطبقها مجلس الإدارة، الإداريون التنفيذيون والمستخدمون الأخرون، لتوفير ضمان معقول حول إنجاز وتحقيق أهداف المؤسسة، المتعلقة بالعمليات الإدارية (فاعلية وكفاءة التشغيل)، الإفصاح (المالي والغير مالي، الداخلي والخارجي) والالتزام بالقوانين واللوائح.

التعريف الثالث: نظام الرقابة الداخلية يمثل عملية شاملة تتضمن تصميم السياسات والخطط والإجراءات والهياكل التنظيمية بإشراف مجلس الإدارة أو المديرين التنفيذين أو موظفين أخرين، الهدف الأساسي لهذه العملية هو تطبيق التصميم من قبل الأطراف ذاتها لتوفير ضمان معقول لتحقيق أهداف المؤسسة المرتبطة بالعمليات الإدارية، الإفصاح الشامل

[1] . شملال نجاة، **تقييم أثر التدقيق الداخلي وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية**، مجلة المالية والأسواق، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، ص: 174.

الالتزام بالقوانين واللوائح، يتم تنفيذ هذه العملية غما بصفة استباقيه لمنع الأخطاء أو لاحقة للكشف عنها وتصحيحها.[1]

- **من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف نظام الرقابة الداخلية** بأنه مجموعة من السياسات والإجراءات التنظيمية التي تعتمدها المؤسسة لضمان حسن سير النشاط وتحيق أهدافها بكفاءة وفعالية.

2. خصائص نظام الرقابة الداخلية الفعال:

يتطلب قيام نظام رقابة داخلية يتسم بالكفاءة والفعالية توفر عدة خصائص أهمها:[2]

- الفعالية: تعني استخدام نظام رقابة متقدم ومتميز يهدف إلى الكشف عن الأخطاء والانحرافات قبل حدوثها، والعمل على معالجتها بأسلوب يضمن عدم تكرارها في المستقبل.

- **الموضوعية:** تعتبر أحد العناصر الأساسية التي يجب أن تتحلى بها الأدوات والأساليب الرقابية، لما لها من دور رئيسي في التأثير على تقييم الأداء إذ ينبغي أن تكون التقارير التي يعدها المراقب متسمة بالحيادية والموضوعية، بحيث تحتوي على بيانات دقيقة وذات دلالة كافية تعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة بشكل واضح.

- **الدقة:** فيجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن الأداء مع التأكد من مصدر المعلومات من خلال البيانات المسجلة بالوثائق والسجلات المحاسبية.

- **المرونة:** حتى يكون النظام الرقابي ناجحا وفعالا يجب أن يتوفر على المرونة والتكيف مع المتغيرات المستجدة على التنظيم.

---

[1] . بوركايب محمد عبد الماجد، سيد محمد، ضويفي حمزة، **تقييم نظم الرقابة الداخلية في الشركات الجزائرية على ضوء نموذج COSO**، دراسة تطبيقية، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 07، العدد 02، ديسمبر 2022، ص ص: 162،163.

[2] . خاوي محمد، عريوة محاد، **أثر فعالية نظام الرقابة الداخلية على الأداء في البنوك التجارية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 02، ديسمبر 2019، ص: 191.

. السرعة في اكتشاف الأخطاء: يعتبر نظام الرقابة فعالا عندما يتم التبليغ عن الانحرافات في الوقت المناسب، حتى تتمكن الإدارة من اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.

. الاقتصادية والتكلفة المناسبة: يتوجب على المنظمة إختيار أنظمة رقابة تتلاءم مع إمكانياتها وأهدافها المحددة، بهدف ضمان تحقيق منافع ومردودية تفوق تكاليف تشغيل هذه الأنظمة.

. الملائمة والاستمرارية: يجب أن يكون النظام الرقابي متلائما مع طبيعة ونوعية النشاط الذي يتم القيام بالرقابة عليه، وإلا فقد جوهره وأصبح غير قادر على تحقيق الأهداف.

3. أهداف نظام الرقابة الداخلية:

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى ما يلي:[1]

. ضمان صحة ونزاهة المعلومات والبيانات الواردة بالسجلات والدفاتر لاتخاذ القرارات أو رسم أية خطة مستقبلية.

. تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية، الخطط، الإجراءات، القوانين، والأنظمة الموضوعة.

. حماية أصول وممتلكات المؤسسة من التلاعب والاختلاس وسوء الاستعمال.

. استخدام الموارد باقتصاد وفعالية.

. رفع مستوى كفاءة العمل.

4. مقومات كفاءة نظام الرقابة الداخلية وفق تقرير COSO:

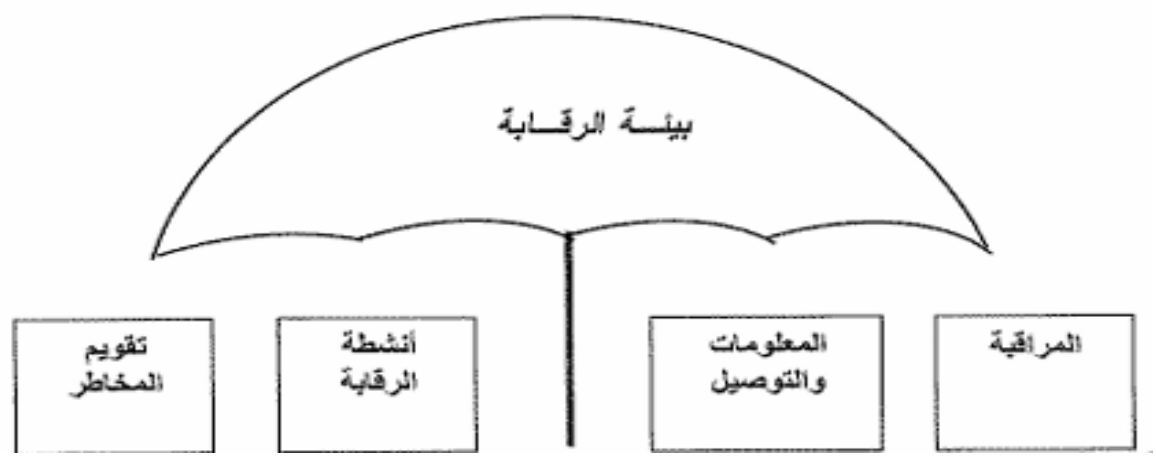
رغم وجود تباين بين أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في الشركات لاختلاف الحجم، وطبيعة النشاط، والعمليات وغيرها من العوامل الأخرى فهناك مجموعة عناصر تتحكم في فاعلية أنظمة الرقابة في أية مؤسسة. وتضمن تقرير لجنة COSO خمسة مكونات تمثل الهيكل

---

[1]. إدريس عبد السلام اشتيوي، **المراجعة معايير وإجراءات وتقارير وأراء المراجعة من التطبيق النظري إلى التطبيق العملي**، جامعة بنغازي، الجمهورية الليبية، 2018، ص: 39.

المتكامل للرقابة الداخلية، البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، والأنشطة الرقابية، والمعلومات والاتصال، والمتابعة.[1] إذ تعتبر البيئة الرقابية مظلة للمكونات الأربعة الأخرى وأساسها، فبدون بيئة رقابية فعالة، المكونات الأربعة الأخرى تصبح بدون فائدة وبدون فعالية مهما كانت جودتها، وهذا ما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم (1-6): مكونات نظام الرقابة الداخلية وفق لجنةCOSO .



المصدر: حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، عصام نعمة قريط، **أصول المراجعة**، الجزء الأول، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، دمشق، 2013،2014، ص298.

- المكونات الخمس لنظام الرقابة الداخلية لا تعمل بشكل مستقل، فليس كل مكون يعمل على تحقيق أهداف الرقابة الداخلية لوحده، فالنظام عملية مترابطة ومتكاملة وليست إجراءات ساكنة ومستقلة. المكونات الخمس تعمل مع بعض بشكل متكامل، بحيث كل مكون يقدم إضافة للمكونات الأخرى وفي نفس الوقت يأخذ منها بعض الإضافة، الشكل الموالي يوضح تسلسل هذه العملية وتتابع المكونات الخمسة وعلاقتها مع بعضها البعض.[2]

[1] . نوال كفوس، حكيم ملياني، **مدى اعتماد الرقابة الداخلية وفق إطارCOSO في الشركات الجزائرية**، دراسة ميدانية لمجموعة من الشركات بولاية سطيف، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 07، العدد 11 مكرر، جوان 2019، ص289: .

[2] . بوركايب محمد عبد الماجد، وآخرون، **مرجع سابق**، ص ص: 163،164.

الشكل رقم (1-7): تسلسل عملية الرقابة.



المصدر: بوركايب محمد عبد الماجد، سيد محمد، ضويفي حمزة، **تقييم نظم الرقابة الداخلية في الشركات الجزائرية على ضوء نموذج COSO**، دراسة تطبيقية، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 07، العدد 02، ديسمبر 2022،، ص: 164.

. وفيما يلي جدول يقدم شرحا لمكونات نظام الرقابة الداخلية المذكورة سابقا والمبادئ.

جدول رقم (1-3): يمثل الرقابة الداخلية وفق إطار COSO . المكونات والمبادئ.

المكونات	التعريف	المبادئ
البيئة الرقابية	تعد بمثابة أساس الرقابة الداخلية والقاعدة التي توفر الإنضباط لهذا النظام وتتضمن مجموعة المعايير والعمليات والهياكل التي توفر الأساس لتنفيذ الرقابة في المؤسسة.	1. الإلتزام بالنزاهة والأخلاقيات. 2. الاشراف على الرقابة الداخلية من قبل مجلس إدارة مستقل عن الإدارة. 3. وضع الإدارة وبإشراف من المجلس، الهياكل وخطوط عرض التقارير، والسلطات والمسؤوليات المناسبة سعيا إلى تحقيق الأهداف. 4. الإلتزام بجذب وتطوير والإحتفاظ بأفراد أكفاء. 5. مساءلة الأفراد حول مسؤولياتهم عن الرقابة الداخلية.
تقييم المخاطر	عملية ديناميكية ومتكررة لتحديد وتقييم مخاطر تحقيق الأهداف.	6. تحديد الأهداف بشكل واضح وكاف للتمكين من تحديد وتقييم المخاطر المتعلقة بالأهداف. 7. تحليل وتحديد والمخاطر المتعلقة بتحقيق الأهداف كأساس لتحديد كيفية إدارتها. 8. الأخذ بعين الإعتبار لإحتمالات الغش أو الإحتيال في تقييم مخاطر تحقيق الأهداف. 9. تحديد وتقييم التغييرات التي يمكن أن تؤثر بشكل كبير على نظام الرقابة الداخلية.

الأنشطة الرقابية	السياسات والإجراءات التي على التأكد من أنه قد تم إتخاذ الإجراءات والتصرفات اللازمة لمواجهة المخاطر المتعلقة بتحقيق الأهداف.	10. إختيار وتطوير أنشطة للرقابة تساهم في التخفيف من حدة المخاطر إلى مستويات مقبولة. 11. إختيار وتطوير أنشطة الرقابة العامة على التكنولوجيا لدعم تحقيق الأهداف. 12. نشر الأنشطة الرقابية من خلال السياسات.
المعلومات والإتصال	تعتبر المعلومات جزء أساسي من عملية الرقابة، وضرورية كي تقوم الإدارة بتنفيذ مسؤوليات الرقابة الداخلية دعما لتحقيق أهدافها.	13. إستخدام معلومات ملائمة وذات جودة لدعم عمل الرقابة الداخلية. 14. توصيل المعلومات داخليا، بما في ذلك أهداف. ومسؤوليات الرقابة الداخلية لدعم أداء الرقابة الداخلية. 15. التواصل مع الأطراف الخارجية حول المسائل التي من شأنها التأثير على أداء الرقابة الداخلية.
المتابعة	هي عملية الغرض منها تقييم نوعية وجودة أداء نظام الرقابة الداخلية، وتتم هذه العملية من خلال المراقبة المستمرة التي تتم في سياق العمليات أو التقييمات الدورية المنفصلة أو المزج بينهما.	16. إختيار وتطوير وتنفيذ عملية التقييم المستمرة أو المنفصلة أو كلاهما للتأكد من وجود وأداء مكونات الرقابة الداخلية. 17. تقييم أوجه قصور الرقابة الداخلية وإيصالها في الوقت المناسب للأطراف المسؤولة عن إتخاذ الإجراءات التصحيحية بما في ذلك الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

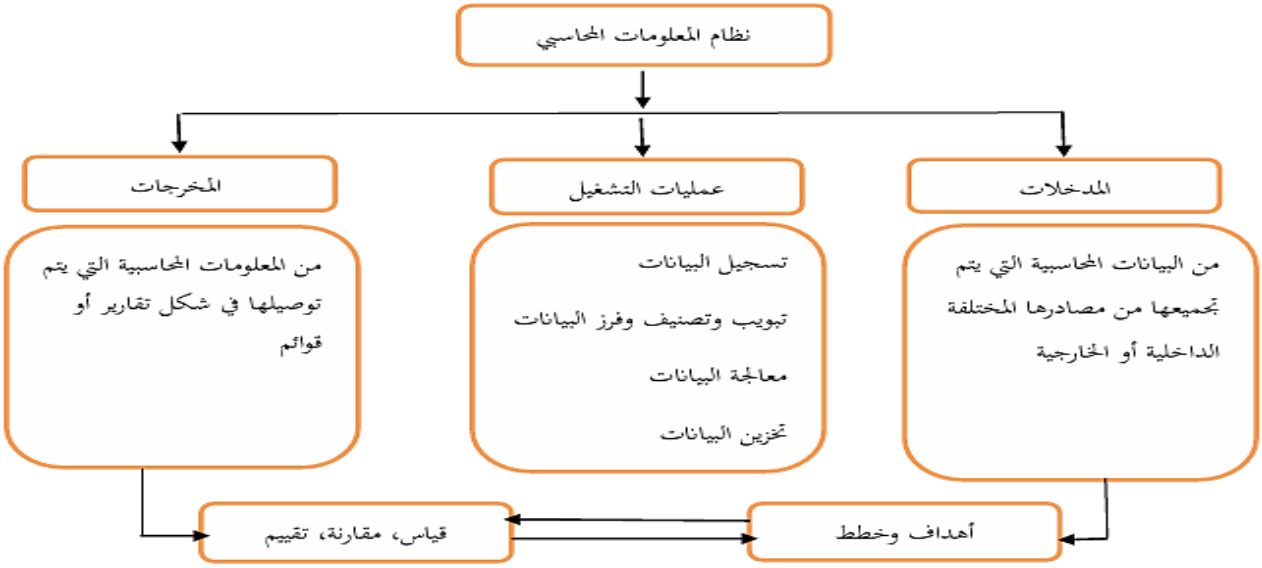
المصدر: نوال كفوس، حكيم ملياني، **مدى اعتماد الرقابة الداخلية وفق إطار COSO في الشركات الجزائرية**، دراسة ميدانية لمجموعة من الشركات بولاية سطيف، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 07، العدد 11 مكرر، جوان 2019، ص ص: 289،291.

ثانيا: نظام المعلومات المحاسبي:

يحتل نظام المعلومات المحاسبي مكانة هامة داخل المؤسسة، باعتباره أداة أساسية لتوفير المعلومات المالية الدقيقة التي تساعد في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

1. تعريف نظام المعلومات المحاسبي: هو مجموعة من العمليات المتكاملة التي تعمل بانسجام لجمع، تبويب، معالجة البيانات، وفقا لمجموعة من القواعد لإنتاج معلومات دقيقة وشفافة تستخدم من قبل أصحاب المصلحة المختلفين في إتخاذ القرارات المناسبة.[1]

الشكل رقم (1-8): مفهوم نظام المعلومات المحاسبي.



المصدر: قروي سامية، بومعقل محمد السعيد، **دراسة تأثير نظام المعلومات المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية**، دراسة ميدانية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2024، ص: 13.

2. أهمية نظام المعلومات المحاسبي: يعتبر نظام المعلومات المحاسبي مهم جدا لكل المنظمات على اختلاف أنواعها وذلك للاعتبارات التالية:[2]

---

[1]. برية عايدة، بوشارف فايزة، **مدى كفاءة نظام المعلومات المحاسبية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2025/2024، ص: 10.

[2]. خنفر عفاف، جديدي أسماء، **دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبي**، دراسة حالة بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة، بسكرة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2023/2022، ص: 23.

. توفير المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات الصحيحة.

. توفير المعلومات المفيدة لوضع الإستراتيجيات المناسبة، ورسم السياسات، وإعداد الخطط.

. توفير المعلومات اللازمة لمتابعة العمليات يوما بيوم.

. توفير المعلومات اللازمة لتقييم الأداء.

3. مقاييس نجاح نظام المعلومات المحاسبي: هناك مقاييس تساهم في نجاح نظام المعلومات المحاسبي ونذكر منها ما يلي:[1]

. جودة المعلومات: حيث يصف هذا المؤشر خصائص مخرجات نظام المعلومات المحاسبية، والذي يلعب دورا بارزا في نجاح هذا النظام ومساهمته في ترشيد عمليات اتخاذ القرارات.

. جودة النظام: من المعروف أن جودة نظام المعلومات تؤثر بشكل إيجابي على نجاحه حيث يركز هذا المؤشر على الخصائص المرغوبة في النظام نفسه، ويشمل مجموعة من المقاييس منها: سهولة التعلم، سهولة الاستخدام، المرونة، زمن الاستجابة...إلخ.

. رضا المستخدم: يعبر رضا المستخدم على مدى اعتقاد المستفيد بأن النظام يفي بحاجاته من المعلومات، وقد استخدمت العديد من الأساليب لقياس رضى المستخدم مثل: مدى تلبية نظام المعلومات المحاسبية احتياجات المستخدم، والرضا عن التجهيزات والبرمجيات.

. استخدام النظام: يعد تقديم المعلومة التي يطمح إليها المستفيد من الأمور الأساسية لنجاح نظام المعلومات حيث أن فشل أو نجاح النظام يتوقف بشكل كبير على مستوى استخدام المستفيد له، وعدم استخدامه يعني عدم الانتفاع منه وبالتالي فشله، حيث يشير استخدام النظام إلى مدى اعتماد المستفيدين على المخرجات التي يوفرها النظام في أداء مهامه، ويمكن قياس مستوى الاستخدام من خلال العديد من المقاييس نذكر منها: مستوى الاستخدام، تكرار الاستخدام.

---

[1] . سمية صامري، منار طبيو، **مرجع سابق**، ص ص26،27.

4. العوامل التي تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبي: هناك عدة عوامل تؤدي إلى نجاح نظام المعلومات المحاسبي نذكر منها:[1]

. العوامل المتعلقة بالاستقرار (الثبات): وهي العوامل المتعلقة بأمن نظام المعلومات المحاسبي وثقافة المؤسسة.

. العوامل ذات الصلة بالتنفيذ: تتضمن العوامل ذات العلاقة بشبكة الأنترنت ومنظور الخدمة في النظام.

. العوامل ذات الصلة بالتحديث المستمر: وهي العوامل المتعلقة بتخطيط المشاريع وتنفيذها، توفير الدعم التكنولوجي للمعلومات، التسويق، الإبتكار والتكنولوجيا.

. العوامل التقييمية: هي العوامل المتعلقة بالعلاقة مع العملاء، الربحية، مشاركة العاملين.

ثالثا: المعايير المحاسبية الدوليةIAS/IFRS :

تعد المعايير المحاسبية IAS/IFRS إطارا محاسبيا موحدا يهدف إلى تحسين جودة وشفافية القوائم المالية، بما يضمن قابلية المقارنة وتوفير معلومات مالية موثوقة لمختلف المستخدمين.

1. مفهوم المعايير المحاسبية الدولية: معايير المحاسبة الدولية هي مجموعة المقاييس والنماذج التي تحدد الطريقة السليمة للتطبيق من تحديد وقياس وعرض والإفصاح عن عناصر القوائم المالية.

2. أهمية المعايير المحاسبية الدولية: يمكن حصرها في النقاط التالية:[2]

. التزام المحاسبين في جميع الدول بمعايير المحاسبة الدولية سوف يعمل على تقليص الفروقات القائمة بين الأساليب والممارسات بين مختلف الدول، خاصة ما يتعلق بإعداد

---

[1] . سمية صامري، منار طبيو، **مرجع سابق**، ص ص26،27.

[2] . محمد بوسماحة، **مطبوعة في مقياس المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS**، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة طاهري محمد، بشار، 2020/2019، ص ص19-23.

القوائم المالية، مما يجعل المعلومات والبيانات التي تعرض بها بصورة حقيقية عن الأوضاع المالية للشركات.

. إن تبني المعايير سوف يؤدي إلى توفير الإتساق في أساليب الإفصاح، مما يعمل على تنشيط المنافسة بين الشركات.

. تساهم في زيادة فعالية تشغيل الأسواق المالية.

. تساهم في تدعيم المستثمرين بمعلومات تمتاز بالنوعية والشفافية.

. سهولة إجراء عمليات المقارنة مما يؤدي إلى إختيار أفضل البدائل.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق يمكن القول أن التدقيق الداخلي وظيفة أساسية داخل المؤسسة لما له من دوري محوري في دعم فعالية الرقابة الداخلية وتعزيز موثوقية المعلومات المالية.

فاعتماد التدقيق الداخلي على معايير مهنية واضحة ومبادئ تقوم على الاستقلالية والموضوعية والكفاءة، يسهم في الحد من الأخطاء والتلاعبات وتحسين جودة العمليات المحاسبية. كما أن جودة القوائم المالية ترتبط بمدى توافر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، والتي تتأثر بشكل مباشر بكفاءة نظم الرقابة الداخلية وجودة نظم المعلومات المحاسبية والالتزام بالمعايير المحاسبية. وعليه فإن تفعيل وظيفة التدقيق الداخلي يشكل أحد العوامل الجوهرية في تحسين جودة القوائم المالية وتعزيز مصداقيتها لدى مختلف مستخدميها.

الفصل الثاني

مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية

تمهيد:

يشكل التدقيق الداخلي إحدى الركائز الأساسية لضمان فعالية التسيير المالي وسلامة المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، إذ يضطلع بدور رقابي وتقييمي يهدف إلى تحسين الأداء وتعزيز الانضباط والالتزام. ومن خلال فحص نظام الرقابة الداخلية، واكتشاف الأخطاء ومخاطر الغش، ومتابعة مدى التقيد بالمعايير المحاسبية، يسهم التدقيق الداخلي في تدعيم مصداقية القوائم المالية والرفع من مستوى الثقة في محتواها. كما أن تأثيره لا يقتصر على الجانب الرقابي فحسب، بل يمتد ليشمل تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بما يجعلها أكثر ملاءمة وموثوقية وشفافية.

وفي هذا السياق، يخصص هذا الفصل لدراسة مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسة، وهذا من خلال التطرق إلى مبحثين هما:

المبحث الأول: أثر التدقيق الداخلي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية.

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية.

المبحث الأول: أثر التدقيق الداخلي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية

تعد القوائم المالية من أهم وسائل الاتصال بين المؤسسة ومختلف الأطراف المستفيدة مثل المستثمرين والدائنين والإدارة، حيث توفر معلومات محاسبية تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية .وتكمن أهمية هذه المعلومات في مدى توافر الخصائص النوعية التي تجعلها ذات فائدة للمستخدمين مثل الملاءمة والموثوقية والشفافية .ويعتبر التدقيق الداخلي من أهم الآليات الرقابية داخل المؤسسة التي تسهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول :أثر التدقيق الداخلي على الملاءمة في المعلومات المحاسبية.

تعد الملائمة ركيزة أساسية في جودة المعلومات المحاسبية، إذ تعكس مدى قدرتها على التأثير في القرارات الاقتصادية لمستخدميها. وفي هذا الإطار يساهم التدقيق الداخلي في تعزيز هذه الخاصية، بما يزيد من قدرتها على إحداث أثر فعال في عملية اتخاذ القرارات.

أولا: دور التدقيق الداخلي في تعزيز ملاءمة المعلومات المحاسبية :

يمكن للتدقيق الداخلي أن يساهم في تعزيز ملاءمة المعلومات المحاسبية من حيث:[1]

1 ــ تقييم نظام المعلومات المحاسبية: يتمثل دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبي من خلال قيامه بفحص وتقييم هذا النظام بمختلف مكوناته، حيث يعمل على التأكد من سلامة الإجراءات المتبعة في جمع ومعالجة وتخزين البيانات المحاسبية، ومدى قدرتها على انتاج معلومات دقيقة وموثوقة. كما يهتم بتقييم كفاءة نظام المعلومات المحاسبي في تلبية احتياجات الإدارة من المعلومات في الوقت المناسب، إضافة إلى الكشف عن أوجه القصور ونقاط الضعف التي قد تؤثر على جودة مخرجاته. ويساهم

[1] . مريم حمود، الحسن الكرعاوي، **أهمية التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية**، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، 2018، ص 45 . 67 (بتصرف).

كذلك في اقتراح التوصيات والإجراءات التصحيحية اللازمة بهدف تطوير وتحسين نظام المعلومات المحاسبي، بما يضمن رفع كفاءته وفعاليته.

2 ــ تحسين جودة البيانات المحاسبية: يساهم التدقيق الداخلي بشكل فعال في تحسين جودة البيانات المحاسبية من خلال قيامه بفحص وتقييم مختلف العمليات والإجراءات المحاسبية المعتمدة داخل المؤسسة، حيث يعمل على التأكد من دقة تسجيل البيانات وخلوها من الأخطاء الجوهرية، إضافة إلى التحقق من مدى التزامها بالمبادئ والمعايير المحاسبية المعمول بها. مما يضمن تقديم بيانات مالية تتسم بالصدق والشفافية وقابلة للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات. وبالتالي فان وظيفة التدقيق الداخلي تمثل أداة رقابية مهمة تساهم في رفع مستوى جودة المعلومات المحاسبية وتحسين خصائصها النوعية.

3 ــ ضمان التوقيت المناسب للمعلومات: تعمل المراجعة الداخلية على ضمان توفير المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب من خلال مراقبة مختلف المراحل المرتبطة بمعالجة البيانات المحاسبية، بداية من تسجيل العمليات المالية وصولا إلى إعداد التقارير والقوائم المالية، كما تعمل على متابعة مدى احترام الاجال المحددة لإعداد المعلومات المالية، والكشف عن أي تأخير أو خلل قد يؤثر على توقيت تقديمها، مما يساهم في توفير معلومات محاسبية ملائمة تساعد متخذي القرار.

4 ــ دعم عملية اتخاذ القرار: يساهم التدقيق الداخلي في دعم عملية اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، من خلال ضمان توفير معلومات محاسبية للإدارة دقيقة وكاملة، ومفيدة، وأن تقدم في الوقت المناسب الأمر الذي يساعد الإدارة والمستثمرين ومختلف الأطراف المعنية على اتخاذ قرارات سليمة مبنية على معلومات ذات جودة عالية.

ثانيا: أثر التدقيق الداخلي على القيمة التنبؤية للمعلومات

يساعد التدقيق الداخلي على تحسين القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية من خلال التأكد من دقة البيانات المالية المستخدمة في التحليل والتوقعات المستقبلية[1].

المطلب الثاني :أثر التدقيق الداخلي على موثوقية المعلومات المحاسبية.

تلعب موثوقية المعلومات المحاسبية دورا محوريا في ضمان ثقة مستخدميها. ويساهم التدقيق الداخلي في تعزيز هذه الموثوقية بتأكيد دقة البيانات والحد من الأخطاء، مما يرفع مصداقية التقارير المحاسبية.

أولا: دور التدقيق الداخلي في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية:

يلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية من خلال:[2]

1 ــ التحقق من صحة العمليات المالية: يلعب التدقيق الداخلي دورا محوريا في التحقق من صحة العمليات المالية من خلال التأكد من أن المعلومات المسجلة تعكس الواقع الاقتصادي بدقة، وهذا من خلال الاعتماد على فحص المستندات ومدى مطابقتها للسجلات المحاسبية، مما يضمن صدق البيانات وحيادها، ويكشف عن أي أخطاء أو تحريفات محتملة، بما يعزز الاعتماد على القوائم المالية في اتخاذ القرارات.

2 ــ تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية: يعتبر التدقيق الداخلي أحد الأليات الأساسية في تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية داخل الشركات، حيث يقوم بتقييم هذا النظام للتأكد من قدرته على ضمان الالتزام بالقوانين والإجراءات الإدارية وحماية الأصول وتحقيق أهداف المؤسسة. كما يعمل التدقيق الداخلي على فحص الضوابط الرقابية، واختبار

---

1. بدوي، هبة الله عبد السلام، **أثر جودة المراجعة على جودة التقارير المالية**، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة الإسكندرية، 2017، ص 12 . 34 (بتصرف).

2. علي عبد الله ميلة، هيثم علي بركة، **دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة الدراسات الاقتصادية، العدد 03، 2019، ص 78 . 101 (بتصرف).

فعاليتها في إدارة المخاطر، والكشف عن أوجه القصور، وتقديم التوصيات التي تساهم في تطوير نظام الرقابة الداخلية، ويعزز جودة المعلومات المحاسبية.

3 ــ منع واكتشاف الغش والاحتيال: تقع مسؤولية الغش والاحتيال على إدارة المؤسسة، وعلى المراجع الداخلي فحص وتقييم كفاية وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة للحيلولة دون وقوع الغش، وليس من مسؤولية المراجع الداخلي اكتشاف الغش ولكن عليه أن يكون لديه معرفة كافية بطرق واحتمالات الغش ليكون قادرا على تحديد أماكن حدوث الغش والاحتيال، وعلى المراجع عند اكتشافه ضعف في الرقابة الداخلية عمل اختبارات إضافية للتأكد من عدم حدوث الغش.

4 ــ تعزيز الالتزام بالمعايير المحاسبية: يعمل التدقيق الداخلي على تعزيز الإلتزام بالمعايير بالمحاسبية الدولية عبر مراقبة احترام المؤسسة للمعايير المحاسبية المعتمدة، أي التأكد من سلامة تطبيق المعالجات والسياسات المحاسبية، بما يضمن إعداد معلومات مالية دقيقة وموثوقة.

ثانيا: أثر التدقيق الداخلي على جودة القوائم المالية: يؤدي وجود نظام تدقيق داخلي فعال إلى تحسين جودة القوائم المالية من خلال:[1]

1 ــ تقليل الأخطاء المحاسبية: يساعد التدقيق الداخلي على اكتشاف الأخطاء في تسجيل العمليات المالية وتصحيحها، مما يضمن دقة البيانات المحاسبية وصحة القوائم المالية.

2 ــ الحد من التلاعب المالي: يساهم التدقيق الداخلي في مراقبة العمليات المالية وكشف أي محاولات للغش أو التزوير، الأمر الذي يحمي المؤسسة من التلاعب في المعلومات المالية.

---

[1]. مريم حمود، الحسن الكرعاوي، **مرجع سابق**، ص65.

3 ــ تعزيز مصداقية التقارير المالية: يؤدي التدقيق الداخلي إلى زيادة الثقة في التقارير المالية لأنها تصبح أكثر دقة وشفافية، مما يساعد مختلف الأطراف على الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

المطلب الثالث :أثر التدقيق الداخلي على إفصاح وشفافية المعلومات المحاسبية.

يعد الإفصاح والشفافية من العناصر الأساسية لجودة المعلومات المحاسبية، لما لهما من دور في تعزيز وضوح البيانات المالية وثقة المستخدمين. ويساهم التدقيق في دعم هاتين الخاصيتين عبر التأكد من صحة وشمولية البيانات المالية.

أولا: مفهوم الإفصاح في المعلومات المحاسبية:

هو عملية تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرارات[1].

ثانيا: مفهوم الشفافية في المعلومات المحاسبية:

تشير الشفافية إلى مدى وضوح المعلومات المالية وإمكانية الوصول إليها وفهمها من قبل مستخدمي القوائم المالية[2].

ـ ومن خلال ما سبق يمكن استنتاج أثر التدقيق الداخلي على الإفصاح والشفافية، إذ يؤدي دورا مهما في تعزيز الإفصاح والشفافية من خلال التأكد من سلامة وصدق المعلومات المالية ومراجعتها وفق المعايير المحاسبية المعتمدة، إضافة إلى التحقق من مصداقية القوائم المالية عبر المراجعة المستقلة. كما يساهم في ضمان وصول المعلومات المحاسبية إلى

---

[1] . حليمي نبيلة، كرمية نسرين، **مساهمة التكامل بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS وتطبيق معايير التدقيق الدولية ISA في تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي**، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد01، المجلد09، 2021، ص 178.

[2] . IASB & FASB. Conceptual Framework for Financial Reporting **(الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية)**، 2018، ص30 (بتصرف).

مستخدميها في الوقت المناسب، مما يدعم الثقة في التقارير المالية ويعزز مبادئ الحوكمة داخل المؤسسة[1].

ثالثا: دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية المالية:

يمكن للتدقيق الداخلي أن يساهم في تعزيز الشفافية والإفصاح من خلال[2]:

1 ــ تحسين الإفصاح المالي: ازداد في السنوات الأخيرة الاهتمام بالإفصاح والشفافية لأن العديد من جهات ذات المصلحة تعتمد في قراراتها بشكل كبير على ما تنشره الشركات من معلومات. ومما لا شك فيه فإن القصور في متطلبات الشفافية والإفصاح يجعل البيانات والمعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية مضللة. الأمر الذي ينعكس سلبيا على قراراتهم ويفقد البيانات والمعلومات المحاسبية قيمتها. فعملية التدقيق الداخلي تؤدي دورا كبيرا في سبيل الالتزام بالإفصاح الكافي، السليم والشفاف من المعلومات والبيانات التي تصدرها المؤسسة، فالمدقق الداخلي ملزم حسب معايير التدقيق الدولية الداخلية ابداء رأيه حول سياسة الإفصاح المنتهجة من المؤسسة وتقييمها. والإشارة في تقريره إلى جميع جوانب القصور وقف عليها وفي هذا الإطار فهو مطالب بـ:

ـ التأكد من اعداد المعلومات والإفصاح عنها طبقا للمستويات النوعية المرتفعة للمحاسبة والإفصاح المالي وغير المالي، حيث أن وضع وتطبيق المعايير النوعية والمتعارف عليها دوليا يساعد على تحسين الشفافية ويمكن مقارنة القوائم والتقارير المالية.

ـ التأكد من أن المعلومات المفصح عنها على درجة كبيرة من الدقة والوضوح وسهولة الفهم.

ـ التأكد من كفاية المعلومات المفصح عنها وملائمتها ومطابقتها للواقع.

---

[1] . يحي سعيدي، لخضر اوصيف، **دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد5، السنة5، 2012، ص ص: 189-190.

[2]. لوجاني عزيز، عزوز ميلود، **دور أليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة العلوم الإنسانية، العدد1 ،2020، ص: 55 ؛

ـ تقييم مدى توفر قنوات لنشر المعلومات بطريقة تمكن المساهمين من الحصول على المعلومات في الوقت المناسب وبشكل عادل.

2 ــ تعزيز حوكمة الشركات: يسهم التدقيق الداخلي بشكل فعال في تعزيز حوكمة الشركات من خلال دعمه لمبادئ الشفافية والمساءلة وتحسين أليات الرقابة داخل المؤسسة، حيث يعمل على التأكد من مدى الالتزام بالقوانين واللوائح المعمول بها. كما يساهم في تزويد الإدارة بمعلومات دقيقة وموضوعية حول سير العمليات، مما يساعد على اتخاذ قرارات رشيدة. بالإضافة إلى ذلك، يلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في تعزيز النزاهة والحد من الممارسات غير السليمة، من خلال الكشف عن الانحرافات واقتراح التوصيات، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين الأداء المؤسسي ودعم مبادئ الحوكمة الرشيدة.

3 ــ دعم ثقة المستثمرين: يسهم التدقيق الداخلي بشكل مباشر في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال ضمان صحة ودقة المعلومات المالية المقدمة لهم. فعندما يقوم المدقق بفحص العمليات والسجلات والتأكد من امتثالها للمعايير المحاسبية والسياسات الداخلية، وهذا ما يزيد من مصداقية وشرعية المعلومات وبالتالي يزداد اعتماد المستثمرين على القوائم المالية.

رابعا: التدقيق الداخلي ودوره في مكافحة الفساد المالي:[1]

يلعب التدقيق الداخلي دورا محوريا في تعزيز النزاهة المالية داخل المؤسسات. فهو يعمل كألية رقابية من خلال مساهمته في الحد من الفساد المالي وهذا من خلال كشف المخالفات المالية، مراقبة استخدام الموارد المالية، وتعزيز الالتزام بالقوانين والأنظمة.

[1]. بدوي، هبة الله عبد السلام، **مرجع سابق**، ص 32.

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية.

يسهم التدقيق الداخلي في تعزيز مصداقية القوائم المالية من خلال تقويم نظام الرقابة الداخلية، والحد من الأخطاء والغش، وضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية مما يرفع من دقة وموثوقية المعلومات المالية.

المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

يشكل تقييم نظام الرقابة الداخلية إحدى المهام الأساسية للتدقيق الداخلي، لما له من أثر مباشر على سلامة العمليات ودقة المعلومات المالية.

أولا: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية.

يعتمد المدقق الداخلي على منهجية منظمة وفق خمس خطوات مهمة لتقييم نظام الرقابة الداخلية وضمان فعاليته وهي كتالي:

1. جمع الإجراءات: حيث يطلع المدقق على مختلف الإجراءات سواء كانت مكتوبة أو غير مكتوبة، يقوم بعد ذلك بإعداد ملخص شامل للإجراءات التي قد تكون معقدة أو طويلة، وذلك من خلال توضيحها عبر خرائط النتائج، يتم في هذه الخرائط تصوير الإجراءات بشكل مرئي، موضحا الوثائق المستخدمة وكيفية انتقالها عبر الأقسام[1].

2. اختبارات الفهم: في هذه المرحلة يسعى المدقق إلى استيعاب النظام المعتمد بشكل كامل، ويعمل على التحقق من مدى فهمه عبر إجراء اختبارات للفهم والتطابق، يهدف ذلك لضمان أنه قد أدرك جميع تفاصيل النظام وأتقن تلخيصها بعد متابعة دقيقة لعملياته المختلفة[2].

---

[1]. العيد محمد، بن زازة منصورية، **التدقيق الداخلي ودوره في عملية اتخاذ القرار**، مجلة المالية والأسواق، ص:154.

[2]. زهري نرجس، براني إيمان، **دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص مالية مؤسسة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، 2022/2021، ص:37.

3. التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية: يسهم تقييم نظام الرقابة الداخلية في مساعدة المراجع على تحديد طبيعة وتوقيت ومدى اختبارات المراجعة المتعلقة بأرصدة القوائم المالية، نظرا لأن نظام الرقابة الداخلية الفعال يوفر معلومات مالية موثوقة، وبما أن المراجع لا يمكنه مراجعة كل تفاصيل القوائم المالية بشكل كامل، فإنه يعتمد على استخدام أسلوب العينات الإحصائية في عمله، وعلاوة على ذلك يقوم المراجع بتقديم تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية من خلال تحديد نقاط القوة والضعف فيه[1].

4. اختبارات الاستمرارية: يهدف المدقق من خلال هذه الاختبارات إلى التأكد من استمرارية تطبيق نقاط القوة التي تم اكتشافها في التقييم الأولي للنظام، فهذه الاختبارات تعتبر أكثر أهمية من اختبارات التطابق حيث تسمح للمدقق بالتأكد من استمرارية تطبيق الإجراءات دون وجود أية انقطاعات أو خلل[2].

5. التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: يستند هذا التقييم إلى نتائج المراحل السابقة، حيث يقوم المدقق بتقديم تقييم شامل لفعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية، تشمل هذه العملية تلخيص التقييمات في تقرير يحدد نقاط الضعف ويشرح تأثيرها على المعلومات المالية، بالإضافة إلى ذلك يتوجب على المدقق توضيح أوجه القصور الجوهرية في نظام الرقابة الداخلية بشكل كامل وشامل، مع مناقشة تأثيراتها المحتملة.

لقد تناول معيار التدقيق الدولي **ISA265** الخاص بالإبلاغ عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة **(IFAC2017)**، مسؤولية المدقق في تقديم تقرير

---

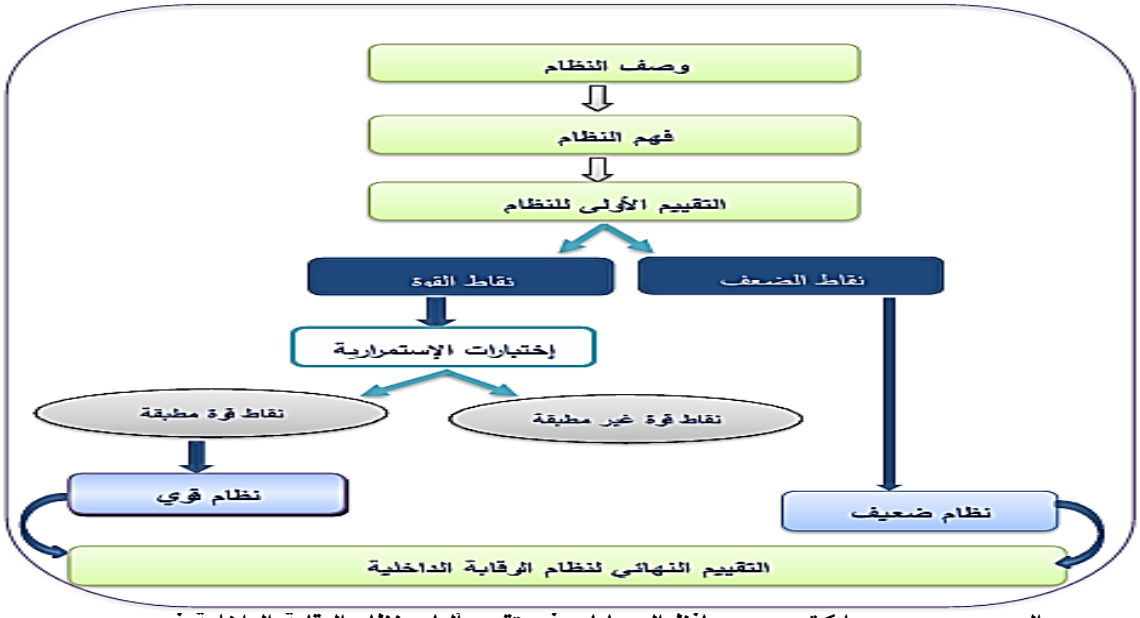
[1] . بشيري زوليخة، حنوش جميلة، **دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية،** دراسة ميدانية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2019/2018، ص:14.

[2] . بوقدوم مريم، عثماني مصطفى، **مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بالاعتماد على أسلوب خرائط التدفق،** دراسة حالة، مجلة النهل الاقتصادي، المجلد 07، العدد 01، جوان 2024، ص: 488.

كتابي ومناسب التوقيت للمكلفين، ويوضح فيه أوجه القصور التي تم التعرف عليها أثناء تقييم نظام الرقابة الداخلية[1].

كما يمكن توضيح الخطوات السابقة في الشكل الموالي:

الشكل رقم (2-1): خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية.



المصدر: حريزي مباركة، **دور محافظ الحسابات في تقييم آليات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية**، دراسة ميدانية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، 2025/2024، ص: 34.

[1] . حريزي مباركة، **دور محافظ الحسابات في تقييم آليات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية**، دراسة ميدانية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، 2025/2024، ص34.

ثانيا: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية.

لقد تعددت أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، حيث يقوم المدقق باختيار الأسلوب المناسب وتتم عملية الاختيار بناء على طبيعة نشاط المؤسسة ومن بين هذه الأساليب نجد:[1]

1 ـ خرائط التدفق: تستخدم خريطة تدفق نظام الرقابة الداخلية رموز معيارية وخطوط متداخلة الاتصال وتفسيرات تعريفية لتمثيل المعلومات والمستندات وتدفقاتها.

توفر خريطة التدفق نظرة عامة توضيحية لأنشطة الرقابة الداخلية للعميل، حيث تشرح بيانيا التفاعل بين الأطراف والسجلات ونظم الرقابة الداخلية المرتبطة بقسم محدد أو مجموعة من العمليات بصفة عامة.

تعكس خرائط تدفق نظم الرقابة الداخلية الفصل بين الواجبات عن طريق استخدام عمود يعبر القمة ليعكس الأقسام المختلفة وتدفق المستندات من اليسار إلى اليمين.

2 ـ المقابلات الشخصية: حيث يقوم المدقق الداخلي بمقابلة مجموعة من الأشخاص للتعرف على نظام الرقابة الداخلية وهم محللي النظم ومعدي البرامج لفهم وظائف النظام، والتعرف على إجراءات الرقابة الموجود به، الأفراد الذين يقومون بأعمال مكتبية يدوية لتحديد ما إذا كان مشاكل في تغذية النظام بالبيانات، مستخدمي النظام للتعرف على مدى تأثير النظام على كفاءة أعمالهم.

3 ـ الاستبيان: وهو عبارة عن أسئلة استفسارية لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية وتقدم هذه القائمة إلى موظفي المنشأة المختصين للإجابة عليها وردها إلى المدقق الذي يقوم بدوره بالتأكد من الإجابات عن طريق الاختبار والمعاينة وذلك للحكم على درجة متابعة النظام المستعمل. ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الأسئلة بحيث تدل الإجابات (بنعم) على أنظمة دقيقة والإجابة (بلا) تدل على أنظمة ضعيفة.

---

[1] . إكرام غازي، **مرجع سابق**، ص 54-56.

4 . فحص النظام المحاسبي: يمكن للمدقق أن يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة من خلال دراسة النظام المحاسبي من خلال حصوله على قائمة كل السجلات المحاسبية ثم يقوم بتدقيقها بعد هذا يمكن للمدقق الداخلي الحكم على نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية.

5 . التقرير الوصفي: يقوم المدقق بوصف الإجراءات المتبعة في المنشاة وتحديد نقاط الضعف في النظام ومحاسبتها، ويعاب على هذا النظام صعوبة تتبع الشرح الطويل للنظام وأيضا صعوبة التأكد من عدم تغطية جميع الجوانب لأنظمة الرقابة الداخلية[1].

ثالثا: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية.

يشكل نظام الرقابة الداخلية الأساس التنظيمي لضبط أنشطة المؤسسة، بينما يمثل التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة تعنى بتقييم مدى فعالية هذا النظام. ومن ثم، فإن العلاقة بينهما علاقة دعم وتطوير، إذ يسهم التدقيق الداخلي في تعزيز كفاءة نظام الرقابة الداخلية وتطويره بما يخدم أهداف المؤسسة.

1ـ مسؤولية المدقق اتجاه نظام الرقابة الداخلية: تتضمن مسؤولية المدققين الداخليين فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

- تقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة بطريقة منهجية وشاملة.
- اختبار امتثال الأفراد للضوابط، لتحديد ما إذا كانت السياسات والإجراءات المعمول بها من قبل الإدارة يتم تطبيقها، أي تحيق جودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المسندة.
- فحص وتقييم الاستخدام الفعال والكفء لموارد المؤسسة.

[1] . توادري أمين، **تأثير التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي في المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2022/2021، ص: 30.

- مراجعة الوسائل المستخدمة في حماية الأصول والتحقق من وجود تلك الأصول عند الاقتضاء.

- القيام بتحليلات وتقييمات وإصدار توصيات وتقديم المشورة والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تعرض على إدارة وأقسام المؤسسة لمساعدتهم في القيام بمسؤولياتهم بشكل فعال.

2- دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية:

يتمثل الدور الأساسي للتدقيق الداخلي في تقديم التوصيات اللازمة لتحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية، فمنذ ظهوره في المؤسسات، ارتبط نشاط التدقيق الداخلي بفحص وتقييم مدى كفاءة وفعالية النظم الرقابية المعمول بها، بهدف التأكد من تحقيق تلك النظم للأهداف التي وضعت من أجلها، ويعمل التدقيق الداخلي على كشف مواطن الضعف والثغرات إن وجدت، مع اقتراح الحلول المناسبة لمعالجتها، بالإضافة إلى متابعة تنفيذ هذه الحلول لضمان تطبيقها الفعلي، علاوة على ذلك يتطلب من التدقيق الداخلي تقديم تقارير دورية لإدارة المؤسسة ولجنة التدقيق الداخلي، تتضمن معلومات وتوصيات تدعم سلامة وفعالية العمليات والأنشطة داخل المؤسسة، كما يلعب التدقيق الداخلي دورا محوريا في مساعدة الإدارة على تحيق أهداف المؤسسة وتعزيز الالتزام بالقوانين واللوائح المعتمدة.

بذلك تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزءا مهما من نظام الرقابة الداخلية فهو يعتبر أحد مكوناته[1].

[1] . بوقدوم مريم، عثماني مصطفى، **مرجع سابق**، ص ص: 489 -490.

وفيما يلي الشكل التالي يبين علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية:

الشكل رقم (2-2): علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية.



المصدر: بلحكل جلول، بلغاشم خالد، **دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2023/2022، ص: 36.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في الحد من الأخطاء والغش.

يعد التدقيق الداخلي أداة رقابية مهمة داخل المؤسسة، إذ يساهم من خلال فحص وتقييم العمليات في اكتشاف الأخطاء والحد من حالات الغش والتلاعب، بما يعزز سلامة وموثوقية المعلومات المالية.

أولا: تعريف الخطأ.

التعريف الأول: الخطأ يعني تحريفات غير مقصودة في التقارير المالية مثل الخطأ في جمع البيانات أو معالجتها أو في تقدير محاسبي غير صحيح ناتج عن السهو أو تفسير مغلوط للحقائق، أو الخطأ في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعلقة بالقياس، أو الاعتراف أو التصنيف أو العرض أو الإفصاح[1].

[1]. فرح أمينة، بلقاسم دعاء، **دور التدقيق في الكشف والإبلاغ عن الغش والأخطاء بالقوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية**، دراسة ميدانية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة مالية وجباية معمقة، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2023/2022، ص: 32.

التعريف الثاني: يشير الخطأ إلى استبعاد غير متعمد لمبالغ أو افصاحات معينة في القوائم المالية وهي غالبا ما ترتكب نتيجة جهل العاملين بإدارة الحسابات، بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وترتكب أيضا نتيجة الإهمال اثناء القيام بالإجراءات المحاسبية[1].

ـ من خلال التعريفين السابقين يمكن القول أن الخطأ هو تحريف غير مقصود في البيانات أو المعلومات المحاسبية ينتج عن السهو أو الجهل أو سوء التقدير أو الإهمال أثناء تطبيق المبادئ والإجراءات المحاسبية، مما يؤدي إلى عرض غير صحيح للقوائم المالية أو الافصاحات المرتبطة بها.

ثانيا: تعريف الغش.

التعريف الأول: الغش هو أي فعل مقصود من قبل شخص واحد أو عدة أشخاص من الإدارة أو الموظفين، والذي ينتج عنه تحريف في البيانات المالية وقد يتضمن الغش التلاعب والتزييف وتعديل السجلات أو المستندات، اختلاس الأصول، طمس أو حذف تأثيرات العمليات من السجلات أو المستندات، وتسجيل عمليات وهمية، وسوء تطبيق السياسات المحاسبية[2].

التعريف الثاني: الغش هو عبارة عن ذلك التحريف أو الاستبعاد المتعمد لمبالغ أو افصاحات معينة في القوائم وهي غالبا ما ترتكب لرغبة مرتكبيها في إخفاء جهلهم أو عدم كفاءتهم أو لرغبتهم في تغطية سرقات واختلاسات كبيرة نقدية كانت أو بضاعة أو تقديم تقارير مالية غير حقيقية[3].

---

[1] . حروز كمال، بلعور لخضر، **دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات الغش والاحتيال في المؤسسات الاقتصادية،** دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي في المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة غرداية، 2020/2019، ص: 08.

[2] . العايب عبد الرحمان، **الأدوار الجديدة للمدقق الداخلي للحد من ظاهرة الغش في منظمات الأعمال على ضوء المتطلبات الجديدة لممارسة مهنة التدقيق الداخلي،** المجلة العربية للإدارة، المجلد 37، العدد 01، مارس 2017، ص80.

[3] . حروز كمال، بلعور لخضر، **مرجع سابق،** ص: 10.

ـ **ومما سبق يمكن القول أن الغش** هو فعل متعمد يقوم به فرد أو مجموعة من الأفراد داخل المؤسسة بهدف التحريف أو التلاعب في البيانات والمعلومات المالية، من خلال إخفاء الحقائق أو تزوير السجلات والمستندات، بما يؤدي إلى تقديم قوائم وتقارير مالية غير حقيقية لتحقيق منافع شخصية أو إخفاء تجاوزات واختلاسات.

ـ **ولتوضيح الفرق** بين الخطأ والغش والتلاعب في القوائم المالية، يعرض الجدول التالي مقارنة وفق مجموعة من المعايير.

الجدول رقم (2-1): الفرق بين الخطأ والتلاعب والغش.

معيار المقارنة	الخطأ	التلاعب	الغش
الطبيعة	عير مقصود	مقصود	**مقصود**
الهدف	لا يوجد هدف شخصي	تحسين صورة القوائم المالية أو التأثير على النتائج	تحقيق منفعة شخصية أو إخفاء اختلاسات
السبب	السهو، الجهل، الإهمال	استغلال الثغرات والسياسات المحاسبية	الخداع والتزوير والإخفاء
الوسائل المستخدمة	أخطاء حسابية أو محاسبية	تغيير التقديرات أو السياسات المحاسبية	تزوير المستندات والسجلات
التأثير على القوائم المالية	يؤدي إلى معلومات غير دقيقة	يؤدي على تضليل مستخدمي القوائم المالية	يؤدي على تقارير مالية غير حقيقية
إمكانية الاكتشاف	غالبا سهل الاكتشاف	يحتاج إلى تحليل وتدقيق معمق	أكثر صعوبة بسبب الإخفاء المتعمد

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على المكتسبات القبلية.

ثالثا: دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات:

1ـ تعريف حوكمة الشركات: حوكمة الشركات هي مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة المؤسسة من جهة والمساهمين وأصحاب المصالح من جهة أخرى. والتي يؤدي تطبيقها إلى التقليل من حالات الغش وتجنب الصراع والتصرف الغير مقبول في الشركات[1].

2ـ مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة: أصبحت الحوكمة من أهم الأساليب الحديثة لضمان حسن تسيير المؤسسات، ويعد التدقيق الداخلي من أبرز الاليات التي تساهم في تفعيلها وذلك من خلال:[2]

ـ تقييم نظام الرقابة الداخلية المطبقة بالإدارات التنفيذية وذلك من طريق تقييم الإجراءات التنفيذية والرقابية وتحديد مدى إمكانية الاعتماد عليها وتنفيذ الاختبارات اللازمة لتحديد نقاط القوة والضعف.

ـ تقديم التوصيات اللازمة التي تراها إدارة التدقيق مناسبة لتقوية نقاط الضعف.

ـ تنفيذ مراجعة مدى التزام العاملين بنظام الرقابة الداخلية المطبقة إذا كان من الممكن الاعتماد عليه.

ـ مراجعة مدى التزام العاملين بالقوانين واللوائح والنظم والتعليمات والقرارات الخاصة بممارسة أنشطة المؤسسة.

ـ وضع الأهداف، ورصد تحقيقها.

---

[1] . يحي سعيدي، لخضر أوصيف، **مرجع سابق**، ص: 185.

[2] . بخوش منى، بولعراس أمال، **دور التدقيق الداخلي في تعزيز الحوكمة المؤسسية**، دراسة حالة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة،2025/2024، ص: 32.

رابعا: دور التدقيق الداخلي في مكافحة الغش والتلاعب:

يقوم المدققون الداخليون من خلال الأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية والعدالة وتحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات وتقليل مخاطر الفساد الإداري والمالي، ويعتبر التدقيق الداخلي ألية مهمة من أليات الرقابة ضمن إطار هيكل الحوكمة، وبشكل خاص فيما يتصل بضمان دقة ونزاهة التقارير المالية ومنع واكتشاف الغش والتزوير هذا وقد اعترفت الهيئات المهنية والتنظيمية بأهمية وظيفة التدقيق الداخلي في عملية الحوكمة، وخاصة ما تعلق منها بأهمية المدقق الداخلي في منع واكتشاف الغش والتزوير.

وتقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على عاتق إدارة المؤسسة، وعلى المراجع الداخلي فحص وتقييم كفاية وفعالية الإجراءات المطبقة التي تعتمدها الإدارة للحد من وقوع الغش، وليس من مسؤولية المراجع الداخلي اكتشاف الغش ولكن عليه أن يكون على دراية ومعرفة كافية بطرق واحتمالات الغش ليكون قادرا على تحديد أماكن حدوث الغش والاحتيال، وعلى المراجع عند اكتشافه ضعف في نظام الرقابة الداخلية عمل اختبارات إضافية للتأكد من عدم حدوث احتيال ورغم ذلك لا يستطيع المراجع الداخلي أن يضمن عدم حدوث الغش والاحتيال أو المشاركة مع جهات أخرى[1].

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في ضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية.

استنادا إلى ما تم التطرق إليه في المطلبين السابقين والمتعلقين بدور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية من جهة، ودوره في الحد من الأخطاء والغش من جهة أخرى، يتضح أن تحقيق هذين الدورين مرتبط بدرجة كبيرة بمدى التزام المؤسسة بالمعايير المحاسبية الدولية، إذ تشكل هذه المعايير الإطار المرجعي الذي ينظم المعالجات المحاسبية ويضمن إعداد القوائم المالية بصورة تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

[1] . خريفي حسام، لعكاف عائشة، **حوكمة الشركات كألية للحد من الغش والتلاعب في التقارير المالية**، مجلة المعيار، المجلد 14، العدد 01، جوان 2023، ص ص: 883 . 884.

فقيام التدقيق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يساعد على تعزيز الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية، لأن الرقابة الداخلية الفعالة توفر الضوابط والإجراءات التي تضمن صحة تسجيل العمليات المالية وسلامة المعالجات المحاسبية. وفي هذا السياق يؤكد المعيار الدولي للتدقيق 315 على ضرورة فهم وتقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد المخاطر التي قد تؤدي إلى تحريف القوائم المالية، وهو ما يدفع المدقق الداخلي إلى فحص إجراءات الرقابة والتأكد من فعاليتها في دعم التطبيق السليم للمعايير المحاسبية.

أما فيما يتعلق بالحد من الأخطاء والغش فإن التدقيق الداخلي يساهم في تقليل هذه الممارسات من خلال مراجعة العمليات المالية والتحقق من صحة المعالجات المحاسبية ومدى توافقها مع المعايير المعتمدة. وقد أشار المعيار الدولي للتدقيق 240 إلى مسؤولية المراجع في مراعاة احتمال وجود غش قد يؤدي على تحريف القوائم المالية، والعمل على اتخاذ الإجراءات المناسبة لاكتشافه والحد منه. وفي هذا الإطار يقوم التدقيق الداخلي بمراجعة القيود المحاسبية والتأكد من سلامة تطبيق السياسات المحاسبية، الأمر الذي يساهم في الكشف المبكر عن الأخطاء أو التلاعبات.

وبالتالي فإن التدقيق الداخلي، من خلال دوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية والحد من الأخطاء والغش، يساهم بشكل مباشر في ضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية، لإن تطبيق هذه المعايير بصورة صحيحة يعتمد بدرجة كبيرة على فعالية الرقابة الداخلية وعلى وجود رقابة مستمرة تكشف الانحرافات وتعالجها في الوقت المناسب، مما يؤدي في النهاية إلى تعزيز مصداقية القوائم المالية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تعتمد عليها مختلف الأطراف في اتخاذ القرارات[1].

[1]. تم إعداد باعتماد على المكتسبات القبلية.

خلاصة الفصل:

في ختام الفصل، يمكن التأكيد بصفة عامة على أن التدقيق الداخلي يمثل أحد أهم الركائز التي تعتمد عليها المؤسسة في تحسين جودة القوائم المالية، وذلك من خلال دوره المتكامل في دعم جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز مصداقيتها. إذ يساهم التدقيق الداخلي في إضفاء قدر أكبر من الدقة والوضوح على المعلومات المالية، كما يعمل على تقوية الثقة في مخرجات النظام المحاسبي من خلال ما يوفره من رقابة وتقييم مستمرين. كما أن تكامل وظائفه مع مختلف أليات الرقابة داخل المؤسسة من شأنه الحد من الأخطاء والانحرافات وضمان احترام القواعد والمعايير المعمول بها، هذا ما يزيد من اتساق المعلومات وقابلتها للمقارنة بين المؤسسات المختلفة، ويعزز الشفافية والإفصاح المالي.

وعليه فإن التدقيق الداخلي يشكل أداة فعالة لتحسين مصداقية القوائم المالية والرفع من جودتها، بما يخدم احتياجات مختلف المستخدمين ويدعم اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة ويعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المؤسسة.

الفصل الثالث

دراسة حالة بمؤسسة سونلغاز فرع المدية

تمهيد:

بعد التطرق في الفصلين السابقين إلى الجوانب النظرية المتعلقة بالتدقيق الداخلي ومساهمته في تحسين جودة القوائم المالية، يأتي هذا الفصل ليجسد تلك المفاهيم وهذا من خلال القيام بدراسة حالة على مستوى المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز" بالمدية، باعتبارها من المؤسسات العمومية الاقتصادية التي تلعب دورا حيويا في تزويد مختلف القطاعات بالطاقة الكهربائية والغازية.

ويهدف هذا الفصل إلى إسقاط الإطار النظري على الواقع العملي، من خلال تحليل كيفية ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة، ومدى مساهمتها في تحسين جودة القوائم المالية وتعزيز مصداقيتها. ومن أجل الإلمام بجوانب الدراسة التطبيقية، تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة ودراسة التدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على جودة القوائم المالية.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة ودراسة التدقيق الداخلي.

لفهم موضوع الدراسة بشكل أدق لا بد من إلقاء نظرة عامة على المؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة التوزيع وفرعها بالمدية.

سنحاول في هذا المطلب تقديم صورة عامة حول المؤسسة المستقبلة، وذلك من خلال التعريف بها، والتطرق إلى أهم ملامحها الأساسية.

أولا: لمحة عن المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز:

تعد المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (*SDC*) " سونلغاز" مؤسسة عمومية إقتصادية وهي إحدى الفروع الأساسية التابعة لمجمع سونلغاز، حيث تنشط في مجال توزيع وتسويق الطاقة الكهربائية والغازية على المستوى الوطني. وقد أنشئت سنة 2017 في إطار إعادة هيكلة نشاط التوزيع، من خلال دمج مختلف شركات التوزيع الجهوية ضمن كيان موحد بهدف تحسين الكفاءة وتوحيد طرق التسيير.

تقوم المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز بمجموعة من النشاطات تمس مجال شراء الطاقتين الكهرباء والغاز وبيعهما للزبائن النهائيين بمختلف فئاتهم، سواء بالتوتر العالي أو المتوسط أو المنخفض، إضافة إلى تسيير وصيانة شبكات التوزيع، إضافة إلى تطويرها بما يتماشى مع تزايد الطلب على الطاقة. كما تتكفل بعمليات الربط الجديدة، ومتابعة استهلاك الزبائن، وتحسين العلاقة معهم عبر خدمات حديثة.

وهذا من خلال سعيها إلى تعزيز أدائها التقني والاقتصادي من خلال برامج استثمارية تهدف إلى توسيع الشبكات وتقليل الانقطاعات والخسائر، مع اعتماد تقنيات حديثة مثل

العدادات الذكية ومراقبة الشبكات، بما يساهم في رفع جودة الخدمة وضمان موثوقية التزويد بالطاقة[1].

ثانيا: نبذة عن مديرية التوزيع بالمدية.

1. التعريف بالمديرية:

أنشأت المديرية سنة 1947 لتوزيع الطاقة الكهربائية والغاز، وتلبية حاجيات الزبائن على مستوى إقليم التيطري (ولاية المدية حاليا)، مع الأخذ بعين الإعتبار التكلفة ونوعية الخذمة والأمان وتعتبر الوحدة المسماة ب: مديرية المدية لتوزيع الكهرباء والغاز فرع من المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز إحدى (الشركات المهنية التجارية الخاضعة لمجمع سونلغاز)، والواقع مقرها الاجتماعي بالبليدة وتعمل المديرية على ضمان التسيير الإداري واستغلال شبكات الكهرباء من نوع الضغط العالي والضغط المتوسط والضغط المنخفض، وتوكل إليها مهمة تطوير الشبكات وصيانتها.

2. التغطية الإقليمية للمديرية:

تقع مديرية التوزيع وسط مدينة المدية، بشارع بن عياد الطاهر يقابلها مستشفى محمد بوضياف، تغطي 64 بلدية بـ 09 وكالات تجارية، عدد الزبائن الموصولين بالكهرباء يقدر بـ 221725 زبون، أما الزبائن الموصولين بالغاز يقدر بـ 128632 زبون، موزعة على (المدية1 ، الوكالة التجارية الشهيد رويس بالمدية والوكالة التجارية غرب، البرواقية، قصر البخاري، بني سليمان، عين بوسيف، تابلاط، الشهبونية).

[1]. الموقع الإلكتروني للمؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز، بتاريخ 2026.04.10 على الساعة 15:30.
https://mounakassa.sonelgaz-distribution.dz/Organisation?codeOrganisation=43

و06 وكالات تقنية في مجال الكهرباء تغطي شبكة كهربائية بـ 11953 كم، و06 وكالات تقنية في مجال الغاز تغطي شبكة غازية بـ 3698 كم[1].

3. أهداف المديرية:

تتمثل أهداف المديرية في[2]:

. السهر على تقديم وتطوير وتحديث أحسن الخدمات لمختلف أنواع الزبائن.

. تطوير وتعزيز شبكة التوزيع بإقليم الولاية وتفعيل كل نشاط له علاقة بالصناعات الكهربائية والغازية.

. إنجاز المخططات الاستثمارية في أجالها المحددة.

. توفير بيئة عمل لتحصيل ديونها مع مختلف زبائنها في الأجلال المتفق عليها وتحقيق أكبر أرباح ممكنة.

. مراعاة الجانب الاجتماعي تماشيا مع أهداف المؤسسة الأم.

. الحفاظ على مناصب الشغل وتحسين مستوى العمال.

ثالثا: مهام ومصالح مديرية التوزيع بالمدية:

تتولى مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية، التابعة لـ سونلغاز، مهمة أساسية في ضمان تزويد الزبائن بالطاقة الكهربائية والغازية بصفة مستمرة، من خلال مجموعة من المصالح التي تعمل بشكل متكامل لتحقيق هذه الخدمة.

1. المهام: تتمثل مهام مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية التابعة لـ سونلغاز فيما يلي[3]:

---

[1] . مقابلة مع السيد بطاش محمد، رئيس مصلحة المراقبة ومتابعة التدقيق، بمديرية التوزيع بعين ذهب، المدية، بتاريخ 2026.04.13. على الساعة 10:15.

[2] . الموقع الإلكتروني للمؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز، موقع سابق.

[3] . الموقع الإلكتروني للمؤسسة الجزائرية للكهرباء والغاز، موقع سابق.

1. 1. ضمان التموين بالطاقة: من خلال:

. تأمين تزويد لسكان والمؤسسات بالكهرباء والغاز بصفة مستمرة.

. التدخل السريع لمعالجة الأعطاب والانقطاعات.

1. 2. ربط الزبائن بالشبكات: من خلال:

. توصيل السكنات الجديدة، المرافق العمومية، والوحدات الإنتاجية بشبكات الكهرباء والغاز.

1. 3. خدمة الزبائن: من خلال:

. استقبال انشغالات المواطنين عبر الوكات التجارية.

. تسهيل دفع الفواتير (حتى عبر الدفع الإلكتروني).

1. 4. التحصيل وإدارة الفواتير: من خلال:

. تحصيل مستحقات الكهرباء والغاز.

. متابعة ديون الزبائن ووضع برامج تسوية.

1. 5. التوعية وترشيد الاستهلاك: من خلال:

. تنظيم حملات تحسيسية حول الاستهلاك العقلاني للطاقة.

. توعية المواطنين بمخاطر الغاز.

2. المصالح:

يعتمد تسيير مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمدية التابعة لـ سونلغاز على هيكل تنظيمي محكم يحدد مختلف المسؤوليات والعلاقات بين المصالح، بما يضمن التنسيق الفعال وتحقيق الأهداف المسطرة في مجال توزيع الطاقة[1]:

- ❖ **مدير التوزيع:** يمثل مدير التنظيم قمة الهرم في المؤسسة، وهو مكلف في حدود صلاحياته بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وإيصالها إلى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف والنوعية الجيدة والاستمرارية في التقديم، والسعر المناسب.
- ❖ **الأمانة العامة:** دورها التنسيق وتوزيع المراسلات وتوجيهها بين الأقسام ومصالح المؤسسة.
- ❖ **مصلحة الشؤون القانونية:** تعد الممثل القانوني للمؤسسة أمام القضاة (المحكمة، المجلس

القضائي، المحكمة العليا)، ويقوم بالعمليات التالية:

. يتابع تنفيذ القرارات القانونية.

. يتكفل بكل القضايا القانونية مثل رفع دعوى حول التعدي على ممتلكات المؤسسة أو الشكاوى ورفع الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن.

. يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية).

. تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها وقت الضرورة.

- ❖ **مهندس الأمن *HSE*:** يقوم بالمهام التالية:

. إعداد مخطط الزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية.

---

[1] . مقابلة مع السيد بطاش محمد، رئيس مصلحة المراقبة ومتابعة التدقيق، بمديرية التوزيع بعين ذهب، المدية، بتاريخ 2026.04.13. على الساعة 10:15.

. تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية.

. السهر على تطبيق كل إجراءات الوقاية في مجال النظافة والأمن.

. إعداد إحصائيات حول حوادث الغاز والكهرباء مع المصالح التقنية.

❖ **ملحق الاتصال:** يقوم بالعديد من المهام نذكر منها ما يلي:

. تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن باستعمال كل الوسائل المتاحة.

. المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية.

. اقتراح مواضيع الإشهار وإعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية.

. ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الاتصال.

❖ **مساعد الأمن الداخلي للمؤسسات:** ويقوم بالمهام التالية:

. المتابعة الميدانية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية (الحراس، الجدران...الخ).

. تقديم تقرير دوري إلى المسئولين حول الوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها.

. إعداد تقرير فوري بعد حدوث أي طارئ مباشر.

. إعداد مخطط الأمن الداخلي بالتعاون مع المصالح الأمنية لولاية.

❖ **قسم تقنيات الكهرباء:** يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة، تطوير الشبكة والقيام بالأشغال تحت التوتر (الكهرباء).

❖ **قسم تقنيات الغاز:** يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة وتطوير الشبكة..

❖ **قسم دراسات تنفيذ أشغال الكهرباء والغاز:** وأغلب مهامه بالميدان:

. يقوم بكل ما يتعلق بالدراسة كالموقع والمخططات.

❖ **مصلحة مراقبة التسيير :**

وتنقسم أعمالها إلى قسمين:

أ- الموازنات التقديرية: تسهر على إعداد موازنة تقديرية خلال فترة معينة، سواء على المدى الطويل أو القصير من ناحية التدفقات ومقارنتها مع الموازنات الفعلية لحساب الانحراف ولتقييم أداء المؤسسة.

ب- مراقبة التسيير: مراقبة جميع العمليات وتحليل الوضعية التسييرية للمؤسسة من خلال الجدول التحليلي ودراسة الحلول الممكنة، وتحديد مراكز المسؤولية وتحسين المردودية في المؤسسة وتحليل الانحرافات واكتشاف أسبابها واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

❖ **مصلحة المراقبة ومتابعة التدقيق:**

. تقوم هذه المصلحة بمراقيه عمليات التسيير لمختلف الأقسام ومدى احترام الإطار القانوني والمبادئ الأساسية لأدوات التسيير لكل قسم.

❖ **قسم الإدارة والصفقات:** يقوم بالعمليات التالية:

. مكلف بإنشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر والبناء واستقبال مخطط التشفير الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات، وغيرها من مهام تخصص السوق والبرمجة.

. تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع ومتابعة تنفيذها.

. استقبال وإجراء الأمر بالدفع لكل فواتير المؤسسات المنفذة للمشاريع.

. إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع التقنية والمالية.

. فتح وإغلاق رخص البرامج.

❖ **قسم العلاقات التجارية:** يضم هذا القسم مجموعة من وكالات تجارية: اثنان منها داخل مدينة المدية، و(06) ستة موزعة على إقليم الولاية، إضافة إلى (03) ثلاث مصالح:

. مصلحة تطوير المبيعات: وهي مصلحة مسؤولة على متابعة طلبات الزبائن (التوتر المتوسط والضغط المتوسط) ومختلف الوثائق الخاصة بالإيصالات الجديدة أو إحداث تغيرات على مستوى الشبكة، إضافة إلى فوترة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك.

. مصلحة التحصيل: تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم مثل فوترة وتحصيل الديون.

. مصلحة الحسابات الكبرى: تهتم بكل ما يتعلق بزبائن الضغط العالي للغاز والتوتر العالي للكهرباء، من الجانب التجاري.

❖ **قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي:** يقوم هذا القسم بـ:

. تسيير وصيانة عتاد الإعلام الآلي على مستوى المديرية والمصالح التقنية التابعة لها.

. طبع الفواتير الخاصة بالكهرباء والغاز.

. تطوير المعلوماتية.

. تحليل إحصائيات المشتريات والمبيعات.

❖ **قسم الموارد البشرية:** يهتم بـ:

. تسيير تكوين الموظفين وتأهيلهم.

. تسيير الموارد البشرية كالتوظيف، الحضور، الغياب، العطل، الأجور.

مصلحة الشؤون العامة: وتتمثل مهامها في:

. تسيير الوسائل المادية.

. مراقبة وتسيير النظافة وصيانة المقرات.

. تسيير بريد المديرية.

. السهر على تسيير الممتلكات المتنقلة.

. تموين مختلف المصالح.

. الاهتمام بالمشتريات.

. تنظيم حظيرة السيارات كالتأمين، المتابعة، الوقود.

❖ **قسم تخطيط الكهرباء والغاز:** وتتمثل مهامه في:

. إنجاز المخطط الرئيسي لشبكة الكهرباء والغاز للمديرية.

. دراسة المخططات لإعادة التخطيط لشبكات الغاز والكهرباء.

. ضمان احتياجات المديرية بكل الدراسات الخاصة (ضياع الطاقة).

. إنجاز طلبات الربط.

. تشكيل بنك معلومات لاحتياجات الدراسات الخاصة بالكهرباء والغاز.

❖ **قسم المالية والمحاسبة:** ويقوم بالمهام التالية:

. تتبع حسابات الخزينة ومراقبة الظروف البنكية.

. إعداد التنبؤات للخزينة على المدى القصير.

. الرقابة على صناديق الوكالات التجارية.

. إجراء مركزية الصناديق.

. إعداد الميزانية السنوية.

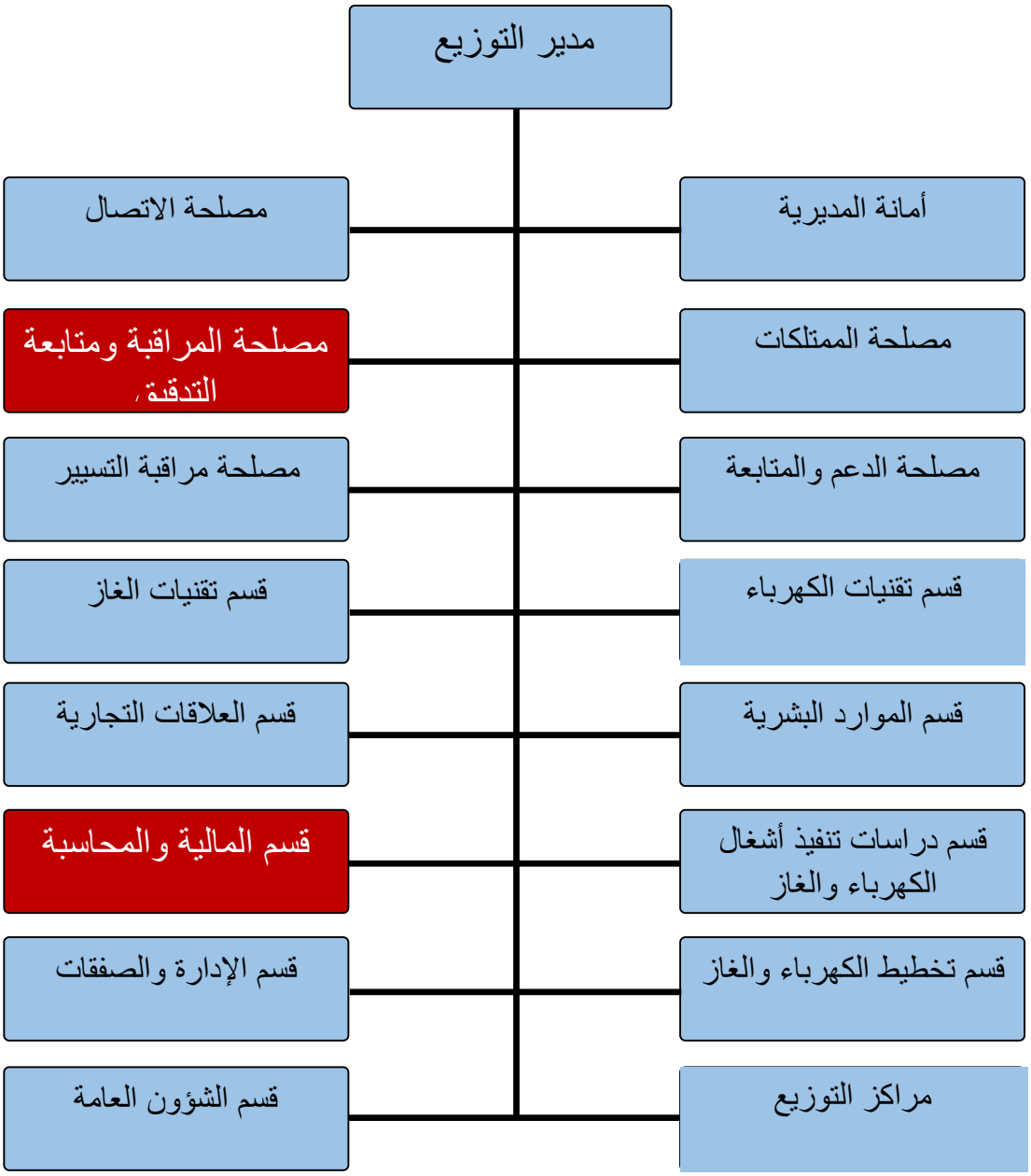
. إنجاز لوحة القيادة وميزانية النشاط.

. ضمان متابعة ومراقبة العمليات المحاسبية.

*3. الهيكل التنظيمي لفرع مؤسسة سونلغاز بالمدية:

بعد التطرق إلى مختلف المصالح المكونة لفرع مؤسسة سونلغاز بالمدية، يقتضي الأمر عرض الإطار العام الذي يربط بينهما، والمتمثل في الهيكل التنظيمي والذي يمكن توضيحه في الشكل الموالي:

الشكل رقم (3 – 1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة التوزيع بالمدية.



المصدر: قسم المالية والمحاسبة بمديرية التوزيع بالمدية.

المطلب الثاني: عرض المقابلة.

من أجل الإحاطة بواقع وظيفة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة محل الدراسة، تم إجراء مقابلة على مستوى مصلحة المراقبة ومتابعة التدقيق مع السيد محمد بطاش، وهذا قصد استجلاء مختلف الجوانب المرتبطة بممارسته داخل المؤسسة ودعم الجانب التطبيقي للدراسة بمعطيات ميدانية أكثر دقة من أجل هذا تم التطرق إلى مجموعة من المحاور المتعلقة بالتدقيق الداخلي وهي كالتالي:

- **المحور الأول: معلومات عامة عن التدقيق الداخلي:**

الـسـؤال	الإجـابـة
. هل تتوفر المؤسسة على وظيفة التدقيق الداخلي؟.	نـعـم
. متى تم اعتماد التدقيق الداخلي داخل المؤسسة؟.	تم اعـتـمـاده مـنـذ سـنـة 2018 بـمـديـرية الـمـديـة.
. ما الأسباب التي دفعت إلى إنشاء هذه الوظيفة؟.	الـتـقـلـيـل مـن الـمـخـاطـر وحـوكـمـة أكـثـر فـي المؤسسة.
. ما الذي كان يعتمد عليه قبل وجود التدقيق الداخلي؟ (رقابة تقليدية/مراجعة خارجية فقط...).	الـرقـابـةالـتـقـلـيـديـة+الـمـراجـعـة الـخـارجـيـة
. هل يركز التدقيق الداخلي على اكتشاف الأخطاء فقط؟.	لا
. هل يوجد أهداف معينة من خلال القيام بالتدقيق الداخلي؟.	نـعـم
. ماهي الأهداف المسطرة من انشاء وظيفة التدقيق الداخلي؟.	تـحـقـيـق تسيير أحسن وتعزيز الـشـفـافـيـة وتـقـلـيـل الانـحـرافـات

المحور الثاني: تنظيم ومهام التدقيق الداخلي:

الـسـؤال	الإجـابـة
. هل تعتمدون على معايير التدقيق الداخلي الدولية؟.	نـعـم نعتمد على بعض المعايير
. هل يتم تطبيق معايير السلوك المهني (النزاهة، الموضوعية) ؟.	نـعـم
. هل يتم تطبيق معايير الأداء (التخطيط، التنفيذ، التبليغ)؟.	نـعـم
. هل توجد أدلة أو إجراءات مكتوبة لتنظيم عملية التدقيق الداخلي؟.	نـعـم
. ماهي أهم الصلاحيات التي تقدمها الإدارة العليا للمدقق لممارسة وظيفته؟.	جميع الصلاحيات لإنجاز عمله بكل أريحية

المحور الثالث: أثر التدقيق على القوائم المالية:

الأسئـلـة	الأجـوبـة
. هل ساهم التدقيق الداخلي في تقليل الأخطاء المحاسبية؟.	نعم، وذلك من خلال مجموعة من الإجراءات الرقابية والتنظيمية منها مراجعة القيود والسجلات المحاسبية بشكل دوري للتأكد من صحتها.
. هل تم اكتشاف أخطاء أو تلاعبات بفضلة؟.	نعم، تم اكتشاف أخطاء مثل ترحيل خاطئ للحسابات وتم اكتشافها من خلال المطابقة بين السجلات المحاسبية والوثائق الأصلية.
. هل أدى التدقيق الداخلي إلى تحسين دقة ومصداقية القوائم المالية؟.	نعم، ذلك من خلال اكتشاف الأخطاء وتصحيحها مبكرا، تحسين نظام الرقابة الداخلية، تعزيز الإلتزام بالمعايير والإجراءات.
. كيف تقيمون جودة القوائم المالية بعد تطبيق التدقيق الداخلي؟.	أصبحت القوائم المالية ذات ثقة ودقة أكثر مع انخفاض الأخطـاء فيـها.

المطلب الثالث: تحليل المقابلة.

من خلال المقابلة توصلنا إلى جملة من النتائج والمعطيات المهمة التي تعكس واقع التدقيق الداخلي بمؤسسة سونلغاز فرع المدية، وتبرز مدى مساهمته في تحسين جودة القوائم المالية من حيث الدقة والموثوقية ووضوح المعلومات، وهو ما سنعرضه فيما يلي:

- تعتمد مؤسسة سونلغاز بالمدية على وظيفة التدقيق الداخلي كأحد أهم أدوات الرقابة الحديثة، مما يعكس توجهها نحو تحسين التسيير وتعزيز الشفافية، وقد تم إرساء هذه الوظيفة سنة 2018 وهو ما يدل على أن ظهورها كان استجابة لحاجات رقابية ومالية ملحة. وقد جاء إنشاء هذه الوظيفة بهدف التقليل من المخاطر وتعزيز الحوكمة داخل المؤسسة، خاصة في ظل الاعتماد السابق على الرقابة التقليدية والمراجعة الخارجية فقط، وهو ما قد لا يضمن رقابة مستمرة وفعالة.

- يعكس تنظيم ومهام التدقيق الداخلي داخل المؤسسة وجود منهجية واضحة تؤطر هذه الوظيفة، مما يدل على سعيها نحو إرساء رقابة منظمة وفعالة. كما أن نطاق التدقيق يمتد ليشمل جميع الأقسام التابعة للمديرية، وهو ما يعكس شمولية الرقابة وعدم اقتصارها على جانب معين. وفي المقابل، يتمتع التدقيق الداخلي بالاستقلالية عن مصلحة المحاسبة، الأمر الذي يعزز من موضوعيته وحياده في أداء مهامه، غير أن إجراء عمليات التدقيق يتم حسب الحاجة أو الرغبة، هذا ما يشير إلى غياب برمجة دورية منتظمة، وهو ما قد يحد من فعالية هذه الوظيفة واستمراريتها داخل المؤسسة.

- تشير النتائج إلى أن تطبيق التدقيق الداخلي أدى إلى تحسين دقة ومصداقية القوائم المالية لأنه ساهم بشكل فعال في تقليل الأخطاء المحاسبية واكتشاف تلاعبات، هذا ما يدل على وجود نظام رقابي قادر على كشف الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب.

- ومما سبق يتضح لنا أن نظام التدقيق الداخلي يتميز ببعض النقاط الإيجابية منها:

. لا يركز على اكتشاف الأخطاء فحسب، بل ليشمل تقييم المخاطر، وتعزيز اتخاذ القرار، وتقديم التوصيات التصحيحية.

. يتميز بدرجة مقبولة من التنظيم ويشمل كافة الأقسام داخل المؤسسة.

. يساهم بشكل واضح في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية.

- رغم تعدد الجوانب الإيجابية التي يحققها التدقيق الداخلي، إلا أن ذلك لا ينفي وجود بعض النقائص والتحديات التي تحد من فعاليته وتستدعي مزيدا من التطوير والتحسين نذكر منها:

. غياب برنامج تدقيق دوري ومنظم.

. احتمال تأثر المدقق الداخلي بالأفراد العاملين معه، الأمر الذي قد ينعكس بشكل غير مباشر على موضوعيته.

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على جودة القوائم المالية.

في إطار الدراسة التطبيقية المنجزة على مستوى مؤسسة سونلغاز بالمدية، يهدف هذا المبحث إلى إبراز أثر التدقيق الداخلي على جودة القوائم المالية. من خلال تحليل المعطيات المتحصل عليها، سيتم الوقوف على مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين دقة وموثوقية المعلومات المالية.

المطلب الأول: تحليل القوائم المالية.

سيتم في هذا المطلب التطرق إلى تحليل القوائم المالية باعتبارها أداة مهمة لتقييم الوضعية المالية للمؤسسة وفهم وضعيتها، هذا من خلال استخدام مجموعة من المؤشرات والنسب المالية.

أولا: عرض الميزانية وجدول حساب النتائج للمؤسسة محل الدراسة.

1. الميزانية:

الأصول	صافي 2022	صافي 2023	صافي 2024
أصول غير جارية			
تثبيتات مادية	1338090489.41	1388346537.74	1426835333.50
تكاليف تطوير التثبيتات	000	000	000
تثبيتات معنوية	000	000	000
أراضي	10034098.58	10034098.58	10034098.58
تهيأت وترميمات الأراضي	249519133.47	23486117.30	20146892.96
مباني	514991109.61	625526294.46	723460604.54
منشآت تقنية ومعدات وأدوات	14156973397.66	15835249797.76	17559533535.90
تثبيتات معنوية أخرى	000	000	000
تثبيتات يجرى إنجازها	3160492291.42	3479922547.20	4242250796.50
سندات موضوعة موضع معادلة	000	000	000
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها	000	000	000
سندات أخرى مثبتة	000	000	000
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية	000	25000.00	25000.00
حساب الارتباطات	000	000	000
مجموع الأصل غير الجاري	19205533300.15	21362590393.04	23982023774.15
أصول جارية			
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة	000	000	000
الزبائن	2985678854.21	4089356383.98	4676339522.77
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ	331451.58	8999642.33	274016.61
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة	000	000	000
المدينون الاخرون	83560979.59	94468421.96	322687201.90
الضرائب	111077522.09	178741935.06	352020411.12
حسابات جارية أخرى	000	000	000
الموجودات وما شابهها	000	000	000
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى	000	000	000
الخزينة	132464336.39	652093.49	66171917.36
مجموع الاصول الجارية	3309627499.05	4504030719.72	5419393069.76
المجموع العام للأصول	22515160799.20	25866621112.76	29401416843.91

الخصوم	2022	2023	2024
الأموال الخاصة			
رأس مال			
علاوات واحتياطات – احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم	000	000	000
نتيجة صافية	000	000	000
ترحيل من جديد	000	000	000
حساب الربط	13905665129.12	14936270551.27	16470921563.26
مجموع رؤوس الأموال الخاصة	13905665129.12	14936270551.27	16470921563.26
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية	114006698.94	121202048.95	145348408.94
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	5163080461.98	5776063405.69	6787420461.64
مجموع الخصوم غير الجارية (2)	5277087160.92	5897265454.64	6932768870.58
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة	1027460471.67	1455403413.06	2576366897.78
ضرائب	176832943.04	210037657.25	205444747.12
حسابات مدينة أخرى	000	000	000
ديون أخرى	2128115094.54	3367644036.54	3215914765.17
خزينة سلبية	000	000	000
مجموع الخصوم الجارية (3)	3332408509.16	5033085106.85	5997726410.07
مجموع عام للخصوم	22515160799.20	25866621112.76	29401416843.91

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة **(الملحق 1-2)**.

2. جدول حساب النتائج:

البيان	2022	2023	2024
المبيعات	4855148735.98	5359565746.03	5855508209.09
الإنتاج المثبت	8191735.03	18169409.27	7291919.91
اعانات الاستغلال		000	000
1. انتاج الدورة المالية	4863340471.01	5377735155.30	5862800129.00
مشتريات مستهلكة	-70833686.37	-307161207.02	-98772565.20
خدمات خارجية	-285068999.86	-300937560.61	-515426066.70
2. استهلاك الدورة المالية	-4799536877.16	-4990724350.14	-4999942529.37
3. القيمة المضافة	63803593.85	387010805.16	862857599.63
أعباء المستخدمين	-1600084076.15	-2033946409.69	-2150103211.48
ضرائب	-71883870.00	-76738711.81	-5504360.23
4. فائض الاستغلال	-1608164352.30	-1723674316.34	-1292749972.08
منتجات عملياتية	237249862.21	330495539.25	490631510.80
أعباء عملياتية	-31488799.54	-73023678.60	-433718237.22
مخصصات الاهتلاك	-1191764695.68	-1912576558.49	-1698172559.64
خسائر القيمة	175007733.54	413226593.84	1133426738.44
4. النتيجة العملياتية	-2419160251.77	-296552420.34	-2430582519.70
أعباء مالية	-10066.66	-0.09	-35.70
5. النتيجة المالية	-10066.66	-0.09	-35.70
6. النتيجة العادية قبل الضرائب	-2419170318.43	-2965552420.43	-2430582555.40
ضرائب مستحقة على النتائج			
ضرائب أخرى على النتائج			
7. مجموع المنتجات للأنشطة العادية	5515282469.23	6123541414.91	6471496947.43
8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية	-7934452787.66	-9089093835.34	-8902079502.83
9. النتيجة الصافية	-2419170318.43	-296555240.43	-2430582555.40

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة (الملحق 3-4).

ثانيا: حساب بعض النسب:

2-1: نسب النشاط: تستخدم هذه النسب لقياس مدى تطور نشاط المؤسسة وحجم مبيعاتها من سنة إلى أخرى وبالتالي فهي أداة فعالة لإدارة المؤسسة.

2-1-1. تطور رقم الأعمال: يقيس تطور المبيعات من سنة إلى أخرى.

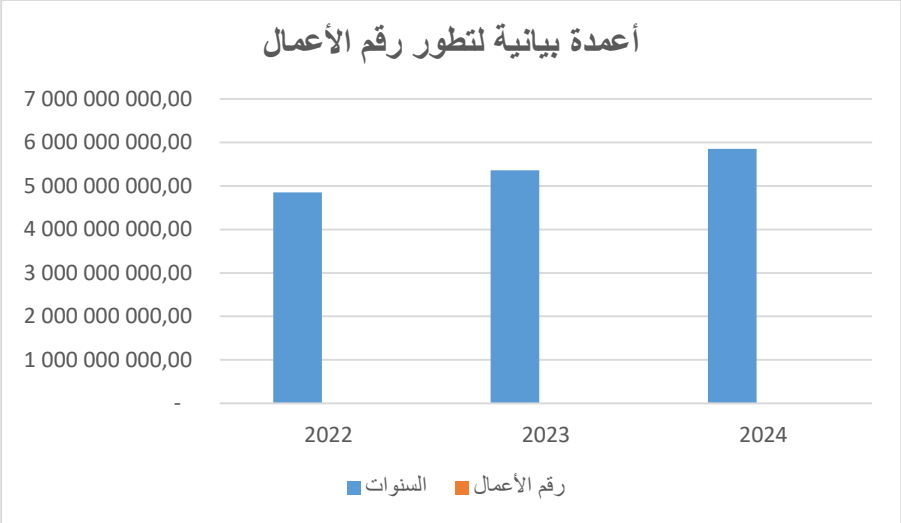
جدول رقم(1.3): تطور رقم الأعمال.

البيان	2022	2023	2024
رقم الأعمال	4855148735,98	5359565746,03	5855508209,09

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة **(انظر الملحق 3-4)**.

التعليق: يلاحظ من خلال الجدول أن رقم أعمال المؤسسة عرف اتجاها تصاعديا خلال سنوات الدراسة، وهو ما يعكس تحسنا في مستوى النشاط الاقتصادي للمؤسسة. ويرجع ذلك إلى زيادة فعالية التسيير وتحسن الخدمات المقدمة. ولضمان استمرارية هذا النمو ينبغي على المؤسسة مواصلة تطوير أدائها وتعزيز جودة خدماتها.

الشكل رقم (3-2): أعمدة بيانية تبين تطور رقم الأعمال.



المصدر: تم إعداده بالاعتماد على مخرجات الإكسل.

2-1-2. تطور النتيجة الصافية: تقيس مدى تحسن أو تراجع الأداء المالي للمؤسسة من سنة إلى أخرى.

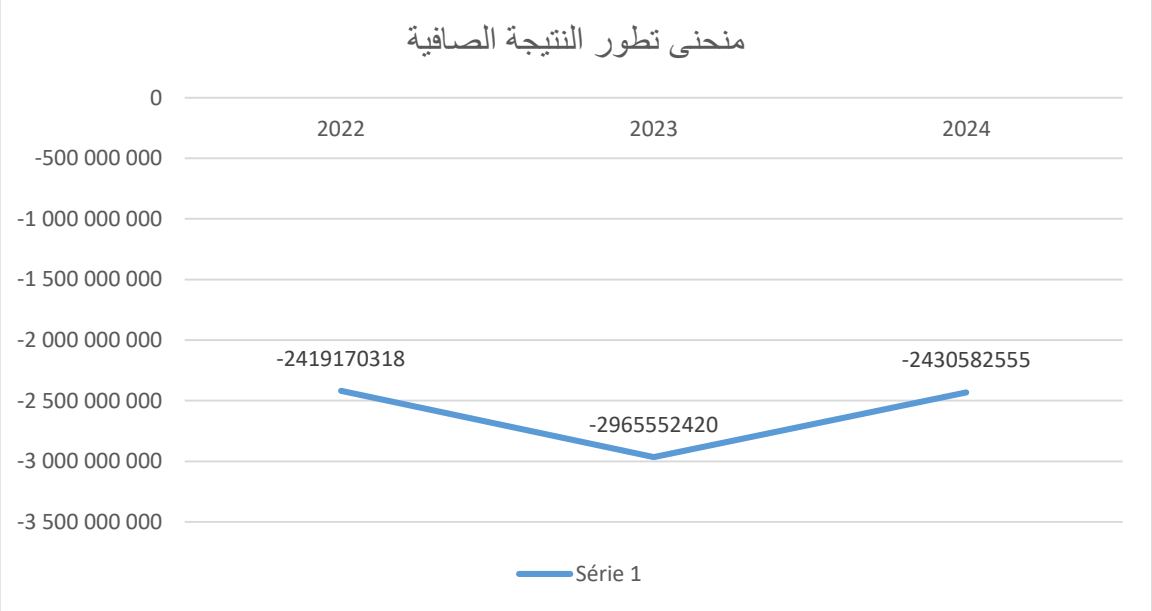
جدول رقم (3-2): تطور النتيجة الصافية.

البيان	2022	2023	2024
النتيجة الصافية	-2419170318,43	-2965552420,43	-2430582555,40

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة **(انظرالملحق3-4)**.

التعليق: يبين الجدول أن المؤسسة حققت نتائج صافية سلبية خلال فترة الدراسة، مما يعكس استمرار تسجيل الخسائر. ويعود ذلك إلى ارتفاع الأعباء والتكاليف مقارنة بالإيرادات المحققة. كما يلاحظ تحسن نسبي في نهاية الفترة، وهو ما يدل على تحسن الأداء المالي وجهود المؤسسة في التحكم في نفقاتها.

الشكل رقم (3. 3): منحنى تطور النتيجة الصافية.



المصدر: تم إعداده بالاعتماد على مخرجات الإكسل.

2-2: نسب المردودية: تستخدم لقياس قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح انطلاقا من

نشاطها، أموالها، أو أصولها. كما تساعد في تقييم كفاءة المؤسسة في استغلال مواردها وتحقيق نتائج إيجابية.

2-2-1. مردودية المبيعات: تقيس قدرة المؤسسة على تحقيق ربح من رقم الأعمال وتحسب وفق العلاقة التالية: **مردودية المبيعات**= $\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{رقم الأعمال}} * \mathbf{100}$

*** شرح عناصر القانون:**

ـ النتيجة الصافية: هي الربح أو الخسارة المحققة في نهاية السنة المالية بعد خصم جميع التكاليف والضرائب.

ـ رقم الأعمال(المبيعات): هو مجموع الإيرادات المحققة من بيع وخدمات خلال السنة.

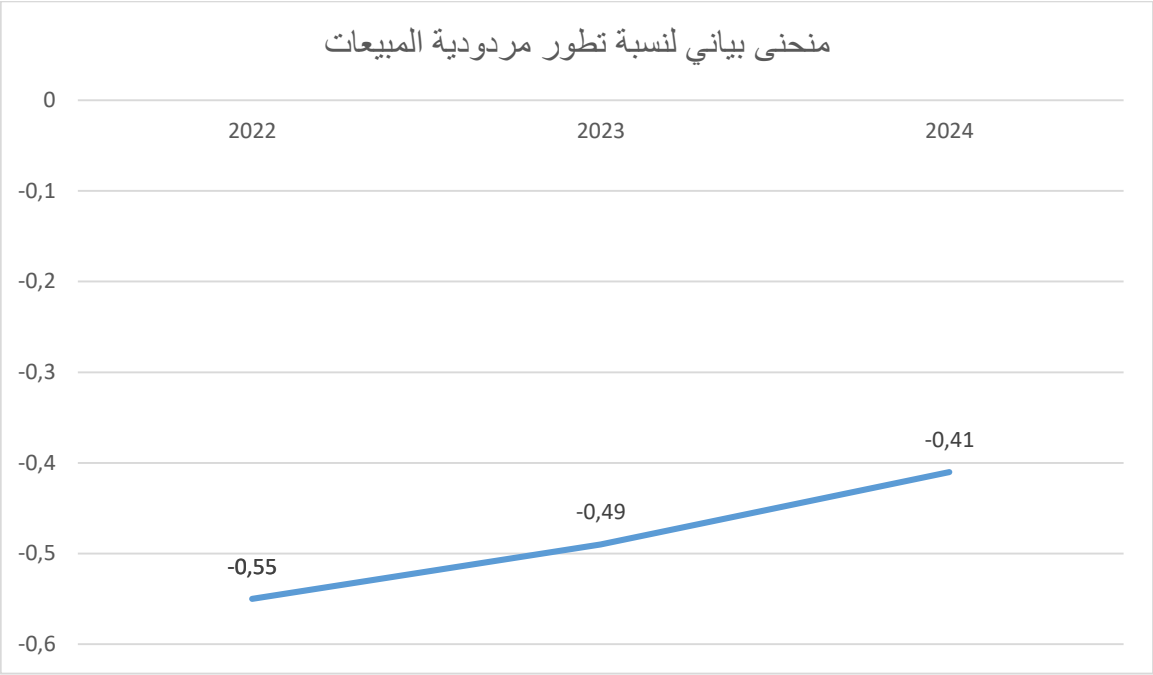
جدول رقم (3-3): نسبة تطور مردودية المبيعات.

العلاقة	2022	2023	2024
$\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{رقم الأعمال}} * 100$	$\frac{-2419170318,43}{4855148735,98}$ $= -49\%$	$\frac{-2965552420,43}{5359565746,03}$ $= -55\%$	$\frac{-2430582555,40}{5855508209,09}$ $= -41\%$

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة **(انظر الملحق 3-4)**.

التعليق: تظهر مردودية المبيعات لمؤسسة سونلغاز بالمدية نتائج سالبة خلال الفترة 2022-2024 مما يدل على أن المؤسسة لم تتمكن من تحويل مبيعاتها إلى أرباح صافية بسبب ارتفاع الأعباء والتكاليف. كما يلاحظ تراجع المردودية في إحدى السنوات قبل أن تعرف تحسنا نسبيا في نهاية الفترة، وهو ما يعكس تحسن التحكم في النفقات وفعالية التسيير، ورغم هذا التحسن، تبقى المؤسسة مطالبة بمواصلة جهودها لرفع مردودية نشاطها وتحقيق نتائج مالية أفضل مستقبلا.

الشكل (3-4): منحنى نسبة تطور مردودية المبيعات.



المصدر: تم إعداده بالاعتماد على مخرجات الإكسل.

2-2-2. المردودية الاقتصادية: تقيس كفاءة المؤسسة في استخدام أصولها لتحقيق الأرباح وتحسب وفق العلاقة التالية: **المردودية الاقتصادية** $= \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{إجمالي الأصول}} * \mathbf{100}$

***شرح عناصر القانون:**

- **النتيجة الصافية:** هي الربح أو الخسارة المحققة في نهاية السنة المالية بعد خصم جميع التكاليف والضرائب.

- **إجمالي الأصول:** يمثل مجموع ما تملكه المؤسسة من أصول ثابتة ومتداولة.

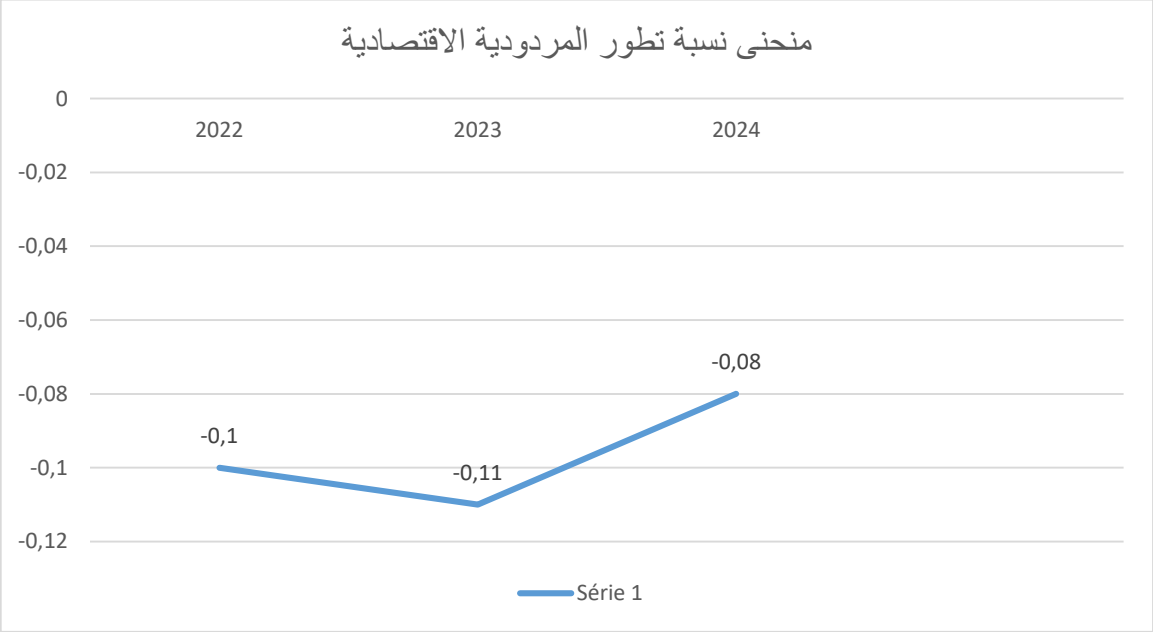
جدول رقم (3-4): نسبة تطور المردودية الإقتصادية.

العلاقة	2022	2023	2024
$\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{إجمالي الأصول}} * 100$	$\frac{-2419170318,43}{22515160799,20} = -10\%$	$\frac{-2965552420,43}{25866621112,76} = -11\%$	$\frac{-2430582555,40}{29401416843,91} = -8\%$

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة **(انظر الملحق 1-2-3-4)**.

التعليق: سجلت المردودية الاقتصادية لمؤسسة سونلغاز بالمدية نسبا سالبة خلال الفترة 2022-2024، مما يدل على ضعف كفاءة المؤسسة في استغلال أصولها لتحقيق الأرباح، إلا أنه سنة 2024 عرفت تحسنا نسبيا بانخفاض النسبة السالبة إلى (0,08-).

الشكل رقم (3-4): منحنى نسبة تطور المردودية الاقتصادية.



المصدر: تم إعداده بالاعتماد على مخرجات الإكسل.

2-2-3. المردودية المالية: تقيس قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح انطلاقا من أموالها الخاصة وتحسب وفق العلاقة التالية: **المردودية المالية** $= \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{الأموال الخاصة}} * 100$

***شرح عناصر القانون:**

ـ **الأموال الخاصة:** تمثل الموارد الذاتية للمؤسسة، أي الأموال التي تعود للمؤسسة أو للمساهمين.

ـ **النتيجة الصافية:** هي الربح أو الخسارة المحققة في نهاية السنة المالية بعد خصم جميع التكاليف والضرائب.

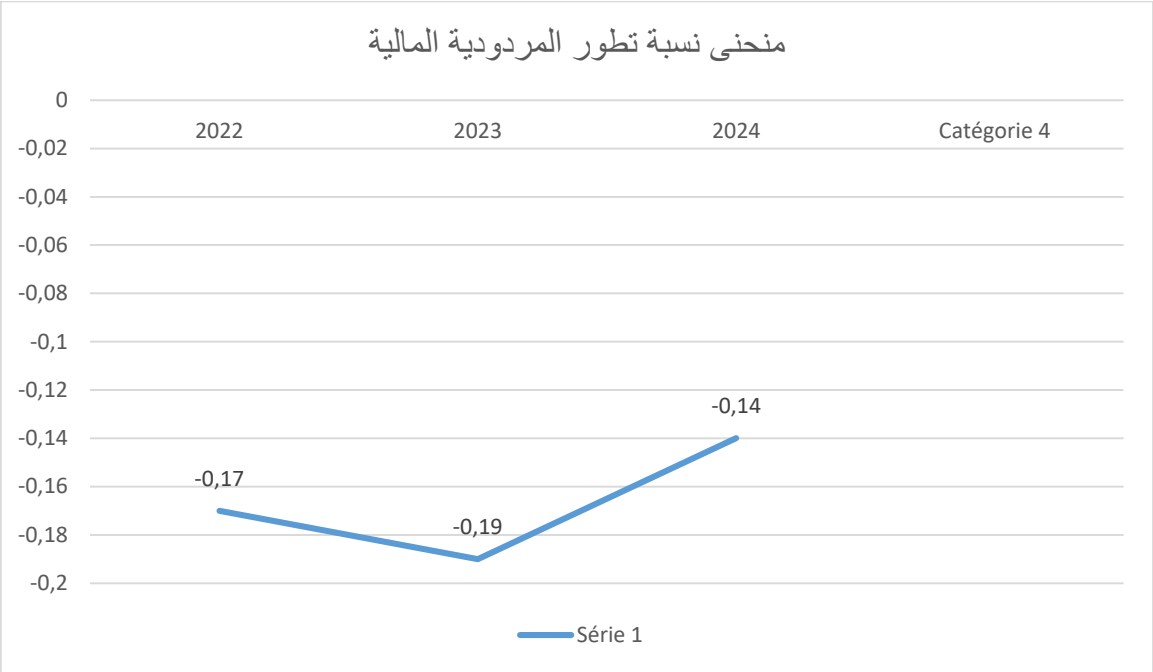
جدول رقم (3-5): نسبة تطور المردودية المالية.

العلاقة	2022	2023	2024
$\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{الأموال الخاصة}} * 100$	$\frac{-2419170318,43}{13905665129,12}$ $= -17\ \%$	$\frac{-2965552420,43}{14936270551.27}$ $= -19\%$	$\frac{-2430582555,40}{16470921563,26}$ $= -14\%$

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة **(انظر الملحق 3-4)**.

التعليق: تظهر المردودية المالية خلال الفترة 2022-2024 أنها سالبة، مما يعكس ضعف قدرة المؤسسة على تحقيق عوائد من أموالها الخاصة نتيجة تسجيل خسائر. كما يلاحظ تحسن نسبي في نهاية الفترة، وهو ما يدل على تحسن الأداء المالي والجهود المبذولة للحد من الخسائر وتعزيز كفاءة التسيير.

الشكل رقم (3-6) منحى نسبة تطور المردودية المالية.



المصدر: تم إعداده بالاعتماد على مخرجات الإكسل.

المطلب الثاني: مظاهر جودة القوائم المالية.

تعد جودة القوائم المالية من أهم العناصر التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها، لما لها من دور في توفير معلومات دقيقة وموثوقة تساعد مختلف الأطراف على اتخاذ القرارات المناسبة. كما ترتبط جودة القوائم المالية بندى احترام المؤسسة للمبادئ المحاسبية والرقابية والتنظيمية المعمول بها.

أولا: عرض نتائج التدقيق الداخلي المتعلقة بالسجلات والدفاتر القانونية:

1. الاحتياطات/ التوصيات:

الرقم	الاحتياطات/ التوصيات
1	. يجب تحيين السجل المركزي (دفتر اليومية العام) شهريا وليس فقط عند غلق وإيقاف الميزانية.
2	. سجل العطل المدفوعة ممسوك ومرقم ومؤشر عليه من طرف مفتشية العمل، إلا أن خانة إمضاء العامل لا يتم ملؤها بصفة منتظمة.
3	. سجلات حوادث العمل، الإعذارات، ومحاضر مداولات مجلس الجمعيات العامة، وسجلات المراقبة التقنية وتركيب التجهيزات الصناعية، وسجلات النظافة والأمن، وسجل التثبيتات، لم يتم تقديمها للمراقبة بتاريخ إجراء عملية التدقيق.

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة **(انظر الملحق 5)**.

ب . تحفظات مراجع الحسابات:

الرقم	الفئة	2025	
		التحفظات	التوصيات
1	رؤوس الأموال	1	0
2	الدفاتر القانونية والتنظيمية	3	0
3	المخزونات والتموينات	3	0
4	تسوية الأصول الثابتة	0	1
5	الحسابات المالية	2	0
6	حسابات الموظفين	3	1
7	الديون والمستحقات	6	4
8	المؤونات وخسائر القيمة	0	2
9	الجبابة وشبه الجباية	4	1

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة **(انظر الملحق 6)**.

ثانيا: استخلاص مؤشرات جودة القوائم المالية.

. من أجل تقييم جودة القوائم المالية بصورة دقيقة، تم الاعتماد على المقابلة الميدانية إلى جانب تحليل الوثائق المحاسبية المتاحة الخاصة بالمؤسسة. وقد ساهمت هذه الأدوات في استخلاص مجموعة من المؤشرات التي تعكس مستوى جودة القوائم المالية وهي كتالي:[1]

ـ **الدقة والصدق:** تتحقق جودة القوائم المالية عندما تكون البيانات المسجلة صحيحة وخالية من الأخطاء والتلاعب، وتعبر بصدق عن واقع المؤسسة

ـ **الشفافية والإفصاح:** تظهر جودة القوائم المالية من خلال تقديم المعلومات المحاسبية بوضوح والإفصاح عن مختلف العمليات المالية دون إخفاء، مما يعزز ثقة مستخدمي القوائم المالية.

ـ **احترام القوانين والتنظيمات:** يعد الالتزام بمسك الدفاتر والسجلات القانونية وتحيينها بصفة دورية من أهم مظاهر جودة القوائم المالية، لأنه يضمن سلامة المعالجة المحاسبية واحترام التشريعات المعمول بها.

ـ **القابلية للتحقق:** تتميز القوائم المالية الجيدة بإمكانية مراجعة بياناتها والتأكد من صحتها اعتمادا على وثائق الثبوتية والسجلات المحاسبية المختلفة.

ـ **إمكانية المقارنة:** تتحقق الجودة كذلك من خلال إعداد القوائم المالية وفق نفس المبادئ والسياسات المحاسبية من سنة إلى أخرى، مما يسمح بمقارنة النتائج وتحليل تطور نشاط المؤسسة.

ـ **يمارس التدقيق الداخلي داخل مؤسسة** سونلغاز بالمدية بطريقة دورية منتظمة خلال السنة المالية، حيث لا يقتصر على الفحص في نهايتها فقط، بل يتم بشكل شهري أو مرحلي. هذا

[1]. من اعداد الطالبين باعتماد على مقابلة مع السيد زكريا مغراوي رئيس مصلحة الجباية والمحاسبة، مديرية التوزيع بعين ذهب، المدية، بتاريخ 2026.05.06 على الساعة 13:30.

الأسلوب المستمر يسمح بمتابعة العمليات المحاسبية في وقتها الحقيقي، وكشف الانحرافات وتصحيحها فور حدوثها، مما يعزز فعالية الرقابة الداخلية ويرفع من جودة القوائم المالية ودقتها.

المطلب الثالث: استنتاج أثر التدقيق الداخلي.

من خلال الدراسة الميدانية بالمؤسسة محل الدراسة وتحليل مختلف الوثائق المقدمة يتضح لنا أن التدقيق الداخلي ساهم بشكل فعال في تحسين جودة القوائم المالية، وذلك من خلال تعزيز دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية، والحد من الأخطاء والانحرافات عبر الكشف المبكر عنها وتصحيحها في الوقت المناسب.

كما ساهم التدقيق الداخلي في تدعيم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، وضمان الالتزام بالإجراءات والقوانين المعمول بها. إضافة إلى ذلك فإن الطابع الدوري لعملية التدقيق مكن من المتابعة المستمرة للعمليات المالية، مما انعكس إيجابا على شفافية القوائم المالية ورفع درجة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، حتى في ظل وجود نتائج مالية سلبية، طالما أنها تعكس الواقع الفعلي للمؤسسة بشكل صادق.

خلاصة الفصل:

خلص الفصل التطبيقي إلى التأكيد على الأهمية البارزة للتدقيق الداخلي باعتباره إحدى الاليات الرقابية الأساسية داخل المؤسسة نظرا لدوره الحيوي في دعم عملية إعداد القوائم المالية وتحسين جودتها. فهو يساهم في تحسين جودة المعالجة المحاسبية للعمليات المالية وتعزيز الالتزام بالإجراءات والقوانين المعمول بها، مما يضمن معالجة أدق للبيانات المحاسبية وإعداد مخرجات مالية أكثر انسجاما مع الواقع الاقتصادي للمؤسسة.

كما يتضح من خلال النتائج المتوصل إليها أن التدقيق الداخلي ينعكس إيجابا على جودة القوائم المالية من عدة جوانب، أهمها رفع مستوى الموثوقية في المعلومات المالية، وتحسين درجة الشفافية في عرض البيانات المحاسبية، إضافة إلى تقليص الأخطاء والانحرافات التي قد تؤثر على دقة التقارير المالية. كما يساهم في دعم عملية الرقابة الداخلية داخل المؤسسة من خلال الكشف عن نقاط الضعف وتقديم التوصيات المناسبة لمعالجتها.

الخاتمة

الخاتمة

على ضوء ما سبق يمكن القول أن التدقيق الداخلي يعتبر كأحد أهم الأليات الحديثة التي تعتمد عليها المؤسسات لما له من دور فعال في دعم جودة القوائم المالية وتعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية المقدمة لمختلف مستخدميها.

فمن خلال الدور الذي يؤديه في تقييم نظام الرقابة الداخلية ومتابعة مدى سلامة الإجراءات المحاسبية والمالية، يساهم التدقيق الداخلي في الحد من الأخطاء والانحرافات وتحسين مستوى الدقة والشفافية في إعداد وعرض القوائم المالية، بما يضمن توفير معلومات أكثر موثوقية تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسة. وعليه أصبح التدقيق الداخلي عنصرا أساسيا في تحسين جودة القوائم المالية، الأمر الذي يفرض على المؤسسات ضرورة الاهتمام بتطوير هذه الوظيفة وتعزيز استقلاليتها وكفاءة القائمين بها بما يواكب متطلبات البيئة الاقتصادية الحديثة.

اختبار الفرضيات:

نحاول اختبار صحة الفرضيات أو خطئها وفقا للنتائج المتحصل عليها من خلال الدراسة كما يلي:

- أظهرت الدراسة النظرية أن التدقيق الداخلي يمثل نشاطا مستقلا يهدف إلى تقييم مختلف الأنظمة والإجراءات داخل المؤسسة، كما يساهم في الكشف عن أي اختلاس أو سوء استخدام للأصول فهو يعمل على تقييم فعالية ضوابط الرقابة الداخلية التي تساهم في حماية الأصول، **وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.**

- أكدت نتائج الدراسة أن التدقيق الداخلي يساهم بشكل واضح في تحسين جودة القوائم المالية عبر مراجعة مختلف العمليات المالية والمحاسبية والتأكد من دقتها واحترامها للمعايير المحاسبية المعتمدة. كما يساعد في تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات

المحاسبية، كالملائمة والموثوقية والقابلية للفهم، إضافة إلى دعمه لمبادئ الإفصاح والشفافية، مما يزيد من مصداقية القوائم المالية وثقة مستخدميها في المعلومات المقدمة، **وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.**

- بينت النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة التطبيقية على مستوى مؤسسة سونلغاز بالمدية أن وظيفة التدقيق الداخلي تساهم بشكل فعال في تقييم ومتابعة نظام الرقابة الداخلية، والتأكد من سلامة الإجراءات المالية والمحاسبية المعتمدة، إضافة إلى المتابعة المستمرة لمختلف العمليات داخل المؤسسة، كما تبين أن التدقيق الداخلي يساعد على التقليل من الأخطاء والانحرافات وتحسين دقة المعلومات المحاسبية، وهو ما ينعكس على تحسين جودة القوائم المالية من حيث الموثوقية والشفافية، **وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.**

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية تم التوصل إلى عدة نتائج نذكر منها:

1. يعد التدقيق الداخلي وظيفة رقابية مستقلة عن الإدارة تهدف إلى تقييم وتحسين أداء المؤسسة.

2. تساهم استقلالية المدقق الداخلي في تعزيز موضوعية وفعالية عملية التدقيق، مما يمكنه من تقديم تقارير دقيقة وشفافة، وهو ما ينعكس إيجابا على جودة القوائم المالية وموثوقية المعلومات المحاسبية.

3. يساهم التدقيق الداخلي في الحد من الأخطاء والتلاعب والغش المالي، مما يعزز الثقة في القوائم المالية.

4. يساهم التدقيق الداخلي في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية وتقييم كفاءة نظام المعلومات المحاسبي، مما يساعد على توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة، وبالتالي تحقيق جودة القوائم المالية.

5. أظهرت الدراسة التطبيقية على مستوى مؤسسة سونلغاز بالمدية أن الرقابة المستمرة للعمليات المالية تساعد على تحسين دقة وموثوقية القوائم المالية.

6. وجود متابعة دورية من طرف المدقق الداخلي ساهم في التقليل من الأخطاء والانحرافات المالية.

7. رغم تسجيل المؤسسة لخسائر خلا فترة الدراسة، إلا أنها حافظت على الشفافية والإفصاح في قوائمها المالية، بفضل فعالية التدقيق الداخلي ودوره في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية.

التوصيات:

من خلال دراستنا توصلنا إلى جملة من التوصيات نذكرها فيما يلي:

1. يجب أن يكون أكثر من مدقق داخل المؤسسة.

2. توفير دورات تكوينية مستمرة للمدققين الداخليين لمواكبة التطورات الحديثة في مجال التدقيق والمحاسبة.

3. تعزيز التنسيق بين مختلف المصالح داخل المؤسسة لضمان تدفق المعلومات بشكل دقيق وفعال.

4. تحسين نظام المعلومات المحاسبي بما يساهم في توفير معلومات مالية أكثر دقة وموثوقية

5. الاعتماد على الأنظمة الرقمية الحديثة في تنفيذ عمليات التدقيق الداخلي.

6. زيادة اهتمام الإدارة العليا بتوصيات المدقق الداخلي والعمل على تنفيذها في الوقت المناسب.

7. العمل على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، والمعايير الدولية الخاصة بالتدقيق الداخلي.

8. تعزيز ثقافة الشفافية والإفصاح داخل المؤسسة بما يساهم في رفع جودة القوائم المالية.

أفاق الدراسة:

مجال البحث لا يزال مفتوحا أمام دراسات أعمق وأكثر دقة لإثراء معرفتنا، حيث أدت هذه الدراسة إلى تبني رؤى جديدة تستحق أن تكون محطة اهتمام الدراسة المستقبلية من بينها:

1. دور التدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي داخل المؤسسات الاقتصادية.
2. أثر الرقمنة والتحول الرقمي على فعالية التدقيق الداخلي.
3. مساهمة الحوكمة في تعزيز جودة القوائم المالية.
4. أثر استقلالية المدقق الداخلي على مصداقية القوائم المالية.

وفي الختام، نسأل الله أن نكون قد وفقنا في إنجاز هذه الدراسة، فإن أصبنا فمن فضل الله وتوفيقة، وإن أخطأنا فمن أنفسنا، والكمال لله وحده، والحمد لله رب العالمين.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

🕮 الكتب

1. أحمد حلمي جمعة، **الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد**، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

2. إدريس عبد السلام اشتيوي، **المراجعة: معايير وإجراءات وتقارير وأراء المراجعة من التطبيق النظري إلى التطبيق العملي**، جامعة بنغازي، الجمهورية الليبية، 2018.

3. أمين السيد أحمد لطفي، **مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية واختبارات التفاصيل**، القاهرة، مصر، 2004.

4. إيهاب نظمي إبراهيم، **التدقيق القائم على إدارة المخاطر: حداثة وتطور** ، الطبعة العربية الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

5. بشرى حسن محمد التوبي، عقيل دخيل الأعاجيبي، ميثم عبد كاظم الموسوي، **محاسبة القوائم المالية**، الطبعة الأولى، دار الحلاج للطباعة والنشر والتوزيع، بغداد، العراق، 2021.

6. بهاء سمير علام، دنيا محسن حسن، **التقارير المالية**، مطبوعة موجهة لطلبة الفرقة الرابعة، تخصص تمويل واستثمار، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، جامعة القاهرة، مصر، (د.س).

7. خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص**، الطبعة العربية الأولى، مكتبة المجتمع للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.

8. خلف عبد الله الوردات، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.

9. خلف عبد الله الوردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عنIIA** ، الطبعة الأولى، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017.

10. سامي محمد الوقاد، لؤي محمد وديان، **تدقيق الحسابات**، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.

11. سعود جايد مشكور، عباس جمعة جايد، **المحاسبة المالية (1)**، الطبعة الأولى، دار الثقلين للطباعة والنشر، العراق، 2024.

12. صافي فلوح، إسماعيل اسماعيل، عبد الرحمان مرعي، محي الدين حمزة، **تحليل القوائم المالية**، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، دمشق، سوريا، 2009/2008.

13. عبد الفتاح صحن، سمير كمال، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، 2001.

14. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية: مدخل نظري وتطبيقي**، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2009.

15. محمد التهامي، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

16. محمد حسن عبد الرحيم، وآخرون، **مبادئ المحاسبة المالية في منشأة الأعمال الفردية**، جامعة القاهرة، كلية التجارة، مصر، 2017/2016.

17. محمد زامل فليح الساعدي، حكيم حمود فليح الساعدي، **التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية**، الطبعة الأولى، دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع، بغداد، العراق، 2019.

18. محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل**، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007.

19. محمد صالحي، **التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة**، الطبعة الأولى، مركز البحث والتطوير الموارد البشرية، رماح، الأردن، 2016.

20. سامي عبد ربه على الجرجاوي، **مبادئ المحاسبة المالية (1)**، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسراء، فلسطين، 2015.

📖 المجلات والدوريات العلمية:

1. أسامة عبد المنعم عبد الجبار، "**دور المدقق الداخلي في مواجهة ظاهرة الفساد المالي في شركات المساهمة العامة الأردنية من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للتدقيق** الداخلي"، **مجلة الإدارة والاقتصاد**، العدد 91، جامعة المستنصرية، العراق، 2012.

2. بدوي هبة الله عبد السلام، "أثر جودة المراجعة على جودة التقارير المالية"، **مجلة الفكر المحاسبي**، جامعة الإسكندرية، مصر، 2017.

3. بوركايب محمد عبد الماجد، سيد محمد، ضويفي حمزة، "تقييم نظم الرقابة الداخلية في الشركات الجزائرية على ضوء نموذج :COSO دراسة تطبيقية"، **مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات**، المجلد 07، العدد 02، ديسمبر 2022.

4. حليمي نبيلة، كرمية نسرين، "مساهمة التكامل بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IASوتطبيق معايير التدقيق الدولية ISA في تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي"، **المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية**، المجلد 09، العدد 01، 2021.

5. خاوي محمد، عريوة محاد، "أثر فعالية نظام الرقابة الداخلية على الأداء في البنوك التجارية"، **مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية**، المجلد 12، العدد 02، ديسمبر 2019.

6. خريفي حسام، لعكاف عائشة، "حوكمة الشركات كآلية للحد من الغش والتلاعب في التقارير المالية"، **مجلة المعيار**، المجلد 14، العدد 01، جوان 2023.

7. العايب عبد الرحمان، "الأدوار الجديدة للمدقق الداخلي للحد من ظاهرة الغش في منظمات الأعمال على ضوء المتطلبات الجديدة لممارسة مهنة التدقيق الداخلي"، **المجلة العربية للإدارة**، المجلد 37، العدد 01، مارس 2017.

8. علي عبد الله ميلة، هيثم علي بركة، "دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، **مجلة الدراسات الاقتصادية**، العدد 03، 2019.

9. عمر شريقي، لبنى براهيمي، "دور التدقيق البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة"، **مجلة أبحاث ودراسات التنمية**، المجلد 4، العدد 1، ديسمبر 2017.

10. العيد محمد، بن زازة منصورية، "التدقيق الداخلي ودوره في عملية اتخاذ القرار"، **مجلة المالية والأسواق**، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، (د.س).

11. لوجاني عزيز، عزوز ميلود، "دور آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، **مجلة العلوم الإنسانية**، العدد 1، 2020.

12. مريم حمود، الحسن الكرعاوي، "أهمية التدقيق الداخلي على جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية"، **مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية**، العراق، 2018.

13. نوال كفوس، حكيم ملياني، "مدى اعتماد الرقابة الداخلية وفق إطار COSO في الشركات الجزائرية: دراسة ميدانية لمجموعة من الشركات بولاية سطيف"، **مجلة الباحث الاقتصادي**، المجلد 07، العدد 11 مكرر، جوان 2019.

14. وحياني نجية، بن بشو فتحي، حاج سليمان نذير، "أهمية التدقيق الداخلي في الرفع من جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية"، **مجلةMECAS** ، المجلد 19، العدد 2، ديسمبر 2023.

15. يحي سعيدي، لخضر اوصيف، "دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات"، **مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية**، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 5، السنة 5، 2012.

📖 الأطروحات ومذكرات التخرج (دكتوراه، ماجستير، ماستر)

1. عامر الحاج دحو، **التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، جامعة أحمد دارية، أدرار، الجزائر، 2018.

2. فاطمة أحمد موسى إبراهيم، **العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارة والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016.

3. كمال محمد سعيد كامل النونو، **مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العامة في قطاع غزة**، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.

4. إكرام غازي، **دور التدقيق الداخلي في تحسين فعالية الرقابة الداخلية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، الجزائر، 2025/2024.

5. بخوش منى، بولعراس أمال، **دور التدقيق الداخلي في تعزيز الحوكمة المؤسسية، دراسة حالة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، الجزائر، 2025/2024.

6. برية عايدة، بوشارف فايزة، **مدى كفاءة نظام المعلومات المحاسبية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2025/2024.

7. بشيري زوليخة، حنوش جميلة، **دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، دراسة ميدانية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، 2019/2018.

8. بلخام أيمن، دايرة شمس الدين، **دور التدقيق الداخلي في رفع الأداء المالي للمؤسسة**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، علوم تجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2020/2019.

9. توادري أمين، **مدى تأثير التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية، دراسة حالة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2022/2021.

10. حروز كمال، بلعور لخضر، **دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات الغش والاحتيال في المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي

في المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2020/2019.

11. حريزي مباركة، **دور محافظ الحسابات في تقييم آليات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، دراسة ميدانية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2025/2024.

12. خنفر عفاف، جديدي أسماء، **دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام المعلومات المحاسبي، دراسة حالة بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة، بسكرة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2023/2022.

13. دلال مداني، هنى خديجة الكبرى، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبي، دراسة حالة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2024/2023.

14. الدهبي وردة، بن بيه ميمونة، **التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات، دراسة حالة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2017/2016.

15. زهري نرجس، براني إيمان، **دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي، دراسة حالة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص مالية مؤسسة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، الجزائر، 2022/2021.

16. زيات أيوب، هادي وفاء، **التدقيق الداخلي كآلية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مؤسسة الإسمنت عين الكبيرةSCAEK** ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، الجزائر، 2025/2024.

17. سمية صامري، منار طبيو، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبي، دراسة حالة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية مؤسسة، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2019/2018.

18. صوفان ليندة، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، الجزائر، 2022/2021.

19. طبشوش سارة، **أثر اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق**، أطروحة دكتوراه في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، الجزائر، 2023/2022.

20. طواهري حفيظة، لتيم كميليا، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة عباس لغرور، خنشلة، الجزائر، 2024/2023.

21. عبد القادر الفرباني، **دور التدقيق الداخلي في إدارة أزمات الشركات، دراسة حالة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن المهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2017/2016.

22. عزوز وليد، قرقور زكريا، **التحليل المالي للقوائم المالية من منظور النظام المحاسبي المالي الجديدSCF ، دراسة حالة مطاحن عمر بن عمر قالمة للفترة 2015-2017**، مذكرة لنيل شهادة الماستر في مالية المؤسسات، جامعة قالمة، الجزائر، 2018/2017.

23. عكودة أنور، أحمد بن قلاوز مختار، **التدقيق الداخلي ووظيفته في تحسين جودة القوائم المالية، دراسة حالة بالمؤسسة العمومية الاقتصادية موسطافي وحدة بوقيرات**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2023/2022.

24. فرح أمينة، بلقاسم دعاء، **دور التدقيق في الكشف والإبلاغ عن الغش والأخطاء بالقوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، دراسة ميدانية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة مالية وجباية معمقة، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، 2023/2022.

25. فريدة أمزال، **التدقيق الداخلي كأداة لتفعيل إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة**، أطروحة دكتوراه علوم، علوم مالية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2023/2022.

26. مداس حبيبة، مايدة محمد فيصل، عزة الأزهر، **إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز بالوادي**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2015/2014.

27. نعيمة قلقول، **دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن المهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2018/2017.

28. هبة قواسمية، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة البنوك**، أطروحة دكتوراه علوم، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2017/2016.

29. يحياوي دنيا زاد، بن منصور محمد حبيب، **دور التدقيق الداخلي في تحسين نظم الرقابة الداخلية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2022/2021.

📖 المطبوعات والمحاضرات العلمية

1. أوصيف لخضر، **مدخل للتدقيق الداخلي**، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، (د.س).

2. عمر علي عبد الصمد، **محاضرات في التدقيق المحاسبي**، مطبوعة مقدمة لطلبة الليسانس والماستر في تخصصات مالية ومحاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، الجزائر، 2018/2017.

3. محمد بوسماحة، **مطبوعة في مقياس المعايير المحاسبية الدوليةIAS/IFRS** ، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة طاهري محمد، بشار، الجزائر، 2020/2019.

📖 إصدارات الهيئات والمنظمات المهنية الدولية

1. المعهد الدولي للمدققين الداخليين(IIA) ، **المعايير العالمية للتدقيق الداخلي**، ترجمة جمعية المراجعين الداخليين، ليبيا، 2024.

🕮 مراجع الدراسة التطبيقية

- **المواقع الإلكترونية** :الموقع الإلكتروني للمؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز)، تصفح بتاريخ: 10-04-2026 على الساعة 15:30.
- https://mounakassa.sonelgaz-distribution.dz/Organisation?codeOrganisation=43
- **المقابلات الشخصية:**

○ مقابلة مع السيد "بطاش محمد"، رئيس مصلحة المراقبة ومتابعة التدقيق بمديرية التوزيع بعين ذهب، ولاية المدية، بتاريخ: 13-04-2026 على الساعة 10:15.

○ مقابلة مع السيد "زكريا مغراوي"، رئيس مصلحة الجباية والمحاسبة بمديرية التوزيع بعين ذهب، ولاية المدية، بتاريخ: 06-05-2026 على الساعة 13:30.

ثانياً: المراجع باللغات الأجنبية

1.إصدارات الهيئات والمنظمات المهنية الدولية

1. IASB & FASB, **Conceptual Framework for Financial Reporting**, 2018.

الملاحق

الملاحق

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2023

CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/04/2026 14.36.00

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2023	amort 2023	2023	2022
ACTIF NON COURANT					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 421 910,41	4 421 910,41	0,00	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		77 673 465,70	54 187 348,40	23 486 117,30	24 951 913,47
Constructions (Batiments et ouvrages		840 872 556,26	215 346 261,80	625 526 294,46	514 991 109,61
Installations techniques, matériel et outillage		32 986 427 180,83	17 151 177 383,07	15 835 249 797,76	14 156 973 397,66
Autres immobilisations corporelles		2 604 217 391,92	1 215 870 854,18	1 388 346 537,74	1 338 090 489,41
Immobilisations en cours		3 479 922 547,20		3 479 922 547,20	3 160 492 291,42
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		25 000,00		25 000,00	0,00
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		40 003 594 150,90	18 641 003 757,86	21 362 590 393,04	19 205 533 300,15
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		8 999 642,33		8 999 642,33	331 451,58
Créances et emplois assimilés					
Clients		4 454 238 673,31	364 882 289,33	4 089 356 383,98	2 985 678 854,21
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		105 515 416,91	11 046 994,95	94 468 421,96	83 560 979,59
Impôts		178 741 935,06		178 741 935,06	111 077 522,09
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		133 116 429,88	652 093,49	132 464 336,39	128 978 691,58
TOTAL ACTIF COURANT		4 880 612 097,49	376 581 377,77	4 504 030 719,72	3 309 627 499,05
TOTAL GENERAL ACTIF		44 884 206 248,39	19 017 585 135,63	25 866 621 112,76	22 515 160 799,20

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
مديرية التوزيع المدية
DD
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 01

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2023

CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/04/2026 14.37.02

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2023	2022
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		0,00	0,00
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	0,00
compte de liaison**		14 936 270 551,27	13 905 665 129,12
TOTAL CAPITAUX PROPRES		14 936 270 551,27	13 905 665 129,12
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		121 202 048,95	114 006 698,94
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		5 776 063 405,69	5 163 080 461,98
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		5 897 265 454,64	5 277 087 160,92
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 455 403 413,06	1 027 460 471,67
Impôts		210 037 657,25	176 832 943,04
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		3 367 644 036,54	2 128 115 094,45
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		5 033 085 106,85	3 332 408 509,16
TOTAL GENERAL PASSIF		25 866 621 112,76	22 515 160 799,20

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
DD مديرية التوزيع المدية
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 01

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2024

CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/04/2026 14.40.47

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2024	amort 2024	2024	2023
ACTIF NON COURANT					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		12 479 326,14	12 741 813,97	- 262 487,83	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		47 882 077,36	27 735 184,40	20 146 892,96	23 486 117,30
Constructions (Batiments et ouvrages		1 112 538 737,28	389 078 132,74	723 460 604,54	625 526 294,46
Installations techniques, matériel et outillage		35 616 454 347,73	18 056 920 811,83	17 559 533 535,90	15 835 249 797,76
Autres immobilisations corporelles		2 837 682 728,86	1 410 847 395,36	1 426 835 333,50	1 388 346 537,74
Immobilisations en cours		4 242 250 796,50		4 242 250 796,50	3 479 922 547,20
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		25 000,00		25 000,00	25 000,00
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		43 879 347 112,45	19 897 323 338,30	23 982 023 774,15	21 362 590 393,04
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		2 174 016,61		2 174 016,61	8 999 642,33
Créances et emplois assimilés					
Clients		5 069 847 868,04	393 508 345,27	4 676 339 522,77	4 089 356 383,98
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		333 684 388,01	10 997 186,11	322 687 201,90	94 468 421,96
Impôts		352 020 411,12		352 020 411,12	178 741 935,06
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		66 824 010,85	652 093,49	66 171 917,36	132 464 336,39
TOTAL ACTIF COURANT		5 824 550 694,63	405 157 624,87	5 419 393 069,76	4 504 030 719,72
TOTAL GENERAL ACTIF		49 703 897 807,08	20 302 480 963,17	29 401 416 843,91	25 866 621 112,76

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
مديرية التوزيع المدية
DD
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 01

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2024

CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/04/2026 14.40.56

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2024	2023
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Résultat net		0,00	0,00
compte de liaison**		16 470 921 563,26	14 936 270 551,27
TOTAL CAPITAUX PROPRES		16 470 921 563,26	14 936 270 551,27
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		145 348 408,94	121 202 048,95
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		6 787 420 461,64	5 776 063 405,69
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		6 932 768 870,58	5 897 265 454,64
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		2 576 366 897,78	1 455 403 413,06
Impôts		205 444 747,12	210 037 657,25
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		3 215 914 765,17	3 367 644 036,54
Trésorerie passif		0.00	0.00
TOTAL PASSIFS COURANTS		5 997 726 410,07	5 033 085 106,85
TOTAL GENERAL PASSIF		29 401 416 843,91	25 866 621 112,76

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
DD | مديرية التوزيع المدية
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 02

SOCIETE SONELGAZ-Distribution
CENTRE DD MEDEA

EXERCICE 2023
DATE 20/04/2026 14.38.21

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2023	2022
Ventes et produits annexes		5 359 565 746,03	4 855 148 735,98
Production immobilisée		18 169 409,27	8 191 735,03
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		5 377 735 155,30	4 863 340 471,01
Achats consommés		- 307 161 207,02	- 70 833 686,37
Services extérieures et autres consommations		- 300 937 560,61	- 285 068 999,86
II - Consommation de l'exercice		- 4 990 724 350,14	- 4 799 536 877,16
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		387 010 805,16	63 803 593,85
Charges de personnel		- 2 033 946 409,69	- 1 600 084 076,15
Impôts, taxes et versements assimilés		- 76 738 711,81	- 71 883 870,00
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 1 723 674 316,34	- 1 608 164 352,30
Autres produits opérationnels		330 495 539,25	237 249 862,21
Autres charges opérationnelles		- 73 023 678,60	- 31 488 799,54
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 912 576 558,49	- 1 191 764 695,68
Reprise sur pertes de valeur et provisions		413 226 593,84	175 007 733,54
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 2 965 552 420,34	- 2 419 160 251,77
Charges financières		- 0,09	- 10 066,66
VI - RESULTAT FINANCIER		- 0,09	- 10 066,66
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 2 965 552 420,43	- 2 419 170 318,43
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 123 541 414,91	5 515 282 469,23
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 9 089 093 835,34	- 7 934 452 787,66
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 2 965 552 420,43	- 2 419 170 318,43
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 2 965 552 420,43	- 2 419 170 318,43

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
DD
مديرية التوزيع المدية
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 03

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2024

CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/04/2026 14.41.15

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2024	2023
Ventes et produits annexes		5 855 508 209,09	5 359 565 746,03
Production immobilisée		7 291 919,91	18 169 409,27
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		5 862 800 129,00	5 377 735 155,30
Achats consommés		- 98 772 565,20	- 307 161 207,02
Services extérieures et autres consommations		- 515 426 066,70	- 300 937 560,61
II - Consommation de l'exercice		- 4 999 942 529,37	- 4 990 724 350,14
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		862 857 599,63	387 010 805,16
Charges de personnel		- 2 150 103 211,48	- 2 033 946 409,69
Impôts, taxes et versements assimilés		- 5 504 360,23	- 76 738 711,81
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 1 292 749 972,08	- 1 723 674 316,34
Autres produits opérationnels		490 631 510,80	330 495 539,25
Autres charges opérationnelles		- 43 718 237,22	- 73 023 678,60
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 698 172 559,64	- 1 912 576 558,49
Reprise sur pertes de valeur et provisions		113 426 738,44	413 226 593,84
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 2 430 582 519,70	- 2 965 552 420,34
Charges financières		- 35,70	- 0,09
VI - RESULTAT FINANCIER		- 35,70	- 0,09
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 2 430 582 555,40	- 2 965 552 420,43
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 471 496 947,43	6 123 541 414,91
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 8 902 079 502,83	- 9 089 093 835,34
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 2 430 582 555,40	- 2 965 552 420,43
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 2 430 582 555,40	- 2 965 552 420,43

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
مديرية التوزيع المدية
DD
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 04

lundi 20 avril 2026

Page 1 / 1

- Reserve C.A.C 2/2

N°	Réserves / Recommandations	types		structures
		reserves	recommansations	
	A. Livres et registres légaux :			
1	- Le centralisateur (journal général) doit être mis à jour mensuellement et non à la clôture et à l'arrêté du bilan.	x		DCFC
2	- Le registre des congés payés Tenu, côté et paraphé par l'inspection du travail, la colonne<<émargement du travailleur>> n'est pas renseignée systématiquement ;	X		DCRH
3	- Les registres des accidents de travail, des mises en demeure, de délibérations du conseil d'administration et des assemblées générales, de vérification technique et d'installation des équipements industriels, d'hygiène et sécurité, et des immobilisations n'ont pas été présentés à la vérification à la date de notre intervention.	X		Secretariat CA et HSE

سوناطراك - التوزيع
قسب التوزيع البليدة
مديرية التوزيع الغربية
مصلحة المحاسبة و الجبائية
DD

الملحق 05

- Réserves C.A.C au 31/12 Résultat exercice 2024

Nbre	Famille	2025	
		Réserves	Recommandations
1	Capitaux	1	0
2	Livres légaux et règlementaires	3	0
3	Stocks et Approvisionnements	3	0
4	Assainissement des AP	0	1
5	Cptes financiers	2	0
6	Comptes Personnel	3	1
7	Créances et Dettes	6	4
8	Provisions et Pertes de valeurs	0	2
9	Fiscal et parafiscal	4	1
10	Divers	1	1
11	Fichier auxilliaire	0	1
12	Fichier Central	3	0
	TT	26	11

Brouillon

سونلغاز - التوزيع
قطب التوزيع البليدة
مديرية التوزيع المدية
مصلحة المحاسبة و الجبائية
DD

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2023

CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/04/2026 14.41.17

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)

Définitif

	note	2023	2022
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		3 436 479 233,70	3 524 163 147,27
Autres encaissements		91 399 278,91	21 272 113,61
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		859 788 675,92	722 582 711,76
Autres décaissements		28 029 125,52	22 466 229,04
Intérêts et autres frais financiers payés		854 697,52	1 729 580,86
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		131 429 364,00	60 247 707,00
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		2 507 776 649,65	2 738 409 032,22
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		2 507 776 649,65	2 738 409 032,22
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		3 321 584 921,72	2 665 281 993,52
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		0,00	0,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Subventions d'investissement encaissées			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Autres produits financiers encaissés			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		- 3 321 584 921,72	- 2 665 281 993,52
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		0,00	0,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		0,00	0,00
Subventions d'exploitation encaissées			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe			
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe		0,00	0,00
inter-unité encaissements		4 870 092 801,69	4 879 125 053,74
inter-unité décaissements		7 380 491 216,82	8 418 330 475,27
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		- 2 510 398 415,13	- 3 539 205 421,53
Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation		0,00	0,00
Variation de trésorerie de la période		- 3 324 206 687,20	- 3 466 078 382,83
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		129 630 785,07	86 654 728,39
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		133 116 429,88	129 630 785,07
Variation de trésorerie de la période		3 485 644,81	42 976 056,68

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
مديرية التوزيع المدية
DD
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 07

lundi 20 avril 2026

Page 1 / 1

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2024

CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/04/2026 14.43.10

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)

Définitif

	note	2024	2023
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		3 487 597 768,79	3 436 479 233,70
Autres encaissements		77 141 974,86	91 399 278,91
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		1 189 261 616,97	859 788 675,92
Autres décaissements		20 652 433,97	28 029 125,52
Intérêts et autres frais financiers payés		1 215 367,74	854 697,52
Autres impôts payés		140 498 496,00	131 429 364,00
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		2 213 111 828,97	2 507 776 649,65
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		2 213 111 828,97	2 507 776 649,65
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		3 002 066 741,53	3 321 584 921,72
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		0,00	0,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Subventions d'investissement encaissées			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Autres produits financiers encaissés			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		- 3 002 066 741,53	- 3 321 584 921,72
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		0,00	0,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		0,00	0,00
Subventions d'exploitation encaissées			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe			
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe		0,00	0,00
inter-unité encaissements		4 716 879 051,75	4 870 092 801,69
inter-unité décaissements		8 046 171 471,80	7 380 491 216,82
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		- 3 329 292 420,05	- 2 510 398 415,13
Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation		0,00	0,00
Variation de trésorerie de la période		- 4 118 247 332,61	- 3 324 206 687,20
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		133 116 429,88	129 630 785,07
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		66 824 010,85	133 116 429,88
Variation de trésorerie de la période		- 66 292 419,03	3 485 644,81

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
مديرية التوزيع المدية
DD
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 08

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

CENTRE DD MEDEA

EXERCICE 2023

DATE 20/04/2026 14.40.53

ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

Définitif

	note	Capital social	Prime démission	Autres Capitaux Propres (Apport de l'Etat)	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
Solde au 31 décembre 2021						609 178 902,10	- 10 201 486,06
Changement de méthode comptable							10 201 486,06
Réévaluation des immobilisations						- 609 178 902,10	
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat							
Dividendes payés							
Augmentation de capital							
Résultat net de l'exercice		0,00					
Solde au 31 décembre 2022						0,00	0,00
Changement de méthode comptable							0,00
Réévaluation des immobilisations						0,00	
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat							
Dividendes payés							
Augmentation de capital							
Résultat net de l'exercice		0,00					
Solde au 31 décembre 2023						0,00	0,00

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
مديرية التوزيع المدية
DD
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 09

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

CENTRE DD MEDEA

EXERCICE 2024

DATE 20/04/2026 14.46.54

ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

Définitif

	note	Capital social	Prime démission	Autres Capitaux Propres (Apport de l'Etat)	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
Solde au 31 décembre 2022							0,00
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat							
Dividendes payés							
Augmentation de capital							
Résultat net de l'exercice		0,00					
Solde au 31 décembre 2023							0,00
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat							
Dividendes payés							
Augmentation de capital							
Résultat net de l'exercice		0,00					
Solde au 31 décembre 2024							0,00

سونلغاز - التوزيع
ناحية التوزيع البليدة
مديرية التوزيع المدية
DD
مصلحة المحاسبة و الجباية

الملحق 10