جامعة يحـــي فـــارس بالمديـــــة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة

دور الرقابة الداخلية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة

دراسة شركة توزيع الكهرباء و الغاز بالمدية

(2019-2018-2017)

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية

تخصص: مالية مؤسسة

إعداد الطالبين:

- بن معيشة محمد
-ضمام الحسن كالو

تحت إشراف:

زرواطي محمد

السنة الجامعية *2020/2021*

بسم الله الرحمن الرحيم



الشكر والعرفان

نتقدم بالشكر العظيم لله سبحانه و تعالى ، صاحب الفضل الذي أعاننا على إنجاز هذا العمل و يسرلنا كل ما نحتاجه لإتمام هذه الدراسة، فله الحمد و له الشكر على فضله و إمتنانه .و انطلاقا من قول رسولنا الكريم:" من لا يشكر الناس لا يشكر االله"

بداية نشكر الأستاذ محمد زرواطي لما بذله من جهد كبير في الإشراف على إخراج هذه الرسالة إلى النور، وكان لنا خير موجه و دعمنا بعلمه وخبراته و إرشاداته القيمة و توجيهاته الكريمة التي أطرت هذه الدراسة.

.

ونشكر مؤسسة توزيع الغاز و الكهرباء بالمدية على حسن الاستقبال ودعمهم لنا، واخص بذكر السيد محمد طبوزي ، على تقديمه لنا المساعدة في الحصول علي المعلومات اللازمة لإتمام هذه الدراسة، وأيضا نشكر كل من ساهم وساعد بأية استشارة ومعلومة لهذه الدراسة، كما نتقدم بالشكر الجزيل لجامعة يحي فارس بطاقمها الأكاديمي و الإداري لجهودهم المبذولة لخدمة الطلاب.



الاهداء

إلى منارة العلم والإمام المصطفى إلى الأمي الذي علم المتعلمين إلى سيد الخلق إلى رسولنا الكريم سيدنا محمد صلى االله عليه وسلم.

بأصدق المشاعر وبأشدّ الكلمات الطيبة النابعة من قلب وفي، أقدم اهدائي وشكري وامتناني لمن كانوا سبب في استمرار واستكمال مسيرة حياتي، من وقفوا معي بأشد الظروف ومن حفزوني على المثابرة والاستمرار وعدم اليأس، أقدم لكم أجمل عبارات الشكر والامتنان من قلب فاض بالاحترام والتقدير للوالدين الكريمين و الاخوة و الاخوات

كما اتقدم بالشكر الجزيل الى زميلي في المذكرة "ظمام" و جميع من ساهم في انجاز هذا العمل المتواضع من بعيد او قريب ،و اشكر جميع طلبة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير و خاصة طلبة ماستر مالية مؤسسة دفعة 2021/2020.

محمد

اهداء

إلى التي تعجز الكلمات بالوفاء بفضلها والإشادة بحقها، إلى التي علمتني أن الحياة كفاح وأن ثمارها بعد ذلك النجاح، إلى أمي العزيزة الغالية حفظها الله وبارك فيك.

إلى أعز ما أملك في الوجود، إلى من منحني الثقة والأمان، إلى من علمني أصول الحياة ورمز الشجاعة والأخلاق أبي العزيز حفظه الله

إلى كافة أفراد عائلتي

إلى صديقي ورفيقي في هذا العمل بن معيشة محمد

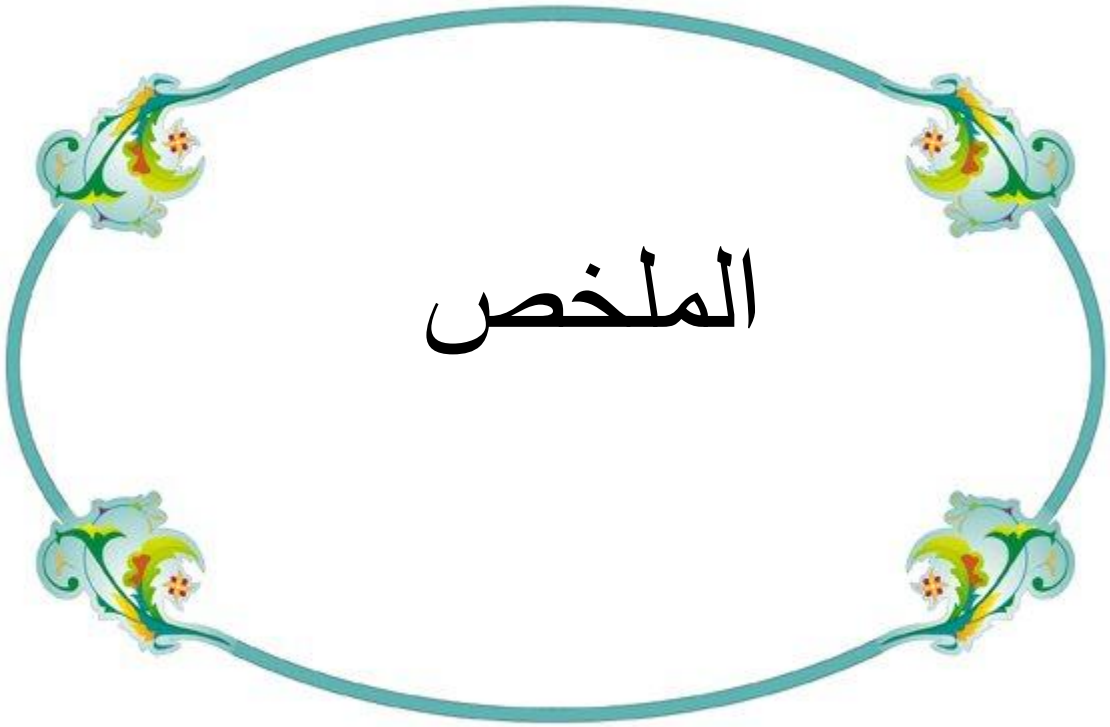
كما أهدي هذا العمل إلى كافة أصدقائي الذين رافقوني طيلة حياتي الدراسية

وإلى كل من يعرفني ووقف بجنبي في السراء والضراء

إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

ضماء





الملخص

الملخص :

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على اثر و دور الرقابة الداخلية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة ،و ذلك من خلال التطرق الى مفهوم نظام الرقابة الداخلية و مختلف مكوناتها و مقوماتها بالاضافة الى الاجراءات المتبعة ، و ايضا التعرف الى مختلف المفاهيم المتعلقة بتقيم الاداء المالي و مختلف القوانين التي تساعد في حساب النسب المالية و المؤشرات المالية .

و قد لخصت الدراسة ان تطبيق نظام رقابي فعال يساهم في تحقيق الاهداف المرجوة للمؤسسة ،و هي تحقيق اقصى ربح باقل التكاليف و الذي بدوره يبرز المستوى الجيد للاداء المالي و رفع التنافسية للمؤسسة

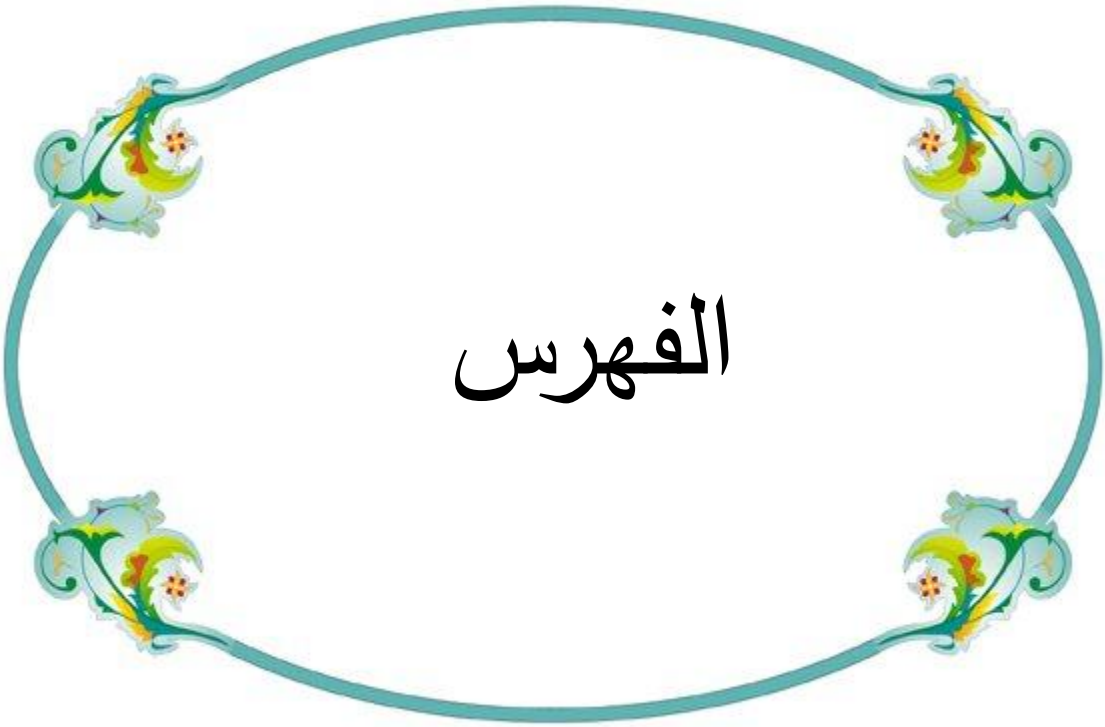
الكلمات المفتاحية : نظام الرقابة الداخلية ،تقييم الاداء المالي .

Résumé

Cette étude visait à faire la lumière sur l'impact et le rôle du contrôle interne dans l'évaluation de la performance financière de l'établissement, en abordant la notion de système de contrôle interne et ses différentes composantes et composantes en plus des procédures suivies, ainsi qu'en identifiant les divers concepts liés à l'évaluation de la performance financière et diverses lois qui aident au calcul des ratios financiers et des indicateurs financiers.

L'étude a conclu que l'application d'un système de contrôle efficace contribue à atteindre les objectifs souhaités de l'institution, qui est d'atteindre le maximum de profit aux coûts les plus bas, ce qui à son tour met en évidence le bon niveau de performance financière et augmente la compétitivité de l'institution. .

Mots-clés : système de contrôle interne, évaluation de la performance financière.



الفهرس

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات	رقم الصفحة
شكر وعرفان	–
إهداء	–
المستخلص	–
قائمة المحتويات	I– III
قائمة الأشكال	IV
قائمة الجداول	IV
قائمة الملاحق	V
المقدمة العامة	ا–ج
الفصل الأول: الاطار العام لنظام الرقابة الدخلية	
تمهيد	02
المبحث الاول: ماهية الرقابة	03
المطلب الأول: مفهوم الرقابة و اهميتها	03
المطلب الثاني: اهداف الرقابة	05
المطلب الثالث: انواع الرقابة	06
المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية	08
المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية	08
المطلب الثاني: اهداف و اهمية نظام الرقابة الداخلية	10
المطلب الثالث: انواع نظام الرقابة الداخلية	12
المبحث الثالث: مقومات و مكونات و مبادئ تطبيق نظام الرقابة	15

الداخلية و اهم خصائصها	
المطلب الأول :مقومات نظام الرقابة الداخلية	**15**
المطلب الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية	**17**
المطلب الثالث: مبادئ تطبيق نظام الرقابة الداخلية و اهم خصائصها	**19**
المبحث الرابع :تقييم نظام الرقابة الداخلية	**24**
المطلب الاول :خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية	**24**
المطلب الثاني :طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية	**26**
المطلب الثالث : معايير فعالية نظام الرقابة الداخلية	**27**
خلاصة الفصل	**30**
الفصل الثاني : فعالية نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الاداء المالي	**32**
تمهيد	**32**
المبحث الاول : ماهية الاداء المالي	**33**
المطلب الاول : تعريف الاداء المالي	**33**
المطلب الثاني:اهمية و اهداف الاداء المالي	**35**
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على الاداء المالي	**36**
المبحث الثاني : تقييم الاداء المالي	**39**
المطلب الاول: مفهوم تقييم الاداء المالي	**39**
المطلب الثاني: اهمية و اهداف تقييم الاداء المالي	**42**

المطلب الثالث: نسب و مؤشرات تقييم الاداء المالي	44
المبحث الثالث :دور نظام الرقابة الداخلية في تقييم الاداء المالي	58
المطلب الاول :علاقة نظام الرقابة الداخلية في تقييم الاداء	58
المطلب الثاني :تحسين الاداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية	59
خلاصة الفصل	61
الفصل الثالث :دراسة تطبيقية لشركة توزيع الكهرباء و الغاز –المدية–	63
تمهيد	63
المبحث الاول :عرض عام حول مؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز	64
المطلب الاول :لمحة تاريخية للشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء و العاز (شركة الام)	64
المطلب الثاني : تعريف بالمؤسسة محل الدراسة و اهدافها (شركة سونلغاز بالمدية)	68
المطلب الثالث :الهيكل التنظيمي للمديرية المدية لتوزيع الكهرباء و الغاز	70
المبحث الثاني :تقييم الاداء المالي لمؤسسة سونلغاز بالمدية لسنوات (2017-2019)	72

المطلب الاول :اعداد الميزانيات المختصرة للشركة لسنوات (2017-2019)	72
المطلب الثاني : تقييم الاداء المالي للمؤسسة بواسطة النسب المالية و المؤشرات المالية	74
خلاصة الفصل	87
خاتمة عامة	89
قائمة المراجع	92
الملاحق	99

قائمة الاشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	انواع الرقابة الداخلية	15
02	تصوير ايضاحي لتقييم الاداء المالي	41
03	علاقة نظام الرقابة الداخلية باداء المالي	60
04	الهيكل التنظيمي لمديرية المدية للتوزيع الكهرباءو الغاز	70

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-3	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2017	72
2-3	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2018	73
3-3	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2019	74
4-3	نسبة السيولة العامة	75
5-3	**نسبة السيولة السريعة**	75
6-3	**نسبة السيولة الجاهزة**	76
7-3	**معدل دوران اجمالي الاصول**	77
8-3	معدل دوران الاصول الثابتة	78
9-3	**معدل دوران الاصول المتداولة**	78
10-3	**المردودية المالية**	79
11-3	**المردودية الاقتصادية**	80
12-3	**راس المال العامل الصافي**	81
13-3	**راس المال العامل الخاص**	82

14-3	راس المال العامل الاجنبي	83
15-3	راس المال العامل الاجمالي	83
16-3	احتياجات راس المال العامل	84
17-3	الخزينة	85

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	الميزانية المالية جانب الاصول 2017
02	الميزانية المالية جانب الخصوم 2017
03	الميزانية المالية جانب الاصول 2018
04	الميزانية المالية جانب الخصوم 2018
05	الميزانية المالية جانب الاصول 2019
06	الميزانية المالية جانب الخصوم 2019
07	جدول التدفق النقدي 2017
08	جدول التدفق النقدي 2018
09	جدول التدفق النقدي 2019
10	جدول حساب النتائج 2017
11	جدول حساب النتائج2018
12	جدول حساب النتائج2019

مقدمة عامة

ان المؤسسات الاقتصادية الوطنية لاحظت مؤخرا اصلاحات و تغيرات هيكلية و جوهرية فرضت عليها الاهتمام الجدي بوضع استراتيجية تنموية شاملة ،تعتمد على امكانياتها الداخلية في مواجهة التحديات الجديدة.

و كان هدف المؤسسة هو تحقيق تقدمها و ازدهارها أصبح همها الوحيد هو إيجاد حلول تسمح لها ببقائها .مما أدى بها إلى السعي نحو إيجاد أساليب وبرامج تسير المؤسسة في عمليات اتخاذ القرارات النموذجية والمثلى.

وحتى تثبت المؤسسة وجودها و تحقق برامجها لجأت إلى استخدام نظام الرقابة الداخلية والذي يعتبر خط دفاع قوي يضمن ويحمي مصالح المؤسسة, حيث يعتبر العين الساهرة التي تحقق لها سلامة تدفق أموالها وتوزيعها, وحماية أصولها ومجوداتها وسلامة عملياتها ودقة تسجيلها, واكتشاف الاخطاء إذا ارتكبت فور حدوثها وقبل أن يزداد ويستفحل أمرها, فنظام الرقابة الداخلية هو شبيه بالجهاز الهضمي في الإنسان الذي ينظم حرارة اعضاء الجسم لتؤدي وظيفتها بطريقة صحيحة ومتناسقة . فعند احترام متطلبات و اجراءات تطبيق نظام الرقابة الداخلية بشكل جيد ومناسب.

كما تستطيع المؤسسة تقييم أدائها وخاصة المالي, فالأداء المالي يعتبر من أهم الوسائل الذي يستخدمه علم الإدارة والذي يعبر عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها طويلة الأجل ,ومدى قدرتها على استغلال مواردها نحو تحقيق الأهداف المنشودة , فهو المراة التي تعكس وضع المؤسسة من مختلف جوانبها وتسعى كافة الأطراف في المنظمة إلى تعزيز الأداء الامثل

إشكالية الدراسة

وعلى ضوء هذا الأخير تظهر ملامح **الإشكالية الرئيسية** والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

كيف يمكن للرقابة الداخلية بان تحسين الاداء المالي للمؤسسة ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية يمكن تجزئتها إلى **التساؤلات الفرعية** الآتية:

1. ماهو نظام الرقابة الداخلية والإجراءات المتخذة لتطبيقه ؟
2. ماذا نقصد بالاداء المالي ؟ و ما هي طرق قياسه و تقييمه؟
3. هل تاثر الرقابة الداخلية على الاداء المالي لشركة توزيع الكهرباء و الغاز بالمدية (سونلغاز) ؟

فرضيات البحث

لتسهيل الإجابة على التساؤلات المطروحة يرتأى وضع الفرضيات التالية:

1. تعد الرقابة الداخلية مخطط تنظيمي لمجموعة من الإجراءات والقواعد من طرف الإدارة المركزية،و يتميز نظام الرقابة الداخلية باجراءات عملية تضمن السير الحسن للتنظيم الوظيفي في المؤسسة.
2. الاداء المالي هو تشخيص الحالة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على انشاء قيمة و مجابهة المستقبل .
3. تاثر الرقابة الداخلية على الاداء المالي لشركة توزيع الكهرباء و الغاز بالمدية .

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

1. محاولة الإلمام ببعض المصطلحات المتداخلة (الرقابة، الرقابة الداخلية، الأداء وتقييم الأداء).
2. إبراز أهمية نظام الرقابة الداخلية باعتباره العمود الفقري للمؤسسات المالية.
3. التركيز على دور الرقابة الداخلية في تحسين أداء المالي للمؤسسة.

أهمية الدراسة

يكتسي نظام الرقابة الداخلية أهمية خاصة وكبيرة لأنها تتناول موضوع حساس داخل المؤسسة من خلال الدور الهام الذي تلعبه لتحقيق الأمن وسلامة ونزاهة ومصداقية المعلومات التي تساهم في ترقية أداء المالي للمؤسسة.

مبررات اختيار الموضوع

تم اختيار هذا الموضوع للأسباب التالية:

1. نقص تطبيق الرقابة الداخلية التي تلعب دور كبير في تحسين أداء المالي للمؤسسة .
2. حاجة المؤسسات في الجزائر إلى نظام الرقابة الداخلية.
3. الميل إلى المواضيع ذات الصلة بالتخصص.
4. تنمية القدرات المعرفية في المجالات التي تخص الرقابة الداخلية على المؤسسات الاقتصادية و الاداء المالي

المنهج والأدوات

محاولة للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار مدى صحة الفرضيات السابقة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وهذا من خلال جمع وتحليل مختلف المعلومات المتعلقة بموضوع الرقابة الداخلية في تحسين وتقييم الاداء المالي في المؤسسة .

هيكل البحث

بناءا على الأهداف والفرضيات التي تم طرحها سابقا، تم تقسيم البحث إلى مقدمة و ثلاثة فصول وخاتمة، وهي على النحو التالي:

الفصل الأول: حيث خصص هذا الفصل إلى دراسة الإطار العام لنظام الرقابة الداخلية، بدأ بعرض المفاهيم العامة للرقابة، ومن ثم التطرق إلى موضوع الرقابة الداخلية محل الدراسة، إضافة إلى الإشارة لأهم الإجراءات والطرق لتنفيذ الرقابة الداخلية؛

الفصل الثاني: فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحسين الاداء المالي ،سنتطرق الى ماهية الاداء المالي من مفهوم و اهداف و العوامل المؤثرة فيه بالضافة الى مؤشرات و النسب المالية المستخدمة في تقييم الاداء المالي ،و اخير علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الاداء و تحسين الاداء المالي .

الفصل الثالث: حيث خصص هذا الفصل للجانب التطبيقي دراسة حالة لشركة توزيع الكهرباء و الغاز بالمدية ،بحيث سنتطرق من خلال هذا الفصل الى تقديم عام حول الشركة ،و اخيرا عرض و تحليل النسب و المؤشرات المالية لشركة توزيع الكهرباء و الغاز

أين جاء في آخر الدراسة خاتمة عامة، حيث تم فيها استخلاص بعض النتائج، اقتراح حلول وتقديم مجموعة من التوصيات، إضافة إلى ذكر الآفاق التي يجب أن يتواصل فيها البحث في المستقبل.



الفصل الاول :الاطار العام لنظام الرقابة الداخلية

تمهيد

ادى التطور العلمي السريع في تكنولوجيا المعلومات في هذا العصر الى زيادة المؤسسات الاقتصادية و تعقد وحداتها و زيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها من اجل تحقيق الاهداف المسطرة ،بالإضافة الى كثرة المشاكل و تعقدها التي تواجه الادارات نتيجة كبر حجم المؤسسات و تنوع نشاطاتها .

حيث تعتبر الرقابة الداخلية بمثابة وظيفة دائمة و مستمرة و عملية ذاتية التي تعتمد عليها المؤسسة و تعتبر من اهم وسائل لضبط الاداء و ضمان لتحقيق الاهداف المسطرة .

و من خلال ما سبق نحاول تقسيم هذا الفصل الى اربع مباحث كالاتي :

المبحث الاول :مدخل للرقابة .

المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية .

المبحث الثالث: مقومات و مكونات و مبادئ تطبيق نظام الرقابة الداخلية وأهم خصائصها

المبحث الرابع :تقييم نظام الرقابة الداخلية .

المبحث الأول: ماهية الرقابة

ان الرقابة امر ضروري في مختلف المؤسسات سواء انتاجية او تجارية او خدماتية فكل مؤسسة مجبرة بالرقابة و لهذا سنتطرق في هذا المطلب الى مفهم الرقابة و اهميتها و اهدافها و انواعها .

المطلب الأول: مفهوم الرقابة وأهميتها

أولا: مفهوم الرقابة

لقد تعددت مفاهيم الرقابة وتنوعت نتطرق فيما يلي إلى أهمها:

1- تعريف هنري فايل: " الرقابة هي التحقيق كما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة وأن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها كما أنها تطبق على كل شيء – الأشياء– الناس الأفعال"[1].

2- الرقابة وظيفة من وظائف الإدارة، وهي عملية متابعة الأداء وتعديل الأنشطة التنظيمية بما يتفق مع إنجاز الأهداف[2].

3- الرقابة ذلك النشاط الإداري الذي يسعى إلى التحقق من كفاءة واستغلال موارد المنظمة وتحقيق أهدافها[3].

4- يقصد بالرقابة: " الرقابة هي التأكد من أن ما تم إنجازه من أنشطة ومهام وأهداف هو بالضبط ما كان يجب أن يتم بما في ذلك من تحديد للانحرافات إن وجدت وأسبابها وطرق علاجها "[4].

---

[1] عبد الكريم أبو مصطفى، **الإدارة والتنظيم، المفاهيم الوظائف، العمليات**، 2001، ص 246.

[2] علي الشريف، **الإدارة المعاصرة**، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 365.

[3] عبد الكريم أبو مصطفى، مرجع نفسه، ص 245.

[4] عبد السلام أبو قحف، **أساسات التنظيم والإدارة**، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 471.

ومنه يمكن لنا أن نستخلص تعريف شامل يجمع ما بين التعاريف السابقة:

الرقابة نشاط إداري منظم تقوم به الجهة المسؤولة، يشمل على الملاحظة المستمرة للأداء وقياس أساليبه ومقارنتها بالمعايير الموضوعة مسبقا لتحديد الانحرافات وتوخي الضعف والخطأ وتحديد أنسب لطرق العلاجية والتصحيحية التي تحقق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للمؤسسة لتحقيق أهدافها.

ثانيا: أهمية الرقابة

تبرز أهمية الرقابة من خلال ما يلي:

1- ارتباطها بالعملية الإدارية ارتباطا وثيقا، لن كل من التخطيط والتنظيم والتوجيه يؤثران ويتأثرون بالرقابة، أي هناك تفاعل مشترك بين هذه الأنشطة بما يحقق الأهداف التي تسعى إليها المنظمة.
2- إن عملية الرقابة تمثل المحصلة النهائية لأنشطة ومهام المنظمة فمن خلالها يمكن قياس مدى كفاءة الخطط الموضوعة وأساليب تنفيذها.
3- ترتبط الرقابة ارتباطا وثيقا بوظيفة التخطيط لأن التخطيط هو مطلب أساسي للقيام بوظيفة الرقابة.
4- إن أي برنامج للرقابة يتطلب وجود هيكل تنظيمي والمتمثل في أوجه المسؤولية المختلفة للمديرين[1].
5- إن الخطأ الصغير الذي لا يكتشف في وقته أي في يومه يصبح خطأ كبيرا في اليوم الذي يليه وبهذا فإن نظام الرقابة الفعال يمكن المديرين من التحكم والكشف عن الأخطاء في وقتها ومحاولة حلها والتغلب عليها.

[1] محمد فريد الصحن وآخرون، **مبادئ الإدارة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2001، ص 339.

6- إن الإدارة المعاصرة تتميز بالتعقيد الشديد في جميع نواحيها الفنية والسلوكية، ولهذا أصبح من الصعب السيطرة على هذا التعقيد، وبالتالي فإن نظام الرقابة يسمح للمديرين من متابعة الأنشطة والمهام للمسؤولين عليها.

7- إن البيئة المعاصرة للمنظمات شديدة التعقيد، وهذا الأمر يحتم على المنظمات ضرورة التجاوب مع التغيرات البيئية، إن الرقابة تمثل أحد القنوات الرئيسية لتوصيل المنظمة إلى حالة التجاوب السريع مع التغيرات البيئية[1].

يمكن معرفة أهمية الرقابة في حالة غيابها وما يترتب عليها من[2]:

- الإسراف في استخدام الموارد المادية.
- ضياع الوقت وعدم الكفاءة في استغلاله والبطء في إنجاز الأعمال.
- تدني الإنتاجية.
- ظهور العديد من المشكلات وتفاقمها.
- عدم الوصول إلى الأهداف ومن ثم صعوبة الحكم على فاعلية المنظمة.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة

أهداف الرقابة تتجاوز عملية كشف الأخطاء والانحرافات إلى عملية الإصلاح الإداري، لما تتضمنه من إعداد ومتابعة وتقويم، إلى تنمية روح الإبداع والابتكار عن طريق كشف وتحديد الجهود الخلاقة التي تستحق الثناء والتشجيع، وهي أيضا تلامس معاني الثواب والعقاب في مغزاه الإيجابي والتطويري للوظائف والأعمال والسلوك البشري فرديا كان أو جماعيا، وعموما أهداف الرقابة هي[3]:

---

[1] علي الشريف، **الإدارة المعاصرة**، مرجع سابق، ص 373.

[2] ثابت عبد الرحمن إدريس، جمال الدين محمد المرسي، **الإدارة الاستراتيجية "مفاهيم ونماذج تطبيقية"**، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص 429.

[3] موسى خليل، **أسس الإدارة المعاصرة**، المؤسسة الجامعية للدراسات، بيروت، لبنان، ط1، 2005، ص 184.

أولا: الهدف الإصلاحي: ويقوم على دعامتين هما تشخيص الانحراف أو الخطأ الإداري ووصف العلاج الملائم أو الحل الأفضل لتصحيح الأخطاء وتقويمها.

ثانيا: الهدف التشجيعي: ويتمثل في التحفيز إذ تسعى الرقابة نحو ترسيخ مبدأ الرعاية الكاملة والمتساوية لحقوق ومزايا العاملين وضمان مكافأة وإثابة السلوكيات والجهود الملتزمة والمبدعة، كما هي كفيلة بمعاقبة المقصرين في واجباتهم.

ثالثا: الهدف العقابي: ويتمثل في الطابع الجزائي من المعالجة على ما ارتكب من أخطاء عبر تحديد المسؤولية وتحديد جوانب الخلل الحاصل بعدم التكرار ووقف ضياع وهدر الوقت والجهد، لكن مع عدم التعسف والظلم، لأن ذلك من شأنه تضييع الهدف الإيجابي للرقابة.

المطلب الثالث: أنواع الرقابة

هناك العديد من التقسيمات التي يمكن استخدامها لتصنيف الرقابة إلا أنه سيتم التركيز على أهمها:

أولا: الرقابة حسب المستويات الإدارية

يمكن التفرقة بين ثلاثة أنواع من الرقابة حسب المستويات الإدارية والتنظيمية المختلفة داخل المنشأة هي:

1- **الرقابة على مستوى المنشأة:** يسعى هذا النوع إلى تقييم الأداء الكلي للمنظمة أو أجزاء ضرورية منها وذلك خلال مدة زمنية معينة، وتسمح هذه الرقابة بمعرفة غلى أي مدى تقوم المنظمة كوحدة واحدة بتحقيق الأهداف المحددة مسبقا[1].

تستخدم المؤسسة في هذا النوع من الرقابة مجموعة من المعايير مثل الربحية، معدل العائد على الاستثمار نمو المبيعات، حصة المنشأة من السوق، نسبة الاقتراض إلى حقوق الملكية...الخ.

[1] محمد فريد الصحن وآخرون، **مبادئ الإدارة**، مرجع سابق، ص ص 339- 340.

أما حالة الفشل في مقابلة معايير الرقابة هذه يمكن علاجها عن طريق[1]:

- إعادة تصميم الأهداف ووضع الخطط.
- تغييرات في الهيكل التنظيمي.
- تحقيق وسائل اتصالات داخلية وخارجية أفضل توجيه دافعة الأفراد داخل المنشأة.

2- **الرقابة على مستوى العمليات والأنشطة:** يقيس هذا النوع من الرقابة الأداء اليومي للعمليات المختلفة في كافة الأنشطة داخل الوحدة من تسويق وإنتاج وأفراد، تمويل ...الخ[2].

3- **الرقابة الإدارية:** هي عملية تنظيم وضبط وتعديل النشطة التنظيمية بطريقة تؤدي إلى المساعدة في إنجاز الأهداف، فهي تزودنا بالأساس الذي يتم بناء عليه مراقبة التصرفات والإجراءات التي تتم بغرض تنفيذ الخطط الإستراتيجية، بحيث تتمكن الإدارة من معرفة مدى التقدم في تنفيذ الخطط ومدى جودة الأداء، وماهي التعديلات أو التغييرات التي يجب إجراؤها وأين تحدث هذه التعديلات[3].

ثانيا: الرقابة حسب أطراف التعامل مع المنظمة

في هذا الصدد يمكن التفرقة بين نوعين أساسين من الرقابة[4]:

1- **الرقابة الخارجية:** هي الرقابة التي تتم من طرف أطراف خارج المنظمة، وهم من يتولون الرقابة داخل هذه المنظمة ويلاحظ أن هذا النوع من الرقابة يفرض في الواقع عدة قيود على حرية تصرف المنظمات الخاضعة للرقابة الخارجية، بحيث تتم هذه الرقابة عن طريق زيارات مفاجئة من طرف المراجعين الخارجيين لتفقد وثائق ودفاتر

---

[1] نفس المرجع السابق، ص 341.

[2] عبد السلام أبو قحف، **أساسات التنظيم والإدارة**، مرجع سابق، ص 447.

[3] عبد الغفار حنفي، **أساسيات إدارة المنظمات**، الدار الجامعية، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 2000، ص 393.

[4] بطورة فضيلة، **دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك**، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، المسيلة، 2007، ص 28.

المنشأة وذلك بغرض اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها وفق معايير موضوعة.

2- **الرقابة الداخلية:** وتعرف أيضا بالرقابة الذاتية، باعتبارها تقع في الإطار الداخلي للمنظمة، وهي رقابة أجهزة الإدارة على نفسها بنفسها، والهدف من هذا النوع من الرقابة هو اكتشاف الانحرافات وتصحيحها وتقويمها في الوقت المناسب من جانب أجهزة الإدارة نفسها، وهي قادرة أكثر من غيرها من الجهات الخارجية على فهم ميكانيزمات العمل، والمشاكل التي قد تواجهها المنظمة، فتفهم أجهزة الرقابة الداخلية لطبيعة نشاطات المنظمة يجعلها أقدر من غيرها على تبني أساليب رقابة ناجحة تصحح من الانحرافات.

المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية

يعتبر موضوع الرقابة الداخلية بالغ الأهمية عموما .

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

لقد تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مر بها، وبتعدد المعرفين له ولذلك سوف نورد بعض التعاريف المقدمة لنظام الرقابة الداخلية:

- **التعريف الأول:** يقصد بالرقابة الداخلية أنواع الرقابة التي تمارسها كل منظمة بنفسها على أوجه النشاطات والعمليات التي تؤديها والتي تمتد خلال مستويات التنظيم المختلف[1].
- **التعريف الثاني:** لقد عرفت لجنة بازل الرقابة الداخلية على أنها عملية تتأثر بتدعيم الإدارة العليا ومجلس الإدارة والأفراد في جميع المستويات الوظيفية، وهي ليست مجرد مجموعة من الإجراءات أو السياسات التي تؤدي في وقت محدد، بل هي عملية مستمرة في جميع المستويات الوظيفية داخل المؤسسة ويعد مجلس الإدارة والإدارة

[1] محمد أحمد عبد النبي، **الرقابة المصرفية**، دار زمزم ناشرون وموزعون، ط1، الأردن، 2012، ص 39.

العليا مسؤولين عن إنشاء الثقافة المناسبة لتنفيذ الرقابة والمراقبة مستمرة لتقييم مدى كفاءتها، كما يجب أيضا مشاركة جميع الأفراد في عملية الرقابة[1].

- **التعريف الثالث:** وفقا لأحد تعريفات المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين فإن الرقابة الداخلية تشمل تخطيط التنظيم الإداري بالمشروع للمحافظة على أصوله واختبار دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها وتنمية الكفاية في أعماله وتشجيع تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة[2].
- **التعريف الرابع:** وعلى حسب الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (*IFAC*) التي وضعت المعايير الدولية للمراجعة (*IAG*) فإن نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، اكتشاف الغش والأخطاء، تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصداقية[3].
- **التعريف الخامس:** حسب المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين، فنظام الرقابة الداخلية هو الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصول، ضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال والإبقاء على السير وفقا للسياسات المرسومة.

ومن خلال ما سبق نستنتج التعريف التالي:

---

[1] لعروس نبيلة ورمضاني نادية، **دور المراجعة الداخلية في منح قروض الاستثمار**، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة البويرة، سنة 2013، ص 39.

[2] حامد طلبة، محمد أبو هيبة، **أصول المراجعة**، زمزم ناشرون والموزعون، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011، ص 26.

[3] محمد التهامي طواهر، **المراجعة والتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط2، 2005، ص 84.

إن نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن خطة تنظيمية ومجموعة من الطرق والإجراءات والضمانات والمقاييس المعتمدة والمطبقة من طرف المؤسسة التي تساعد على حماية الأصول واختبار دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها، بهدف تحقيق الأهداف المرسومة وتشجيع تنفيذ السياسات وفعالية الاستغلال لتنفيذ الرقابة والمراقبة المستمرة لتقييم مدى كفاءتها.

المطلب الثاني : أهداف وأهمية الرقابة الداخلية

أولا: أهداف الرقابة الداخلية

يتمثل الهدف الرئيسي لنظام الرقابة الداخلية في أي مؤسسة أو أي وحدة أو أي مشروع في الآتي[1]:

"التوفيق والتنسيق بين سلوك وتصرفات العاملين في المنشأة والأهداف الفرعية التشغيلية التي تسعى إلى تحقيقها".

ويختلف تحقيق الأهداف من الهدف الرئيسي العام في المؤسسة صغيرة الحجم عن المؤسسة كبيرة الحجم على أساس ما يلي:

1- في المنشأة صغيرة الحجم:

يتحقق هذا الهدف الرئيسي العام بطريقة مباشرة من خلال التعليمات المكتوبة أو الشفوية لصاحب المؤسسة للعاملين فيها بصورة يومية عند مباشرته لعملية المتابعة لما يتم إنجازه من أعمال عن طريق هؤلاء العاملين.

2- في المنشأة كبيرة الحجم:

يتحقق هذا الهدف من خلال الجوانب التالية:

- تحديد وتوضيح العلاقة بين كل من السلطات والمسؤوليات على كل المستويات.

[1] عطا الله أحمد سويلم الحسبان، **الرقابة الداخلية والتدقيق في البيئة تكنولوجيا المعلومات**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، ط 01، 2009، ص 74.

- تحديد اختصاصات ومهام كل موظف من موظفي المنشأة.
- يتم ذلك من خلال وضع:
  - خريطة تنظيمية متكاملة للتنظيم الإداري.
  - مجموعة من الإجراءات واللوائح لمختلف عناصر نشاط المنشأة.

ثانيا: أهمية الرقابة الداخلية

إن زيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها أدى إلى زيادة وإبراز الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات وهذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية والتي تعتبر من أهم أدوات الرقابة حيث يتوقف على مدى نجاح وقوة نظام الرقابة الداخلية ما يلي:

1- نجاح وكفاءة وفعالية رقابة ومتابعة أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة وبرامج مختلفة.
2- زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ وأداء الأعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم.
3- مدى تدقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة من قبل الأنشطة وبرامج الوحدة.
4- مدى ما يقوم به المراجع الخارجي من خطوات وما يبذله من جهود هو ومساعديه في سبيل وضع وتحديد الإطار الملائم لبرنامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج وما يشمله من تفصيل خاص بإجراءات مراجعته لعمليات وأنشطة الوحدة أو المنشأة موضوع التدقيق.

المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج هذه المنشأة قبل وقوعها حتى يتمكن تجنبها، ويمثل جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كلما أمكن ذلك

المطلب الثالث : أنواع نظام الرقابة الداخلية

حيث نميز ثلاث أنواع من الرقابة الداخلية وهي الرقابة الإدارية، الرقابة المحاسبية، الضبط الداخلي وسنحاول فيما يلي التفصيل في كل نوع من الأنواع:

1- **الرقابة الإدارية:** وهي تشتمل على الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات المرتبطة بعملية اتخاذ القرار والتي تؤدي إلى التصريح بالعمليات[1].

كما أن للرقابة الإدارية مجموعة من العناصر يمكن إيجازها فيما يلي[2]:

- تحديد الأهداف العامة الرئيسية وكذلك الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام التي تساعد في تحقيق الأهداف العامة الرئيسية مع وضع توصيف دقيق يمثل هذه الأهداف حتى يسهل تحقيقها.
- وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية لضمان تحقيق ما جاء بها من إجراءات وخطوات وبالتالي تحقيق الأهداف الموضوعة.
- وضع نظام لتقدير عناصر النشاط على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات وتحديد الانحرافات السلبية بصفة خاصة.
- وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة للعناصر الهامة للاسترشاد به.
- وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يضمن سلامة اتخاذها بما لا يتعارض مع المصالح وما يهدف إلى تحقيقه من أهداف وما يصل إليه من

[1] محمد سمير أحمد، **الجودة الشاملة وتحقيق الرقابة في البنوك التجارية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط 01، 2009، ص 18.

[2] كمال الدهراوي مصطفى ومحمد السرايا، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، المكتبة الجامعية الحديثة، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 233.

نتائج، وعلى أساس أن أي قرار إداري لا يتخذ إلا بناءا على أسس ومعايير معينة وبعد دراسة وافية تبرز ضرورة اتخاذ مثل هذا القرار.

2- **الرقابة المحاسبية:** وهي تشتمل على الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات المتعلقة بحماية أصول المنشأة وإمكانية الاعتماد على السجلات المالية ومن ثم فهي مصممة للتأكد من أن العمليات قد تمت وفقا لتصريح محدد من الإدارة وأن القواعد المالية أعدت وفقا للقواعد المتعارف عليها، وأن هناك وسائل محددة لحماية الأصول[1].

كما أن للرقابة المحاسبية مجموعة من العناصر التي تقوم عليها أهمها[2]:

- وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة النشاط.
- وضع وتصميم نظام مستند متكامل وملائم للعمليات.
- وضع نظام سليم لجرد الأصول والممتلكات وفقا لقواعد المحاسبية المتعارف عليها.
- وضع نظام لمراقبة وحماية الموارد والأصول والممتلكات ومتابعتها للتاكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له.

3- **الضبط الداخلي:** ويشمل الضبط الداخلي الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول البنك من الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع مراقبة ذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشركه بتنفيذ العملية[3].

---

[1] محمد سمير أحمد، مرجع سابق، ص 19.

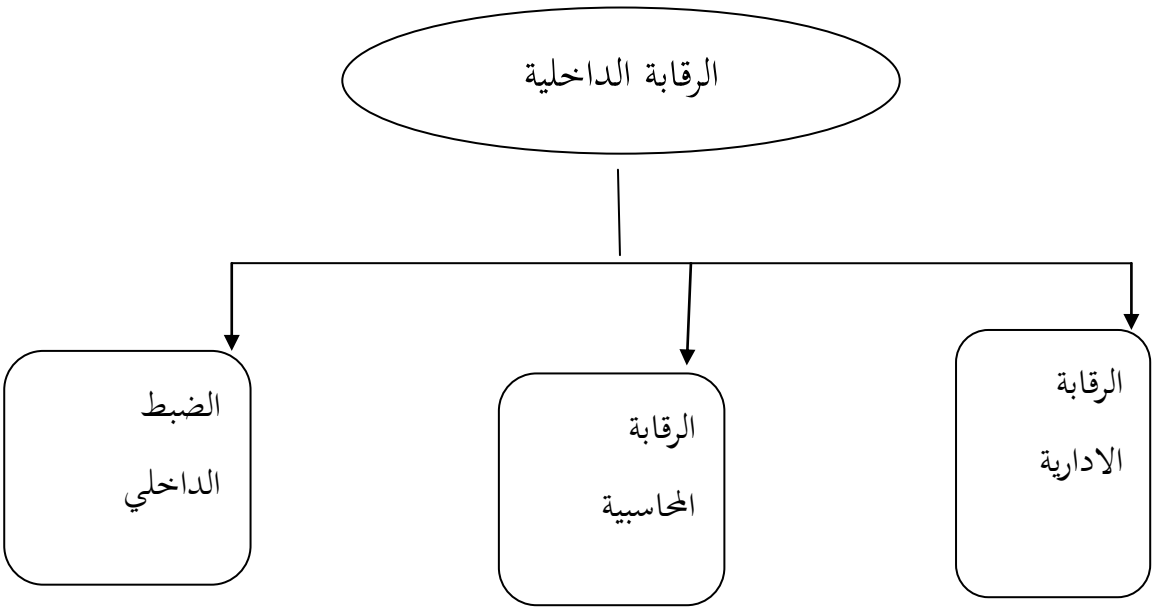
[2] كمال الدهراوي، مصطفى ومحمد السيد السرايا، مرجع سابق، ص 19.

[3] خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 1998، ص 163.

حيث يراعى في تصميم نظام الضبط الداخلي ما يلي[1]:

- تقسيم العمل بين الموظفين إلى مجموعات مستقلة، مجموعة لها سلطة التصريح بالعمليات ومجموعة تحتفظ بالأصول المختلفة، ومجموعة ثالثة تتولى إثبات العمليات بالسجلات والدفاتر.
- تنسيق العمل بين الأقسام المختلفة وانسياب أعمالها في سهولة ويسر.
- تبسيط إجراءات العمل وتنسيق تسلسل العمليات بما يحقق سرعة ودقة إنجازها.
- توافر صفات ومؤهلات معينة في الموظفين لتأدية الأعمال المنوطة بهم على أكمل وجه.
- تدريب الموظفين نظريا وعمليا على الأعمال المختلفة بالبنك مما يكون له أثر ملموس على إنتاجية الموظف ونتائج الأعمال.

الشكل (01):انواع الرقابة الداخلية



[1] صلاح الدين حسن السيسي، **الرقابة على أعمال البنوك ومنظمات الأعمال**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، ط 01، 2001، ص 329.

المصدر :من اعداد الطالبين اعتماد على معلومات سابقة

المبحث الثالث: مقومات و مكونات و مبادئ تطبيق نظام الرقابة الداخلية وأهم خصائصها

لا شك أن نقطة البداية في وضع نظام إجراءات مناسب هو أن تكون خطط السلطة والمسؤولية واضحة وسليمة، ولهذا نقوم في هذا المبحث بدراسة مقومات وطرق تقييم نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية

يجمع الباحثون في التدقيق على أنه لابد من توفر المقومات الرئيسية التالية في نظام الرقابة الداخلية السليم[1]:

أولا: هيكل تنظيمي إداري

ولتحقق فاعلية الرقابة الداخلية يجب أن يتسم الهيكل التنظيمي في المنشأة بما يلي[2]:

1- أن يمثل هذا الهيكل الخطط التنظيمية لتحقيق أهداف المنشأة.

2- ضرورة الترابط التنسيق بين الأهداف الرئيسية والفرعية.

3- وضوح خطوط السلطة والمسؤولية.

4- مرونة وبساطة الخطط الموضوعة مع الثبات النسبي.

ثانيا: نظام محاسبي سليم

ولتحقيق فاعلية الرقابة الداخلية، يجب أن يتسم النظام المحاسبي بما يلي[3]:

1- أن يقوم النظام المحاسبي على مفاهيم ومبادئ وتتسم بالوضوح والثبات.

---

[1] زاهر عبد الرحيم عاطف، **الرقابة على الأعمال الإدارية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، ط 01، 2009، ص 127.

[2] نفس المرج السابق، ص 127.

[3] نفس المرجع السابق، ص 128.

2- يتضمن النظام المحاسبي طرق وأساليب وإجراءات فنية للتحقق من جدية العمليات المحاسبية والتأكد من دقتها وسلامة التبويب لها.

3- شمل النظام المحاسبي على مجموعة مستنديه (داخلية وخارجية).

4- إتباع مبدأ تقييم العمل.

5- يجب أن يعتمد النظام المحاسبي على مجموعة مناسبة من التقارير والقوائم المالية.

ثالثا: الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات

يجب مراعاة تقييم الواجبات بين الدوائر المختلفة بحيث لا يستأثر شخص واحد بعملية من أولها لأخرها.

رابعا: اختيار الموظفين الأكفاء ووصلهم في المراكز المناسبة

وما يتضمن ذلك من وصف دقيق لوظائف المشروع المختلفة، برنامج مرسوم لتدريب العاملين في المشروع بما يتضمن حسن اختيارهم ووضع كل موظف في المكان المناسب.

خامسا: رقابة الأداء في إدارة المشروع ومراحله المختلفة وذلك لتحقيق كفاية عالية فيه

ومما يجب ملاحظته ضرورة الالتزام بمستويات الأداء المخطط لها والمرسومة، وإذا ما وجد أي انحراف عن هذه المستويات فيجب دراسته ووضع الإجراءات الكفيلة لتصحيحه وتتم أداء الرقابة إما بالطريقة المباشرة أو غير المباشرة.

سادسا: استخدام كافة الوسائل الآلية

ويتم ذلك بطريقة تكفل التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر والسجلات والمحافظة على أصول المشروع من أي تلاعب أو اختلاس.

المطلب الثاني : مكونات نظام الرقابة الداخلية

إن الرقابة الداخلية تختلف من مؤسسة لأخرى، وذلك باختلاف حجم المؤسسة، الهيكل التنظيمي وطبيعة العمل، ولكن هناك عناصر أساسية يجب أن تتوفر في نظام رقابي داخلي جيد وهي[1]:

1- **المحيط الرقابي:** المحيط الرقابي يعني وجهة نظر وفهم الإدارة العليا ورؤساء الأقسام لنظام الرقابة الداخلية وأهميتها للمؤسسة ويشمل الأسس التالية:

- هيكل تنظيمي وهو إطار لتقسيم الواجبات والمسؤوليات بين الموظفين، والأمر الذي إلى عدم تخطي أي شخص لواجباته وأن هذه الواجبات تم إنجازها حسب السياسات الموضوعة من قبل المؤسسة لأجل الوصول إلى الكفاءة في التشغيل والمحافظة على الموجودات وتوفير معلومات مالية يعتمد عليها وذلك من خلال فصل المسؤوليات الرئيسية التالية:
  - ✓ تحويل التعامل من قبل سلطة مخولة.
  - ✓ القيد في السجلات.
  - ✓ الاحتفاظ بالموجودات.
- وجود قسم للتدقيق الداخلي وظيفته الأساسية فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ودرجة كفاءة كل مستوى أو قسم من الأقسام وتقديم تقارير بشأنها للإدارة العليا أو إلى لجنة التدقيق، التدقيق الداخلي جزء من نظام الرقابة الداخلية ينشأ داخل المؤسسة لمساعدة الإدارة وفي جميع مستوياها لأجل الإيفاء بالتزاماتها وكفاءتها وذلك من خلال التحليل، التقييم، الاستشارات، الدراسات والاقتراحات.

[1] هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، ط2، 2004، ص ص 82-83.

إن قسم التدقيق الداخلي هو صمام الأمان للإدارة العليا لتأكد من أن السياسات والإجراءات الموضوعة من قبل الإدارة قد تم تطبيقها بصورة صحيحة، كما وأن استقلالية المدقق الداخلي عن الإدارة التنفيذية توفر حرية أكثر للقيام بواجباته وبدون خوف، ولهذا يجب أن يكون المدقق مرتبطا بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي أو مع لجنة التدقيق.

2- **نظام محاسبي:** النظام المحاسبي يتكون من السياسات والإجراءات والأساليب الموضوعة من قبل الإدارة لتعيين، جمع، تحليل، تصنيف، قيد والتقرير حول أنشطة المؤسسة، ولهذا لا يمكن أن يكون هناك نظام رقابة داخلية جيد بدون وجود نظام محاسبي جيد والنظام المحاسبي الجيد يشمل[1]:

- أدلة ومستندات كأساس للقيد من السجلات.
- هيكل التنظيمي لقسم المحاسبة ودليل الحسابات مبوبا حسب الأقسام والمستويات المختلفة ومبينا مسؤوليات كل موظف من الموظفين.
- دليل يبين إجراءات وسياسات المؤسسة ومختلف عمليات النشاط.
- موازنات تقديرية وإجراءات المقارنة ما بين ما تم إنجازه فعليا مع الموازنات التقديرية ومن بين هذه الموازنات موازنات البيع، الإنتاج، مصاريف البيع والتوزيع والمصاريف الإدارية، الموازنة الرأسمالية، موازنة التدفقات وكذلك موازنة الأرباح والخسائر والميزانية العامة.

3- **إجراءات رقابية:** بالإضافة إلى المحيط الرقابي والنظام المحاسبي غلى الإدارة عمل إجراءات رقابية على النشاط (العمليات) وتتكون الإجراءات الرقابية من الخطوات والسياسات التي يجب إتباعها للتأكد من ضمان العمليات من خلال[2]:

[1] هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية**، مرجع سابق، ص 83.

[2] نفس المرج السابق، ص 84.

- الفصل بين الواجبات وذلك بعدم السماح لأي شخص من القيام بأي عملية من أولها لأخرها ويجب الفصل بين التحويل، القيد والاحتفاظ، الأمر الذي يؤدي إلى تقوية نظام الرقابة الداخلية.
- التدقيق على النشطة والتأكيد من قيد القيم (المبالغ) الحقيقية في السجلات.
- المحافظة على الموجودات والسجلات وعدم السماح للوصول إليها إلا بتحويل من جهة مسؤولة وعمل جرد دوري لموجودات ومقارنة نتيجة الجرد مع ما هو مسجل في الدفاتر والاستفسارات على أية اختلافات.
- وجود تحويل من جهة مسؤولة بشأن جميع التعاملات (النشاط).
- أدلة كافية لتأكيد العمليات المفيدة في السجلات.

المطلب الثالث : مبادئ تطبيق نظام الرقابة الداخلية وأهم خصائصها

أولا: مبادئ تطبيق نظام الرقابة الداخلية

أصدرت لجنة بازل إطارا عاما يضم مجموعة من المبادئ لتطبيق نظام الرقابة الداخلية على النحو التالي[1]:

المبدأ الأول: هيكل الرقابة

يجب أن يكون مجلس الإدارة مسؤولا على الاستراتيجيات والسياسات المهمة لفهم الخطر الذي يهدد المؤسسة وتحديده وتقييم مستواه والتأكد بأن الإدارة تقوم بمراقبة كفاءة نظام الرقابة الداخلية.

المبدأ الثاني: علاقة الإدارة العليا بالرقابة الداخلية

تعتبر الإدارة العليا مسؤولة على تنفيذ الاستراتيجيات والسياسات التي تم تحديدها بواسطة مجلس الإدارة وتطوير العمليات ومراقبة الخطر والمحافظة على هيكل المؤسسة المتمثل في

[1] محمد سمير أحمد، **الجودة الشاملة وتحقيق الرقابة في البنوك التجارية**، دار المسيرة، عمان، ط 01، 2009، ص 21.

المسؤوليات والسلطات، والتأكد من تفويض السلطة ووضع تحديد واضح لسياسة نظام الرقابة الداخلية المناسبة ومراقبة مدى كفاءة وفعالية هذا النظام.

المبدأ الثالث: الإدارة العليا وتحديد المعايير الأخلاقية لممارسة الرقابة الداخلية

يعتبر الإدارة والإدارة العليا مسؤولان عن تحديد معايير الأخلاقية والتي يجب أن يلتزم بها المراجعون والتي تتضمن، (ابدأ النصح والإرشاد) عدم تصيد الأخطاء، روح المبادرة، عدم التشكك وإساءة الظن...الخ.

كما يجب تحديد وإنشاء الرقابة الداخلية داخل المؤسسة وتوضيح أهميتها لجميع العاملين في جميع المستويات الوظيفية حتى يعلم كل فرد في عملية نظام الرقابة الداخلية.

المبدأ الرابع: نظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر لتحقيق أهداف المؤسسة

يتطلب نظام الرقابة الداخلية الفاعل إدراكا لطبيعة المخاطر التي تعرقل تحقيق أهداف المؤسسة والعمل على تقييمها.

المبدأ الخامس: الرقابة الداخلية نشاط مستمر

يجب أن تنفذ أنشطة الرقابة بصورة مستمرة وتكون جزء متكاملا من الأنشطة اليومية في المؤسسة كما يتطلب نظام الرقابة الداخلية الفعال تصميم هيكل رقابي يضم جميع مستويات العمل ويضمن مستوى عاليا من الرقابة في مختلف أقسام العمل.

المبدأ السادس: الرقابة الداخلية وأهمية العمل

يتطلب نظام الرقابة الداخلية الفعال الفصل بين الوظائف المختلفة.

المبدأ السابع: الرقابة الداخلية ونظام المعلومات الفعال

يتطلب نظام الرقابة الداخلية الفعال توفير قد كاف وشامل عن بيانات مالية الداخلية وعن تطابق العمليات كما يجب توفير المعلومات عن السوق الخارجي والأحداث المرتبطة باتخاذ القرار ويجب أن يكون نظام المعلومات مناسبا ويقدم معلومات موثقة في الوقت

المناسب ويغطي جميع أنشطة العمليات المؤسسة ويتضمن الوسائل والترتيبات المناسبة للحماية والأمان.

المبدأ الثامن: نظام الرقابة الداخلية ونظام الاتصال

يتطلب نظام الرقابة الداخلية الفعال توفير قنوات اتصال فعالة للتأكد من أن جميع العملين لديهم الفهم الكامل للمسؤوليات والسياسات والإجراءات اللازمة لأداء العمل وحتى يتم التوصيل المعلومات اللازمة للشخص في الوقت المناسب.

المبدأ التاسع: علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة الداخلية

لكي تتحقق الرقابة الداخلية لا بد أن تتم مراجعتها على أساس دوري مستمر وذلك يستلزم إدارة مراجعة داخلية فعالة تعمل على تنفيذ نظام الرقابة الداخلية وتحديد عناصر الخطر كجزء من الأنشطة اليومية حتى يتم تقييمه بصورة دورية.[1]

المبدأ العاشر: توجيه تقارير المراجعة الداخلية

يجب أن توجه تقارير إدارة المراجعة الداخلية إلى مجلس الإدارة أو إلى لجنة المراجعة لضمان استقلال وحياد هذه الإدارة كما يوجه تقرير آخر إلى الإدارة العليا.

المبدأ الحادي عشر: تقييم نظام الرقابة داخليا

يتم تغيير نظام الرقابة الداخلية بواسطة المراجع الداخلي أو لجنة المراجعة في حالة اكتشاف أي أخطاء أو عدم كفاءة نظام الرقابة الداخلية ويتم عمل تقرير بذلك ويقدم في الوقت المناسب إلى المستوى الإداري المناسب كما يجب تحديد الإجراءات التصحيحية الواجب اتخاذها من جانب الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

المبدأ الثاني عشر: توجيه تقارير المراجعة الداخلية

السلطات الرقابية تتطلب وجود نظام رقابة داخلية بصرف النظر عن حجم المؤسسة ولكن يجب أن يتناسب مع طبيعة ودرجة تعقيد أنشطة المؤسسة ونوع الخطر الذي يواجهها

[1] محمد سمير أحمد،مرجع سابق ،ص22

وطبيعة التغيرات التي تحدث في بيئة العمل، وكلما كان نظام الرقابة الداخلية ملائما لهذه العوامل كان نظاما فعالا.

ثانيا: خصائص نظام الرقابة الداخلية

يتصف أي نظام سليم للرقابة الداخلية بالخصائص الأساسية وأي إخلال بإحداها يؤدي إلى عدم فاعلية النظام وهي[1]:

1- خطة تنظيمية:

يجب أن تكون مبسطة ومرنة أي قابلة للتعديل والتطوير باستمرار مع حدود واضحة للسلطة والمسؤولية والاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل ويحتفظ بالأصول ويحاسب عليها وذلك بتقسيم الواجبات بحيث يمكن جعل السجلات الموجودة خارج أي إدارة، وهي وسيلة للرقابة على ما يجري في هذه الإدارة، ويجب أن يكون عمل جميع الإدارات منسقا ليؤدي إلى تدفق منتظم للعمل مع تحقيق كفاية عالية له ويجب أن تسير تفويض السلطة لتباشر هذه المسؤولية وتحدد بشكل واضح في خرائط تنظيمية وتجنب تعارض الاختصاصات.

2- تحديد الاختصاصات والمسؤوليات:

فصل السجل عن الأصل أي بالمحافظة على الأصل لشخص وعادة هي الإدارة المسؤولة عن ذلك ويعهد بالسجلات لشخص أخر فيكون السجل خارج الإدارة التي تتولى الحفاظ على الأصل لأن الشخص المسؤول عن المحافظة تكون لديه الفرصة في استخدامه استخداما شخصيا، وحتى يمكن محاسبته يجب أن يحتفظ شخص آخر يسجل عن قيمة وكميات الأصل الذي بعهدة الأول مثل المخزون السلعي إذا تركت مسؤولية الحفاظ عليه إلى نفس الشخص المسؤول عن تسجله في سجلات المخازن يصبح بإمكانه تغطية أي عجز يحدث لأي سبب بأمر صرف بقيده في سجل

[1] نواف محمد عباس الرماحي، **مراجعة المعاملات المالية**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 174.

المخازن حتى يتفق الجرد الفعلي مع الرصيد الدفتري ويجب تحديد المسؤولية أي أن كل شخص في المشروع يعلم نطاق عمله ومسؤول عنه وعليه أن يراعي الدقة في تنفيذه لأنه على يقين بأن أي خطأ في عمله ينسب إليه مباشرة ولن يستطيع أن يلقيه على غيره وتنقسم المسؤولية إلى:

- مسؤولية المحافظة على الأصل والممتلكات والسجلات.
- مسؤولية أداء العمل المكلف به الشخص المعين.

3- هيئة من العاملين على مستوى عال من الكفاية

لا يمكن أن نحصل على نظام جيد للرقابة الداخلية بدون العاملين المدربين والحريصين في أداء أعمالهم والتزامهم بسياسات وتعليمات إدارة المشروع وعدم النقص في هيئة العاملين لأن ذلك يسبب صعوبة تقويم العمل بشكل يمكن من تحقيق الضبط الداخلي.

4- إيجاد إجراءات تسجيلية على الأصول والخصوم والدخل والمصروفات:

- حماية مادية للصول: وهي المحافظة على الأصول من العوامل الجوية أو من السرقة المادية لها أو الحريق فيجب اتخاذ كافة الاحتياطات الفنية اللازمة لاستبعاد تأثير العوامل الجوية على الأصول كإعداد المخازن في شكل ملائم وحماية المواد من التفاعل الذاتي وكذالك اللجوء إلى التأمين على الممتلكات ضد أخطار السرقة وللحريق وتأمين خسارتها من خيانة الأمانة والأخطار هذه هي الحماية المادية للأصول.
- إيجاد ما يثبت القيام بالعمل: هو أنه يجب أن يظهر التسجيل على المستند أو العملية بالتوقيع عليها أو الختم أو بتحرير مذكرة كإثبات بأن العمل قد أنجز في حدود مسؤولية الذي قام به.

- مراجعة ما تم من عمل: هو التأكد من دقة العمل الذي تم إنجازه أو التأكد من أن الشخص قد قبل مسؤولية العمل الذي أتمه عن طريق توقيعه عليه لأن ذلك له أهمية من جهة نظر الرقابة الداخلية.
- الدقة الحسابية: لها وسائل عديدة منها القيد المزدوج في حد ذاته وإجراءاته واستعمال دفاتر الأستاذ المساعدة ودفاتر القيد الأولي والحسابات الإجمالية كلها تساعد على تحقق الدقة الحسابية للسجلات وكذلك الآلات المحاسبية واستخدامها يساعد على منع وتقليل الأخطاء الحسابية.

المبحث الرابع :تقييم نظام الرقابة الداخلية

عند الحديث عن طرق تقييم أنظمة الرقابة الداخلية، يجب ضرورة دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية المعمول بها داخل الشركة، وذلك كأساس يمكن الاعتماد عليه لتحديد نطاق الاختبارات التي ستطبق عليها إجراءات المراجعة.

المطلب الاول : خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن يقوم مدقق الحسابات بدراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية في المنشأة محل الفحص من خلال الخطوات التالية[1]:

الخطوة الأولى: فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية

يجب على مدقق الحسابات أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية (النظام المحاسبي وأساليب الرقابة) وذلك عن طريق استفسار من أشخاص في المستويات المختلفة داخل المنشأة، وكذلك الرجوع إلى المستندات التي توصف نظام الرقابة الداخلية، والوظائف

[1] غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصرة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، ط02، 2009، ص 214.

للحصول على فهم كاف لهيكل نظام الرقابة الداخلية، يستطيع مدقق الحسابات استخدام العديد من أساليب مثل قوائم الاستقصاء، خرائط والتدفق وغيرها.

الخطوة الثانية: تحديد مخاطر الرقابة

الخطوة الثانية لعملية تقييم الرقابة الداخلية هي تحديد مخاطر الرقابة الداخلية ويمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بذلك عن طريق مواطن الضعف والقوة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمنها لأوراق التدقيق، كذلك يجب أن توثق مواطن الضعف والقوة فيما يسمى بأوراق تدقيق الجسر، سميت بذلك لأنها تربط نتائج تقييم النظام بالإجراءات اللاحقة للتدقيق، وقد نص المعيار (400) من معايير التدقيق غلى أنه عند تطوير عملية التدقيق الشاملة على المدقق تقدير المخاطر اللازمة على مستوى البيانات المالية.

الخطوة الثالثة: اختبارات الالتزام

تهدف هذه الخطوة اختبارات التحقق من أن أساليب الرقابة، ويجب على إدارة المنشأة أن تحث الموظفين على الالتزام بهذه الإجراءات والأساليب من طريق تدريبهم وأداء المهام المخصصة لكل واحد منهم، لكي يكون على علم بمسؤولياته وما هو مطلوب منه.[1]

المطلب الثاني : طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية

فحص لا يقتصر فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لأي مؤسسة على تلك الأنظمة كما وضعتها الإدارة بل إلى دراستها كما هي في الفترة، ومن الوسائل التي يستخدمها المدققون للتعرف على النظام المطبق ما يلي[2]:

[1] غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصرة**، نفس المرجع السابق ،ص 214

[2] خالد الخطيب، خليل الرفاعي، **علم تدقيق الحسابات النظري والعلمي**، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، ط01، 2009، ص 200.

1- الاستبيان:

هي عبارة عن قائمة من الأسئلة والاستفسارات توجه غلى موظفي المشروع للإجابة للتأكد من الإجابات عن طريق الاختبارات العينية للحكم على قوة النظام ولهذه الطريقة مزايا هي:

- سهولة التطبيق.
- مرونة الأسئلة.
- توفير الوقت.

عيوب الاستبيان:

- عدم مراعاة ظروف كل مشروع لأن النماذج مطبوعة بصيغة موحدة.
- لا يتغلغل في التفاصيل الدقيقة.
- وجود الاستبيان يقود غلى الاعتماد على الغير وعدم إجراء أية استفسارات أخرى.

2- الملخص التذكيري:

هو أن يقوم المراقب بوضع قواعد وأسس نظام رقابة داخلية سليم ولا يغفل عن أي نقطة، ومن عيوبها أنها لا تقود إلى تدوين كتابي وهذا الملخص متروك لكل مدقق على حدى.

3- التقرير الوصفي:

وهو أن يقوم المدقق بوصف الإجراءات المتبعة في المشروع وتحديد نقاط الضعف في النظام ومحاسبتها، ويعاب عليه في صعوبة تتبع الشرح المطول للنظام وصعوبة التأكد لتغطية جميع جوانب نظام الرقابة.

4-دراسة الخرائط التنظيمية:

وهو أن يقوم المدقق بدراسة الخرائط التنظيمية ومن خلال دراسته يقيم نظام الرقابة الداخلي ويعاب على هذه الطريقة صعوبة رسم واستخلاص درجة متانة نظام الرقابة الداخلي.

5-فحص النظام المحاسبي:

وهو أن يقوم المدقق بفحص السجلات وأسماء منشئيها وكذلك المستندات والدورة المستندية ثم يحكم على متانة النظام، إلا أن هذه الطريقة تركز على الظروف الخاصة بكل مشروع.

الهدف من أي وسيلة هو تحقيق الهدف وهو الحكم على درجة كفاية ومتانة النظام الداخلي للرقابة وبإمكان المدقق أن يجمع بين وسيلتين أو أكثر في سبيل تحقيق الهدف على أن تكون الوسيلة شاملة.

المطلب الثالث :معايير فعالية نظام الرقابة الداخلية

لكي يكون نظام الرقابة الداخلية ذو فعالية يجب ان يحتوي على معايير و التي تتمثل في :[1]

اولا :معيار ضرورة فهم و ادراك الادارة للهدف من نظام الرقابة الداخلية

يجب ان تكون الادارة مدركة للهدف من وجود هيكل فعال لنظام الرقابة الداخلية ،و المتمثل في ضمان اعداد تقارير مالية صادقة يمكن الثقة بها و الاعتماد عليها ،و ذلك باعتبارها المسؤول الاول و الاخير عن تصميم و تشغيل النظام .

ثانيا :معيار تكامل مكونات و اجزاء نظام الرقابة الداخلية

نظام الرقابة الداخلية يتكون من خمس اجزاء او مكونات رئيسية في بيئة الرقابة ،تقييم المخاطر ،انشطة الرقابة ،معلومات و الاتصال ،المتابعة ،فيجب ان تكون الادارة متمكنة من تصميم و تشغيل النظام باجزائه و مكوناته بصورة متكاملة.

ثالثا :معيار فعالية كل جزء من اجزاء نظام الرقابة الداخلية

لقد وضعت لجنة حماية المنظمات coso نموذج لتحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية و ذلك بتحسين فعالية العناصر المكونة لهذا النظام و المتمثلة :

[1] **حناشي عماد ،اهمية نظام الرقابة الداخلية في ادارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية** ،مذكرة ماستر ،تخصص ادارة مالية ،جامعة المدية ،دفعة 2020/2019،ص 21

- **معيار فعالية بيئة الرقابة** :و تتوقف فعاليتها على سياسات مجالس ادارة الشركة و مدى قناعتهم باهمية وجود هيكل فعال للرقابة الداخلية للشركة.
- **معيار فعالية تقييم المخاطر** :اي تقييم المخاطر المتعلقة باعداد القوائم المالية بفعاليةو اتخاذ الاجراءات اللازمة للتغلب على الاسباب التي تؤدي الى وجود تلك المخاطر .
- **معيار فعالية انشطة الرقابة** :هي تلك الانشطة المتعلقة بتقييم الاداء و اتخاذ الاجراءات التصحيحية المناسبة .
- **معيار فعالية نظام المعلومات و الاتصال** :يجب ان يكون للشركة نظام فعال للمعلومات و الاتصال المحاسبي ،حيث يقوم بتوصيل المعلومات الملائمة لجميع المستويات في الشركة لضمان تحقيق اهدافها.
- **معيار فعالية المتابعة و التقييم المستمر لمكونات نظام الرقابة الداخلية** :تؤدي عملية المتابعة و التقييم المستمر و بفعالية لمختلف مكونات و اجزاء هيكل الرقابة الداخلية الى تحقيق الكفاءة و الفعالية في نظام الرقابة .

رابعا :معيار مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات و الاستفادة منها

لكي يتم تصميم و تشغيل نظام الرقابة الداخلية لابد من الاستخدام الامثل و الاستفادة من تكنولوجيا المعلومات ،و من امثلة ذلك تسجيل العمليات اليا ،التحقق من دقة التشغيل الالي و تحقيق الرقابة على كافة العمليات من خلال الحاسب الالي و الاعتماد على مصادر المعلومات المختلفة الداخلية و الخارجية .

خامسا :معيار كفاءة ادارة المراجعة الداخلية

لاشك من وجود ادارة مستقلة و ذات كفاءة عالية للمراجعة الداخلية في المؤسسة ،و بما لها من مؤهلات مناسبة باعتبارها اداة من ادوات تقييم الرقابة الداخلية الذي يحقق

الفعالية في التصميم ،تشغيل و متابعة نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة الخاصة اذا كانت تلك الادارة مستقلة في الهيكل التنظيمي و تابعة مباشرة لمجلس الادارة ،حيث يلعب دور مهم في مساعدة الادارة على تقييم مدى فعالية نظامها الرقابي ،كما انه من اهم معايير التي تعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية.[1]

[1] حناشي عماد ،نفس المرجع السابق ،ص ص 22-23

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل لوحظ أن ان نظام الرقابة الداخلية جزء مهم للادارة السليمة حيث يعتبر النواة الاساسية الذي يدعم في تحقيق الاهداف للمؤسسة و الحفاظ على استمرارها و هذا ما تم معالجته في الفصل هذا الفصل ،حيث تعرف على مختلف عناصر متعلقة بنظام الرقابة الداخلية حيث تطرقنا الى مفهم كل من الرقابة و الرقابة الداخلية و مختلف انواعها بالاضافة الى مقومات و مكونات و مبادئ النظام الرقابة الداخلية و كيفية تقييم نظام الرقابة الداخلية ،فالنظام الرقابة الداخلية لايقتصر على التسجيل المحاسبي فقط بل يتعدى الى الجوانب الادارية و التنظيمية ،كما ان اهداف النظام لاتقتصر ايضا عل ثقة تقارير المالية فقط بل تشمل ايضا القوانين و الاستعمال الامثل للموارد.



فعالية نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الاداء المالي

تمهيد

يحتل جانب الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية مكانة مرموقة حيث يعتبر اداة للحكم على كفاءة المؤسسة الاقتصادية ،و الحكم على مستوى نشاطها و مدى تحقيق لاهدافها بفعالية ،و بالتالي الحكم على اختلالات و التذبذبات التي يمكن ان تمس استمرار المؤسسة.

ان نظام الرقابة الداخلية اثر كبير في تقييم الاداء المالي للمؤسسة فهى تساعد بشكل كبير في اتخاذ القرار الصحيح و السليم للمؤسسة.

و لهذا سوف نتطرق في هذا الفصل الى العناصر التالية :

المبحث الاول :ماهية الاداء المالي

المبحث الثاني : تقييم الاداء المالي

المبحث الثالث :دور نظام الرقابة الداخلية في تقييم الاداء المالي

المبحث الأول: ماهية الاداء المالي

الأداء المالي هو أحد الأنواع الأساسية للأداء في المؤسسة والذي له أهمية بالغة في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة و ذلك من أجل معرفة مدى قدرتها على تحقيق أهدافها، الذي يتم من خلال استخدام المؤشرات و النسب المالية بالإضافة الى لوحة القيادة و التي تعتبر أداة فعالة في عملية تقييم الاداء الفعلي للمؤسسة، و لأهمية الأداء المالي في المؤسسة سنحاول التطرق من خلال هذا المحور إلى الأداء المالي في المؤسسة من خلال بعض التعاريف و كذلك تحديد أهميته و أهدافه في المؤسسة و كذلك العوامل المؤثرة فيه.

المطلب الاول :تعريف الاداء المالي

سوف نقدم تعريفا للأداء المالي وسوف يتم التركيز على أهمها:

يعرف على أنه تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء القيمة المضافة ومجابهة المستقبل من خلال الاعتماد على الميزانية المالية و جدول حسابات النتائج و كذلك باقي القوائم المالية، ولكن لا جدوى من ذلك إذا لم يؤخذ الظرف الاقتصادي و القطاع الصناعي الذي تنتمي إليه المؤسسة النشطة في الدراسة، و على هذا الأساس فإن تشخيص الأداء يتم بمعاينة المردودية الاقتصادية للمؤسسة و معدل نمو الأرباح.[1]

[2] دادن عبد الغني **قياس و تقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية حلة بورصتي الجزائر و باريس**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، غير منشورة، 2006-2007 ،ص 36.[1]

ويعرف أيضاً بأنه مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها و مصادرها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل و ذات الأجل القصير من أجل تشكيل الثروة.[1]

وهناك من يعرف الأداء المالي على أنه استغلال الموارد المالية المتاحة للمؤسسة بطريقة تمكنها من تحقيق أهداف الوظيفة المالية و هذا ما يتوقف على السياسة المالية التي تنتهجها المؤسسة و التي تظهر جليا من خلال:[2]

- تركيبة ميزانيتها المالية من أصول و خصوم و مدى قدرتها على تمويل استثماراتها، إذ أن عدم قدرتها على تمويل هذه الأخيرة سيؤثر دون شك على أدائها المالي؛
- درجة اعتمادها على الديون قصيرة الأجل ومعدل دوران دورة الاستغلال، ومدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها تجاه مورديها بنسبة كبيرة على الديون قصيرة الأجل في ظل معدل دوران بطئ لدورة الاستغلال سيؤدي في النهاية إلى خلق مشاكل ينتج عنها انخفاض مستوى الأداء المالي؛
- حجم السيولة المتوفرة لديها، فإذا كانت تعاني عجزاً فهذا يؤدي إلى زيادة ديونها مما ينتج عنه انخفاض في الأداء، أما في حالة توفرها على فائض مع قدرتها على استغلاله أحسن استغلال من خلال توظيفه لتحقيق فرص ربح إضافية تسمح برفع مستوى الأداء المالي.

---

[3] محمد نجيب دبابش، طارق قدوري، **دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة دراسة تطبيقية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة**، الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، 05-2013/05/06 جامعة الوادي، ص 07.

1 قلو رفيق، **دراسة أثر التمويل الإسلامي على الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة دراسة حالة الجزائر**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة و مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، غير منشورة، 2010-2011، ص 133.

كما يعني الأداء المالي تسليط الضوء و فحص المحاور التالية من خلال عملية التحاكي:[1]

- العوامل المؤثرة في المردودية المالية؛
- أثر السياسات المالية المتبناة من طرف المسيرين على مردودية الأموال الخاصة؛
- مدى مساهمة معدل نمو المؤسسة في إنجاح السياسة المالية و تحقيق فوائض من الأرباح؛
- مدى تغطية مستوى النشاط للمصاريف العامة.

من خلال ما تم عرضه من تعاريف يمكن أن نعرف الأداء المالي على أنه يعبر على قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها المسطرة و ذلك من خلال الاستغلال الأمثل لمواردها لمالية المتاحة بكفاءة و فعالية.

المطلب الثاني :أهمية و أهداف الأداء المالي:

اولا :أهمية الاداء المالي:

تتبع أهمية الأداء المالي بشكل عام في أنه يهدف إلى تقييم أداء المؤسسات من عدة زوايا و بطريقة تخدم مستخدمي البيانات ممن لهم مصالح مالية في المؤسسة لتحديد جوانب القوة و الضعف في المؤسسة و الاستفادة من البيانات التي يوفرها الأداء المالي لترشيد القرارات المالية للمستخدمين.

وتتبع أهمية الأداء المالي أيضاً و بشكل خاص في عملية متابعة أعمال المؤسسة و تفحص سلوكها و مراقبة أوضاعها و تقييم مستويات أدائها و فعاليته و توجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح و المطلوب من خلال تحديد المعوقات وبيان أسبابها و اقتراح إجراءاتها التصحيحية و ترشيد الاستخدامات العامة للمؤسسة و استثماراتها وفقاً للأهداف العامة

[1] دادن عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 36.

للمؤسسة و المساهمة في اتخاذ القرارات السليمة للحفاظ على استمرارية و بقاء المؤسسة.[1]

ثانيا: أهداف الأداء المالي:

إن الأداء المالي يمكن أن يحقق للمستثمرين الأهداف التالية:[2]

- يمكن المستثمر متابعة و معرفة نشاط المؤسسة و طبيعته، كما يساعد على متابعة الظروف الاقتصادية و المالية المحيطة، و تقدير تأثير أدوات الأداء المالية من ربحية و سيولة و نشاط و المديونية على سعر السهم؛
- يساعد المستثمر في إجراء عملية التحليل و المقارنة و تفسير البيانات المالية و فهم التفاعل بين البيانات لاتخاذ القرار الملائم لأوضاع المؤسسة.

و منه فإن الموضوع الأساسي للأداء المالي هو الحصول على معلومات تستخدم لأغراض التحليل المناسبة لصنع القرارات و اختيار السهم الأفضل من خلال مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة.

المطلب الثالث : العوامل المؤثرة على الأداء المالي:

هناك عدة عوامل داخلية إدارية و فنية مؤثرة على الأداء المالي و التي سنلخصها فيما يلي:[31]

- الهيكل التنظيمي؛
- المناخ التنظيمي.

---

[1] محمد محمود الخطيب، **الأداء المالي و أثره على عوائد أسهم الشركات**، دار الحامد للنشر و التوزيع، ط 01، الأردن، 2010 ، ص ص 46-47.

[2] نفس مرجع، ص 47.

[3] زبيدي البشير، **دور التقارير المالية في تحسين الأداء للمؤسسة دراسة ميدانية في مجمع صيدال**، رسالة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم و علوم التسيير، جامعة البليدة، غير منشورة، أكتوبر 2011، ص 72.

- التكنولوجيا؛
- الحجم.

أ –الهيكل التنظيمي:

هو الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركات و أعمالها، ففيه تتحدد أساليب الاتصالات و الصلاحيات و المسؤوليات و أساليب تبادل الأنشطة و المعلومات، حيث يتضمن الهيكل التنظيمي في الكثافة الإدارية هي الوظائف الإدارية في المؤسسات و التمايز الرأسي و هو عدد المستويات الإدارية في المؤسسة و أما التمايز الافقي فهو عدد المهام التي نتجت عن تقييم العمل و الاستثمار الجغرافي من عدد الفروع و الموظفين.

ويؤثر الهيكل التنظيمي على أداء المؤسسات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال و النشاطات التي ينبغي القيام بها ومن تم تخصيص الموارد لها بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار للأفراد في المؤسسة و المساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة المؤسسة اتخاذ القرارات بأكثر فعالية و كفاءة.[1]

ب –المناخ التنظيمي:

هو شفافية التنظيم و اتخاذ القرار بأسلوب الإدارة و توجيه الأداء و تنمية العنصر البشري، أي إدراك العاملين أهداف المؤسسة و مهامها و نشاطاتها مع ارتباطها بالأداء، و يجب أن يكون اتخاذ القرار بطريقة عقلانية و على الإدارة أن تشجع الموظفين على المبادرة الذاتية أثناء الأداء، حيث يقوم المناخ التنظيمي عل ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية و كفاءته من الناحيتين الإدارية و المالية، وتقديم معلومات لمتخذي القرارات

[1] محمد محمود الخطيب، مرجع سبق كره، ص ص 48–49

لتحديد صورة للأداء و التعرف على مدى تطبيق الإداريين للمعايير الأداء عند التصرف في أموال المؤسسة.

ج ـ التكنولوجيا:

هي عبارة عن الأساليب و المهارات و الطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة و التي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، و يندمج تحت التكنولوجيا عدد من أنواع مثل تكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب، و التي تكون وفقا للموصفات التي يطلبها المستهلك. وتكنولوجيا الإنتاج المستمر و التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية، و تكنولوجيا الدفعات الكبيرة.

و على المؤسسة تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها و المنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات و التي لبد لهذه المؤسسات من التكيف مع التكنولوجيا و استيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف الموائمة بين التقنية و الأداء، و تعمل التكنولوجيا على شمولية الأداء لأنها تغطي جوانب متعددة من القدرة التنافسية و خفض التكاليف و المخاطر بإضافة إلى زيادة الأرباح و الحصة السوقية[1]

د ـ الحجم:

يقصد بالحجم هو تصنيف المؤسسات إلى مؤسسات صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم حيث يوجد عدة مقاييس لتصنيف أو قياس حجم المؤسسة منها:

إجمالي الموجودات أو إجمالي الودائع، إجمالي المبيعات، إجمالي القيمة المضافة.

ويعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء للمؤسسات ،فقد يشكل الحجم عائقا على أداء المؤسسة حيث أن زيادة الحجم فإن عملية إدارة المؤسسة تصبح أكثر تعقيدا ومنه

[1] نفس المرجع السابق ص 50

يصبح أداؤها أقل فعالية، وبشكل إيجابي من حيث أنه كلما زاد حجم المؤسسة يزداد عدد المحللين الماليين المهتمين بالمؤسسة وأن سعر المعلومة للوحدة الواحدة الواردة في التقارير المالية يقل بزيادة حجم المؤسسة ،وقد أجريت عدة دراسات حول علاقة الحجم بأداء المؤسسات تبين من خلالها أن العلاقة بين الحجم و الأداء علاقة طردية.[2]

المبحث الثاني :تقييم الاداء المالي

المطلب الاول : مفهوم تقييم الاداء المالي

يعرف تقييم الأداء المالي على أنه قياس النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة مسبقا وتقديم حكما على إدارة الموارد البشرية و المالية المتاحة للمؤسسة و هذا لخدمة أطراف مختلفة لها علاقة بالمؤسسة.[1]

كما يقصد بتقييم الأداء المالي استخدام المؤشرات المالية التي يفترض أنها تعكس تحقيق الأهداف الاقتصادية أو ذلك النظام الذي يساعد الإداريين على معرفة مدى التقدم الذي تحرزه المؤسسة في تحقيق أهدافها، و في تحديد بعض مجالات التنفيذ التي تحتاج إل عناية و اهتمام أكبر.[2]

و يمكن أن نوضح أهم الجوانب التي يتعرض لها تقييم الأداء المالي كما يلي:[3]

- مدى تحقيق الربحية في ظل الإمكانيات المادية و المالية المتاحة؛

---

[1] محمد نجيب دبابش ، طارق قدوري، مرجع سبق ذكره، ص 07.

[2] بنية حيزية، **أهمية التخطيط المالي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية. دراسة حالة مؤسسة بوفال وحدة المسبك بالبرواقية** ، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد التطبيقي في إدارة الأعمال و المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، غير منشورة، 2010-2011 ، ص 70.

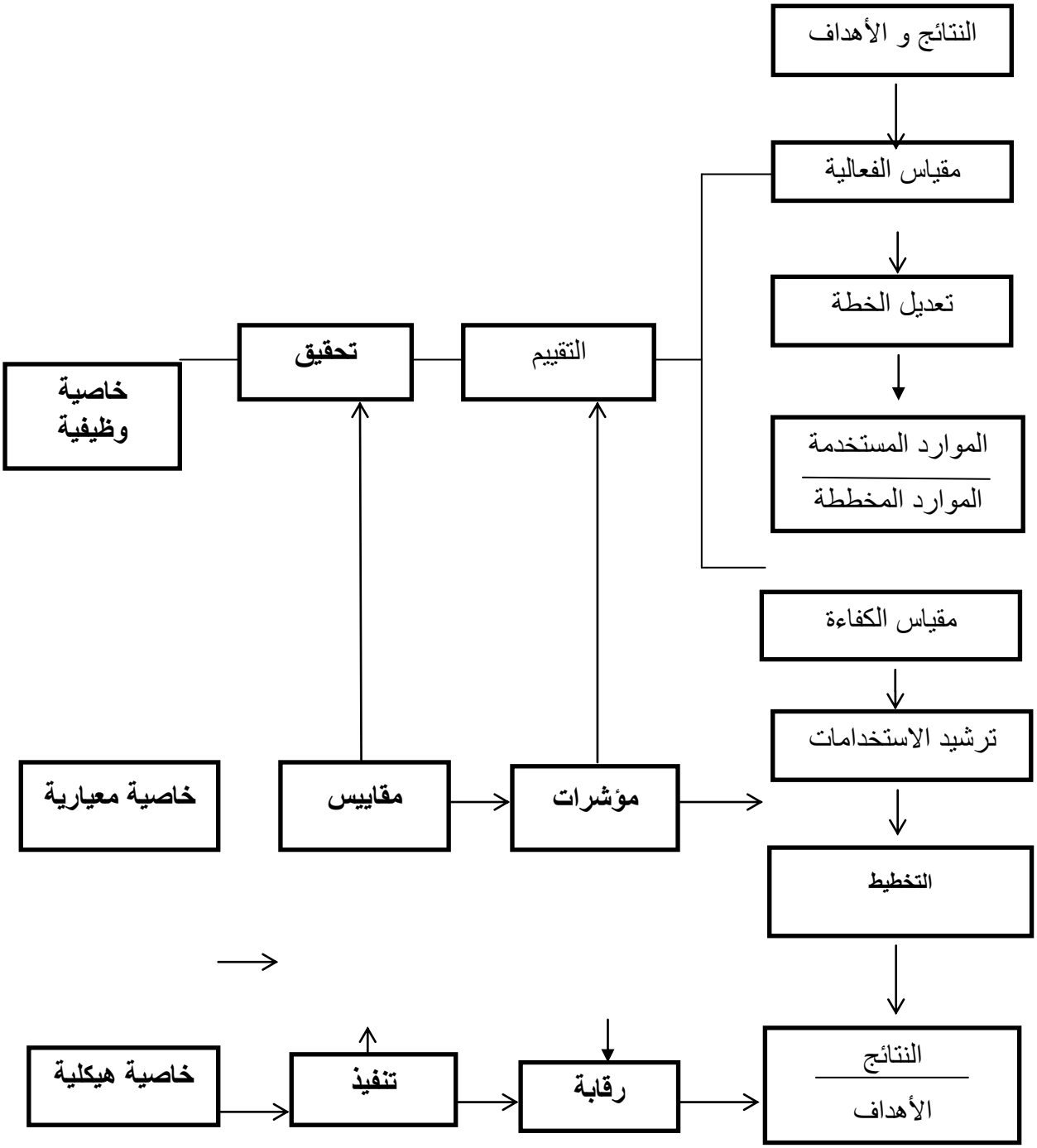
[2] وضياف سامية، **تقييم الأداء المالي لشركات التأمين دراسة حالة شركة تأمين المحروقات خلال 2005-2008**، رسالة ماجستير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، غير منشورة، 2009 ، ص ص 62-63.

- تحديد أفضل مزيج مرغوب فيه من الأصول و ذلك يتضمن إقرار حجم و نوع الاستثمار المناسب، و تحديد الحجم المناسب من رأس المال و الديون سواء كانت قصيرة أو طويلة الأجل؛
- مدى قدرة المؤسسة على تسديد التزاماتها أي قدرتها المالية، هذا المؤشر ضروري لأي مؤسسة لاكتساب السمعة الجيدة مع الزبائن و بالتالي تحقيق النمو و الاستمرارية؛
- مدى تغطية مستوى النشاط للمصاريف العامة؛
- أثر السياسات المالية المتبناة من طرف المسيرين على مردودية الأموال الخاصة.

مما سبق ذكره من تعاريف يمكننا أن نعرف تقييم الأداء المالي على أنه عملية تقوم بقياس الأداء المالي الفعلي أو المنجز و ذلك من خلال استخدام مؤشرات التوازن المالي و النسب المالية، و ذلك على مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها.

و لتوضيح عملية تقييم الأداء المالي يمكن عرض الشكل الآتي:

الشكل رقم (02): تصوير إيضاحي لتقييم الأداء المالي



المصدر: السعيد فرحات جمعة، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال و التحديات الراهنة**، دار المريخ للنشر الرياض،2000 ، ص 39.

من خلال الشكل السابق يتضح أن تقييم الأداء المالي هي عملية رقابية يتم من خلالها قياس مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المالية و مقارنة ما تم تحقيقه مع مكان مخطط له من أهداف هذا من جهة، ومن جهة أخرى فمن خلال عملية تقييم الأداء المالي يمكن الوقوف على الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة.

المطلب الثاني :اهمية و اهداف تقييم الاداء المالي

اولا : أهمية تقييم الأداء المالي

حظيت عملية تقييم الأداء المالي بأهمية بالغة في مختلف الدراسات والأبحاث، لأنه يخص قطاعن حساسين في المؤسسة، فهو من جهة يساهم في التأكد من كفاءة استخدام الموارد المتاحة، ومن جهة أخرى يساهم في التحقق من تنفيذ الأهداف المسطرة، ناهيك عن ذلك فهو يتناول مختلف الأنشطة في المؤسسة والتأكد من سيرها، وترجع أهمية تقييم الأداء المالي إلى الفوائد الذ يقدمها للمؤسسة الاقتصادية والمتمثلة في[1]:

- يوفر للإدارة مختلف المعلومات المالية التي من شأنها أن تساعدها في اتخاذ القرارات المناسية، سواء كانت قرارات استثمارية أو تطويرية أو متعلقة بتغيير السياسات.
- المساهمة الفعالة في التسيير الجيد للمؤسسة الاقتصادية من خلال تعزيز تحسن القيمة والمساهمة في تدنية التكاليف .
- يعتبر من أهم الركائز لتسطير السياسات العامة سواء بالنسية للمؤسسة أو بالنسية للهيئات القائمة عليها

[1] نجلاء نوبلي، **استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة دكتوراه، تخصص علوم التجارية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بيسكرة، الجزائر،2015/2014،ص 91

- توصيل أهداف المؤسسة إلى جميع الأنشطة والمستويات.
- تفيد في التقييم الشامل طويل الأجل بالاعتماد على التقييم قصير المدى الذ ساهم في رسم السياسات والاستراتيجيات.
- تعزيز الاتصالات بن مختلف المستويات والمصالح وتسهيل التنسيق فيما بينها.

ثانيا :اهداف تقييم الاداء المالي

بشكل عام إن الهدف الرئيسي من عملية التقييم هو تحسن الأداء وتطويره، ويمكن لعملية التقييم أن تحقق هدفها الرئيسي من خلال تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية المتعلقة أساسا بتزويد الوظيفة التخطيطية والإشرافية بالبيانات والمعلومات اللازمة، والتي تمكنها من حسن التخطيط والاشراف والتوجيه، ومساءلة الإدارية التنفيذية على مستوى أدائها للنشاط.

وهذه الأهداف الفرعية هي:[1]

1- **التزويد بالمعلومات** :إن عملية التقييم تزود الإدارة بالمعلومات الموضوعية على النتائج التي حققتها الإدارة التنفيذية، وكذلك تزويدها بالمعلومات الضرورية لوضع السياسات المستقبلية المالية.
2- **ترشيد عملية التخطيط** :ويتم ذلك من خلال تزويد عملية التخطيط والجهات القائمة عليها بالبيانات المتعلقة بنتائج التنفيذ ومستوى كفاءة التنفيذ، معوقات عملية التنفيذ وسيل علاجها على نحو يضمن تطوير وتحسن مستوى أداء الوظيفة التخطيطية المالية نفسها، وفي نفس الوقت يضمن تحديد الأهداف المستقبلية على نحو أفضل وأكثر دقة.

[1] حمزة كيلوتي، **أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية– دراسة استبيانيه لعينة من المؤسسات الاقتصادية** مذكرة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بيومرداس، الجزائر،2016/2015،ص ص83-84

3- **ترشيد القرارات المالية** :يتم ذلك من خلال توفير للإدارة البيانات اللازمة التي تمكنها من متابعة تنفيذ القرارات.

4- **تشجيع تقييم الأداء الداخلي** :إن عملية التقييم التي تقوم بها هيئات الرقابة الخارجية لها دورا كبيرا في تشجيع إدارة المؤسسات على ممارسة تقييم الأداء الذاتي أو الداخلي، وبالتالي فإن عملية التقين هذه تساعد إدراك نقاط القوة والضعف، ومعرفة كيفية تطوير الأداء.

5- **بيان الأهمية الاقتصادية** :إن عملية التقييم تساعد في معرفة أهمية النشاط أو قطاع موضوع التقييم، وتبين مدى مساهمة هذا القطاع في تحقيق أهداف التنمية على الصعيد الوطني.

6- **إرساء مبدأ المساءلة** :إن عملية التقييم الأداء المالي تعد الأساس الذ يبنى عليه مبدأ المساءلة، ومما لا شك أن المساءلة لها أهمية كبيرة على اعتبار أن هناك علاقة بن المساءلة والفساد المالي، ففي الحالات التي يغيب فيها نظام المساءلة أو يكون غير فعال، تزداد فرص حدوث الفساد، بل إن غياب المساءلة يشجع على حدوث الفساد.

المطلب الثالث : نسب و مؤشرات تقييم الاداء المالي

اولا :تقييم الاداء المالي بواسطة النسب المالية

ان هذا الاسلوب يعتبر من اساليب التحليل المالي الاكثر شيوعا في عالم الاعمال لانه يوفر عدد كبير من المؤشرات المالية التي يمكن الاستفادة منها في تقييم الوضع المالي للمؤسسة .

1- مفهوم النسب المالية

يقصد بها العلاقة بين متغيرين (رقمين) تربطهم علاقة عضوية او دلالة مشتركة ،حيث يصعب الاستدلال بكل واحد منهما بشكل مطلق ،فالرقم المالي المجرد في كثير من الاحيان يكون الاعتماد عليه مضللا عندما يكون بشكل منفرد ،و بالتالي يجب النظر الى الارقام و هي مرتبطة او منسوبة الى بعضها حتى نتمكن من الوصول الى صورة معينة عن الوضع المالي للمؤسسة محل الدراسة [1] .

2- اسس استخدام النسب المالية في تقييم الاداء المالي

هناك مجموعة من القواعد و الاسس التي يجب على المحلل اخذها بعين الاعتبار عند استخدام النسب كاداة تقييم و المقصود هنا بالاسس هي الدلالات و الحدود التي يلتزم المحلل المالي بالعمل في اطارها و البقاء ضمن حدودها ليضمن ان توجه كل طاقاته التحليلية في وجهتها الصحيحة دون الدخول في متاهات ،و هذا يهدف الى ضبط عملية التحليل و ابقائها ضمن المدى الذي يحقق الغاية المرجوة منها و من هذه الاسس:[2]

أ- تحديد نطاق البيانات و المعلومات اللازمة لعملية التحليل من اجل تحديد مصادر البيانات التي سوف يستعين بها و القوائم المالية و تحديد الفترة الزمنية الخاضعة لعملية التحليل.

ب- تحديد الحدود الدنيا و القصوى المقبولة لكل نسبة لتبين متى تكون النسبة مقبولة او جيدة و متى تكون غير مقبولة .

ج- وضع نسب معيارية للنسب المحسوبة و ذلك لتفسير معاني النسب الخاضعة بالمؤسسة مع النسب المعيارية الموضوعية.

---

[1] **مبارك لسلوس ،التسيير المالي ،الطبعة الثانية ،2012،ص 44**

[2] **شعيرامينة ،اثر الرقابة الداخلية على الاداء المالي للمؤسسة،مذكرة الماستر، ،جامعة المدية ،دفعة 2017 ،ص 46**

د- اختيار النسب حسب الهدف من التحليل بحيث يتم تحديد النسب التي تحقق الهدف المرجو من التحليل .

و- تحديد المعنى الصحيح و التعبير الواقعي لما تعينه كل نسبة و الدلائل و المؤشرات التي تسير عليها تلك النسبة.

3- انواع النسب المالية المستخدمة في التحليل

هناك عدة نسب مالية تتمثل فيمايلي :

- نسب السيولة
- نسب النشاط
- نسب الربحية
- نسب المردودية

و فيمايلي شرح مفصل لكل نسبة على حدى

أ- **نسب السيولة** :و يقصد بها تلك النسب التي تقيس مقدرة المؤسسة، على الوفاء بالالتزامات

قصيرة الأجل(خصوم متداولة)مما لديها من نقدية وأصول أخرى يمكن تحويلها إلى نقدية في فترة زمنية قصيرة نسبيا (الأصول المتداولة)وتعد نسب السيولة من الأهمية بمكان للإدارة والملاك والمقرضين الذين يقدمون للمؤسسة ائتمانا قصير الأجل.[1]

وتتضمن نسب السيولة مجموعة من النسب وهي:

[1] منير هندي إبراهيم، الإدارة المالية مدخل تحليلي معاصر، الطبعة السادسة، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 2011، ص74

- **نسب السيولة العامة(التداول):**تقيس هذه النسبة مدى تغطية المؤسسة لالتزاماتها في المدى القصير عن طريق أصولها المتداولة، وتعبر هذه النسبة عن توفر هامش الأمان في حالة ما إذا كانت أكبر من الواحد، أي توفر

المؤسسة على رأس مال عامل موجب.[1]

وتحسب كما يلي: [2]

نسبة السيولة العامة = الأصول المتداولة / الديون قصيرة الأجل

إن المعدل المنخفض لهذه النسبة يوحي بحدوث مشكلات في التدفق النقدي على المدى القصير قد يؤدي الى

عجز المؤسسة وعلى تسديد ما عليها، أما المعدل المرتفع فيبقي وضعا أكثر أمانا بالنسبة للمقرضين قصيري الاجل

للحكم على هذه النسبة يستحسن مقارنتها بنسبة القطاع، كما يمكن اعتبار المعدل 2 كنسبة للمقارنة، وهذا كما أثبتته الممارسات .والحد الأدنى لها هو الواحد.

–نسبة السيولة السريعة :تعتمد هذه النسبة على الأصول سريعة التحويل إلى نقدية لقياس درجة سيولة المؤسسة ويرجع ذلك إلى أنه عادة ما تواجه المؤسسة بعض الصعوبات عند قيامها بتصريف المخزون بل إن البعض يرى أن المشاكل النقدية التي

2 Jack farge , analyse financiere , edition d'organisation ,paris,2015,p 12

[2] خالد توفيق الشمري ، التحليل المالي والاقتصادي في دراسات تقييم وجدوى المشاريع، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010،ص 62

تواجه المشروعات تكون عادة ناتجة عن فشل المؤسسة في بيع مخزونها من المنتجات تامة الصنع بقيمة أكبر من تكاليف التصنيع والإنتاج وتحسب كما يلي:[1]

نسبة السيولة السريعة = الأصول المتداولة – المخزونات / (الخصوم المتداولة)

تعتبر هذه النسبة مؤشر أفضل للسيولة لاقتصارها على العناصر ذات درجة سيولة عالية وتعتبر من نسبة التداول لانها تقيس مدى قدرة المؤسسة على دفع التزاماتها قصيرة الأجل وهناك من يرى أن هذه النسبة يفضل أن تكون محصورة بين 0.3 و0.5.[2]

- **نسبة السيولة النقدية(الجاهزة):**تظهر هذه النسبة مقدرة المؤسسة النقدية المتاحة في لحظة معينة لتسديد الالتزامات قصيرة الأجل، وتفترض استحقاق الخصوم المتداولة قبل تحصيل مبالغ المدينين وأوراق القبض وبيع المخزون

وتحسب كما يلي:

نسبة السيولة النقدية =(الأصول النقدية وشبه النقدية / الخصوم المتداولة)× 100

كلما ارتفعت هذه النسبة كان ذلك مؤشرا ايجابيا عن سيولة المؤسسة، ويعتبر ذلك مؤشرا ايجابيا للوضع المالي للمؤسسة لانها دليل عل انخفاض مخزونها السلعي بسبب ارتفاع الطلب عليه، واعتمادها سياسة البيع النقدي.[3]

ب- **نسب النشاط** :تستخدم نسب النشاط في قياس فاعلية المؤسسة في استخدام مواردها الاقتصادية المتاحة(البشرية، المادية، المالية)استخداما

[1] **محمد صالح الحناوي وآخرون، أساسيات الإدارة المالية**، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2001 ، ص7

[2] **أيمن فريد، استخدام أدوات التحليل المالي للتنبؤ بالفشل المالي(دراسة حالة عينة من مؤسسات الصناعة الميكانيكية الجزائرية2000 -2002)** رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3 ،2013/2012،ص 61

[3] **منير شاكر محمد وآخرون، التحليل المالي(مدخل صناعة القرارات)**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005 ، ص ص74 -75

أمثل خلال السنة المالية لهذا فيتلخص النشاط هنا في الإيرادات التي تحصل عليها المؤسسة من ممارسة نشاطها العادي) المبيعات (وتكلفة الحصول على هذه الإيرادات،و تتمثل نسب النشاط :[1]

- **دوران الحسابات المدينة** :يشير دوران الحسابات المدينة إلى عدد مرات تحصيل الحسابات المدينة خلال

السنة .والدوران العالي للحسابات المدينة يدل على كفاءة تحويل الحسابات المدينة إلى نقد .ويحسب كما يلي:

دوران الحسابات المدينة = صافي المبيعات / الحسابات المدينة

- **معدل فترة التحصيل** :يشير معدل فترة التحصيل إلى عدد الأيام اللازمة لتحويل الحسابات المدينة إلى نقد .وتستخدم هذه النسبة لتقييم سياسة الائتمان والتحصيل للمؤسسة .فإذا كان معدل فترة التحصيل يزيد عن شروط الائتمان، فهذا يشير إلى عدم كفاءة المؤسسة في تحصيل حساباتها المدينة، أو التساهل في سياساتها ، الائتمانية لعملاء غير قادرين على السداد .إن طول فترة التحصيل يخفض السيولة ويؤثر على قدرة المؤسسة في مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل المستحقة والعكس عند قصر المدة .وتحسب كما يلي[2]:

معدل فترة التحصيل 360 = يوم / دوران الحسابات المدينة

[1] **حمزة الشمخي، إبراهيم الجزراوي، الإدارة المالية الحديثة(منهج علمي تحليلي في اتخاذ القرارات)**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان،الاردن ،بدون سنة النشر ،ص 68

[2] **محمد علي إبراهيم العامري، الإدارة المالية الحديثة**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص ص،83-84

- **دوران المخزون** :تظهر هذه النسبة سرعة حركة المخزون، وكلما ارتفعت هذه النسبة كان ذلك مؤشرا على كفاءة المؤسسة، وتجدر الإشارة إلى أن معدل دوران المخزون يرتبط بطبيعة النشاط الاقتصادي الذي تمارسه المؤسسة، فمعدل الدوران في المؤسسات الصناعية هو دائما أقل من معدلات الدوران في المؤسسات التجارية. و تحسب بالعلاقة التالية :[1]

دوران المخزون = كلفة البضاعة المباعة / المخزون

او

دوران المخزون = كلفة المبيعات / متوسط المخزون

متوسط المخزون = مخزون آخر المدة/2

ج – نسب الربحية : تعتبر نسب الربحية إحدى المؤشرات الرئيسية التي يستخدما المستثمرون الحاليون والمتوقعون لغرض تحديد مساراستثماراتهم ، باعتبار الربحية هي أكثر النسب مصداقية في تحديد قابلية المؤسسة على تحقيق الأرباح من الأنشطة العادية، حيث تعبر نسب الربحية عن محصلة نتائج السياسات والقرارات التي اتخذتها الادارة المشروع فيما يتعلق بالسيولة والرفع المالي، حيث تقدم إجابات عن الكفاءة العامة لإدارة المشروع[2]:

[1] **منير شاكر محمد**، مرجع سابق، ص77

[2] **سمير محمد عبد العزيز**، **اقتصاديات الاستثمار والتمويل والتحليل المالي**، مكتبة الإشعاع للنشر والتوزيع، مصر، 1997،ص2

- **هامش مجمل الربح:** تهتم هذه النسبة بقياس مدى كفاءة الإدارة في التعامل مع العناصر التي تكون تكلفة مبيعاتها ، وليس هناك معيار يمكن استخدامه للحكم على هذه النسبة، وبالتالي يجب مقارنتها مع نسب المؤسسة في السنوات السابقة وكذا مع نسب المؤسسات الأخرى لنفس القطاع

وتحسب كما يلي:

نسبة إجمالي الربح = إجمالي ربح العمليات / صافي المبيعات

– هامش صافي الربح :تعتبر هذه النسبة مقياس لمقدار صافي الربح المحقق بعد الفوائد والضرائب عن كل دينار من صافي المبيعات أو الإيرادات، حيث يتم مقارنة نتائج هذه السنة بمثيلاتها في السنوات السابقة، حيث أن زيادة الأرباح لا تعني أن هامش الربح للمؤسسة قد تحسن، فإذا ازدادت التكاليف بمعدل أكبر من معدل المبيعات فإن ذلك يؤدي إلى انخفاض هامش لربح وتحسب كما يلي:

هامش صافي الربح =(صافي الربح / صافي المبيعات) × 100

–العائد على حقوق المساهمين :تستخدم لقياس مقدار الربح المتحقق كنسبة مئوية من حقوق المساهمين العاديين وتدل هذه النسبة على مدى كفاءة الإدارة في توظيف أموال المساهمين، وتحسب كما يلي:[1]

العائد على حقوق المساهمين = صافي الربح / حقوق المساهمين

[1] **مصطفى فهمي الشيخ، التحليل المالي**، الطبعة الأولى، فلسطين، 2008 ، ص4

د –نسب المردودية :تعتبر المردودية معيارا مهما لمعرفة كفاءة المؤسسة، وتعرف على انها " "القدرة على تحقيق النتائج وتقاس من خلال العلاقة بين النتائج والموارد المستخدمة "[1]

ومن هذا المنطلق تصنف المردودية إلى المردودية الاقتصادية، المردودية المالية والمردودية التجارية.

- **المردودية الاقتصادية** :وتعتبر هذه النسبة عن حسن تسيير وكفاءة المؤسسة في استخدام الأمثل لمواردها لتحقيق الأرباح، وكلما ارتفعت كلما دلت أن مردودية المؤسسة جيدة، وتحسب عن طريق العلاقة التالية:

المردودية الاقتصادية = النتيجة الصافية/مجموع الاستخدامات

–المردودية التجارية :تقيس هذه النسبة مدى كفاءة الأصول الثابتة، حيث كل دينار مستثمر من الأصول الثابتة يعطي "x"دينار من المبيعات وكلما كانت الأصول غير مستغلة يجب أن تتخلص منها المؤسسة لانها تشكل عبئا علها وتعطى لعلاقة التالية

المردودية التجارية = نتيجة الدورة الصافية / الاستخدامات

[1] **مريخي عبد الرزاق، التحليل المالي ودوره في تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل المالي للمؤسسات الاقتصادية)دراسة حالة مخبر الأشغال العمومية للشرق،** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة الجزائر3 ، 2011/2010،ص 72

- **المردودية المالية** :وتسمى أيضا بعائد أو مردودية الأموال الخاصة وهي العلاقة بين النتيجة التي حققتها المؤسسة والأموال الخاصة، فهي تقيس العائد المالي المتحقق من استثمار أموال أصحاب المؤسسة وتحسب بالعلاقة التالية[1] :

المردودية المالية = النتيجة الصافية/الأموال الخاصة

ثانيا :تقييم الاداء المالي باستخدام التوازنات المالية:

يتم تقييم الاداء المالي باستخدام التوازنات المالية و ذلك عن طريق استعمال و اعتماد مؤشرات مالية للكشف عن توازن الؤسسة و مدى نجاح السياسة المالية المطبقة في المؤسسة و المتمثلة في راس المال العامل ،احتياجات راس المال العامل و الخزينة،و فيما يلي شرح لاهم هذه المؤشرات:

1- راس المال العامل

هو ذلك الجزء من الاموال المتميز بدرجة استحقاقية و الذي يستخدم لتمويل عناصر الاصول التي تمتاز بدرجة سيولة مرتفعة[2]

و تقضي هذه القاعدة بضرورة تمويل الاستثمارات الاكثر من سنة بموارد مستقرة لاكثر من سنة و تمويل الاستخدامات الاقل من سنة بموارد اقل من سنة ،الا ان تحقيق هذه القاعدة مرتبط بمجموعة من المخاطر هي :

- مخاطر تباطئ عناصر الاصول الاقل من سنة
- مخاطر تباطئ الخصوم الاقل من سنة

[1] **تالي رزيقة، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل الماستر، جامعة البويرة، 2012 ، ص5

[2] علاق فاطمة ،دور التحليل المالي في تشخيص البيئة المالية للمؤسسة ،مذكرة ماستر ،جامعة حمه لخضر ،الوادي ،دفعة 2014،ص ص 28-29

و يحسب راس المال العامل بطريقتين :

من اعلى الميزانية :

راس المال العامل =الموارد الدائمة–الاستخدامات الدائمة

من اسفل الميزانية :

راس المال العامل =الاستخدامات الجارية –الموارد الجارية

قاعدة التوازن المالي :

- **من المنظور اعلى الميزانية :**

- FR موجبة اي الاموال الدائمة اكبر من الاصول الثابتة في هذه الحالة استطاعت المؤسسة تمويل جميع استثماراتها بواسطة مواردها المالية الدائمة و حققت فائض في راس المال العامل .
- FR سالب اي ان الاموال الدائمة اقل من الاصول الثابتة في هذه الحالة الاموال الدائمة غير كافية لتمويل جميع احتياجاتها المالية الثابتة ،مما يستدعي البحث عن موارد مالية اخرى لتغطية العجز في التمويل
- FRمعدوم اي الاموال الدائمة تساوي الاصول الثابتة و هي حالة نادرة الحدوث و تمثل الوضع الامثل لتسيير عملية تمويل الاحتياجات المالية في المؤسسة.

- **من المنظور ادنى الميزانية :**

- FR موجب اي ان الاصول المتداولة اكبر من القروض القصيرة الاجل ،و يتبقى فائض مالي يمثل هامش امان .

- FR سالب اي الاصول المتداولة اقل من القروض القصيرة الاجل ،و في هذه الوضعية تكون الاصول المتداولة غير كافية لتغطية الاستحقاقات التي تسدد في الاجل القصير.
- FRمعدومة اي الاصول المتداولة تساوي القروض القصيرة الاجل و هي نادرة الحدوث .

ثانيا :انواع راس المال العامل: تتمثل هذه الانواع فيما يلي:[1]

ا-راس المال العامل الخاص:

وهو المقدار المتبقي من الاموال الخاصة بعد تمويل الاصول الثابتة و يحسب باحدى

راس المال العامل الخاص=الاموال الخاصة-استخدامات مستقرة

راس المال العامل الخاص=استخدامات الجارية-مجموع الديون

ب- راس المال العامل الصافي(الدائم):

يمكن تعريفه على انه الفرق بين الاصول المتداولة و الديون قصيرة الاجل و غالبا ما يكون رقما موجبا و يعتبر مقياسا مقبولا للسيولة و يحسب وفق العلاقة التالية:

راس المال العامل الصافي= استخدامات الجارية- موارد جارية

[1] **قريرة مروة ،دور التحليل المالي في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية** ،مذكرة ماستر ،تخصص فحص محاسبي ،جامعة بسكرة ،2016،ص 24

ج-راس المال العامل الاجمالي:

يقصد به مجموع عناصر الاصول التي يتكفل بها و النشاط الاستغلالي للمؤسسة و هو مجموعة الاصول التي تدور في مدة سنة او اقل و هي تشمل مجموع الاصول المتداولة من مخزونات(قيم الاستغلال) ،و حقوق القيم القابلة للتحقيق (قيم جاهزة) و منه يحسب

راس المال العامل الاجمالى =مجموع استخدامات الجارية

د- راس المال العامل الاجنبي:

يبن قيمة الموارد المالية الاجنبية في المؤسسة و المتمثلة في اجمالي الديون ، و هنا لا ننظر الى الديون بالمفهوم السلبي لها بل كمواد ضرورية لتنشيط عملية الاستغلال و يحسب وفق العلاقة التالية:

راس المال العامل الاجنبي= مجموع الديون

راس المال العامل الاجنبي= راس المال العامل الاجمالي –راس المال العامل الخاص

2- احتياجات راس المال العامل :

هو الفرق بين الاحتياجات الدورية المهمة و الموارد الدورية في المؤسسة اثناء دورة نشاطها عليها ان تغطي مخزوناتها و مديونها بالديون قصيرة الاجل ،فاذا كان هناك فرق موجب بين الطرفين فهو يعبر عن حاجة المؤسسة الى موارد اخرى تزيد مدتها عن دورة

واحدة،و تتغير احتياجات راس المال العامل من سنة الى اخرى تماشيا مع تغيير نشاط المؤسسة و يحسب وفق العلاقة التالية:[1]

ا ر م ع = (استخدامات جارية – استخدامات الخزينة) – (الموارد الجارية – موارد الخزينة)

3- الخزينة الصافية:

هي عبارة عن مجموعة الاموال التي في حوزة المؤسسة لمدة دورة استغلالية ، اي مايمكن للمؤسسة ان تتصرف فيه من قيم جاهزة و يحسب بالعلاقة التالية:

الخزينة= ر م ع (FR) – ا ر م ع (BFR)

الخزينة= استخدامات الخزينة – موارد الخزينة

و يمكن ان تاخذ الخزينة ثلاث حالات كالتالي:

- **خزينة سالبة:**بمعنى ان الاحتياج في راس المال العامل اكبر من راس المال العامل و هذا يدل على ان المؤسسة غير متوازنة ماليا و عليها ان تلجا الى الاقتراض او الرفع من راس المال العامل لان هذه الوضعية قد تادي بها الى الافلاس
- **خزينة موجبة:** بمعنى ان راس المال العامل اكبر من الاحتياجات في راس المال العامل و هذا يدل على ان المؤسسة متوازنة ماليا

[1] صخري جمال ،التحليل المالي كاداة اتخاذ القرارات في المؤسسات البترولية في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة ماستر سنة 2012،ص17

- **خزينة معدومة:** عندما يتساوى راس المال العامل مع الاحتياجات في راس المال العامل و هذا يدل على توازن مالي امثل بمعنى ان المؤسسة قادرة على تمويل كل احتياجاتها و لاتوجد لديها سيولة مجمدة

المبحث الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في تقييم الاداء المالي

سوف نتطرق في هذا المبحث الى عنصرين مهمين و هما على التوالي علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الاداء ،تحسين الاداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية .

المطلب الاول: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الاداء

تعد عملية الرقابة و تقييم الاداء احدى وظائف المؤسسة و جزءا من اعمالها الرئيسية ، وان من اهم نتائج استخداماتها انها تمكن المديرين من توفير و استخدام الموارد المتاحة بفعالية اكبر و ذللك من اجل تحقيق اهداف المؤسسة و تمكن هذه العملية في تقييم الدوري لمختلف نشاطاتها باختيار انسب الادوات و الوسائل الكفيلة لاجراء عملية الرقابة و تقييم الاداء بشكل واضح يعكس الوضعية المالية للمؤسسة ، وتتمثل هذه الوسائل خاصة في التحليل المالي و الميزانيات التقديرية،و في هذا الشان هناك من يرى بان تقييمالاداء هو جزء من عملية الرقابة ،فاذا كانت الرقابة هي عملية توجيه الانشطة داخل التنظيم لكي يصل الى هدف محدد فان تقييم الاداء هو استقرار دلالات و مؤشرات المعلومات الرقابية لكي يتم اتخاذ قرارات جديدة لتصحيح مسارات الانشطة في حالة انحرافها او تاكيد مساراتها الفعلية اذا كانت تتحه فعلا الى النجازات المرغوبة ،اي ان العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الاداء تختص اساسا بوظيفتين:الاولى محاولة رفع الانشطة في الاتجاهات المحققة للاهداف و منعها من الانحراف ،و الثانية تصحيح مسارات الانشطة ،و هذا هو تقييم الاداء.

و حسبfayolhالرقابة على التحقق عما اذا كان كل شى يحدث طبقا للخطة الموضوعة و التعليمات الصادرة و المبادى المحددة. و ان عرضها هو الاشارة الى نقاط الضعف الموضوعة و التعليمات الصادرة و الاخطاء يقصد معالجتها و منع تكرارحدوثها و هي تطبق على كل شى.

و من خلال تعريف fayolيمكن ملاحظة التداخل الكبير بين تقييم الاداء و الرقابة من حيث الغرض منها.

و اعتبر COULAUDوDERVAVAUXان الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان ان القرارات التي اتخذتها الادارة العليا يتم تتبعها بفعالية و كفاءة من اجل تحسيين اداء المؤسسة.[1]

المطلب الثاني:تحسين الاداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية.

ان بين الاهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية هو ضمان نوعية جيدة للمعلومات التي ينبغي الاعتماد عليها في البيانات المحاسبية لحماية النقدية و الاصول المادية للمؤسسة ،و التي تلجا هذه الاخيرة الى توفير نظام معلوماتي محاسبي جيد و ملائم لمستخدمي الادارة ،و التي تستغلها في تقييم الاداء و اتخاذ القرارات المناسبة ،فأي خلل يطفو على نظام المعلومات المحاسبية فانه يشكل مصدرا اساسيا لعدة مشاكل من المشاكل التشغيلية التي تواجهها الكثير من المؤسسات الاقتصادية و التي تكون عادة سببا في اختفاء البعض منها و ينتج هذا الخلل في النظام عن التواني قي توصيل المعلومات المالية الهامة او عدم توصيلها في الوقت المناسب لاتخاذ القرار ، حيث تعتبر المعلومات

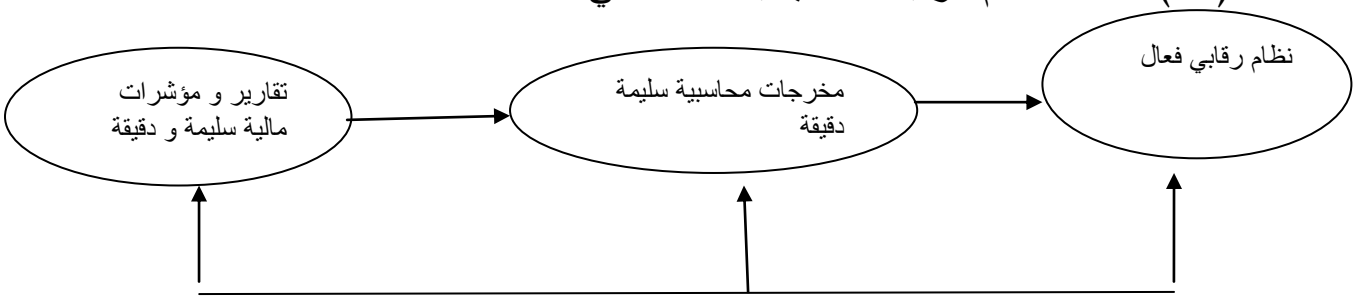
[1] **عتبة بن عتبة عبد الله، مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الاداء المالي** ،جامعة خميس مليانة ،2016،ص 20

المحاسبية الاداة الاساسية لعملية اتخاذ القرار ، و يتوقف نجاح هذه الاخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة و مصداقية المعلومات و دقتها في تمثيل الواقع الذي يعتبر من محددات القرار السليم.

و لكي تصنف هذه المعلومات المحاسبية بالصحة و المصداقية و الدقة و حتى تكون معبرة عن المركز المالي للمؤسسة و يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ،فانها يجب ان تكون مصادق عليها من طرف مدقق حسابات ،و الذي بعد قيامه بفحص و تدقيق و رقابة الاعمال بالمؤسسة و بعد اتمام برنامج التدقيق فانه يعد تقريرا عن مدى صحة و دقة مخرجات المحاسبة ، و المتمثلة اساسا في الميزانية و جدول حسابات النتائج و عن الملاحظات و التوصيات التي يراها ضرورية.

ومن هنا تتضح لنا علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الاداء المالي في المؤسسة ،فوجود نظام رقابة داخلي فعال و جيد فانه يضمن مخرجات سليمة و دقيقة للحسابات و للنظام المحاسبي فهي نفسها مدخلات التحليل المالي ،فوجود نظام رقابة فعال يضمن وجود مؤشرات مالية صحيحة و دقيقة[1] ،و هذا ما سنوضحه في الشكل الموالي.[2]

الشكل (03) :علاقة نظام الرقابة الداخلية بالاداء المالي



المصدر :على شيتور ،مرجع سبق ذكره ،ص 64

[1] **على شيتور ،مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية** ،مذكرة الماستر ،تخصص فرع محاسبي ،جامعة بسكرة ،2014،ص 64

خلاصة الفصل

ان التسيير المالي اصبح بشكل خاص من اهم وظائف الرئيسية للمؤسسة ،اذ بواسطته تستطيع المؤسسة ان تحقق اهدافها العامة و تسود على استقرارها بأكثر فعالية و من اهداف هذا التسيير تحسين و تقييم الاداء المالي ،حيث تلجا الى الاستخدام الامثل للموارد الاقتصادية و تحقيق الكفاءة الانتاجية و من اجل تحقيق هذه الاهداف لابد من الالتزام بنظام الرقابة الداخلية فعال الذي يلعب دورا هاما في تحقيق الكفاءة الانتاجية و تقييم الاداء المالي للمؤسسة.

دراسة تطبيقية لشركة توزيع الكهرباء و الغاز بالمدية

تمهيد

سوف نتطرق في هذا الفصل الى دراسة شاملة و واضحة لنستطيع الوصول الى نتائج معينة ،و اردنا ان ندعم و نثري دراستنا بجانب تطبيقي اضافة الى الجانب النطري المتطرق اليه في الفصلين السابقين،و لقد وقع اختيارنا على فرع من شركة سونلغاز فرع الدية ،لكي نقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية و دورها في تقييم الاداء المالي لها ،و لهذا قسمنا هذا الفصل الى :

المبحث الاول :. عرض عام حول مؤسسة توزيع الغاز والكهرباء

المبحث الثاني :تقيم الاداء المالي للمؤسسة (سونلغاز) بواسطة النسب المالية و المؤشرات المالية.

المبحث الاول : عرض عام حول مؤسسة توزيع الغاز والكهرباء

سنقدم في هذا المبحث عرض عام للشركة محل الدراسة في إطار منهجي، وذلك من خلال عرض الشركة القابضة ومجمع سونلغاز، عرض الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SDC-SPA (سونلغاز) والتعرف على مهامها وإسناداتها، وفي الأخير تقديم مديرية التوزيع بالمدية)وحدة تابعة لSDC-SPA) من خلال عرض الهيكل التنظيمي للمديرية والتعرف على كل قسم، وصولا إلى قسم المالية والمحاسبة مكان إجراء هذه الدراسة.

المطلب الأول :لمحة تاريخية للشركة الوطنية للكهرباء و الغاز(مجمع سونلغاز).

أولا :النشأة و التطور التاريخي[1].

- ❖ بداية القرن العشرين ، اشتركت 16 شركة في امتيازات كهربائية في الجزائر ، ومجموعة ليبون (الشركة المركزية لإضاءة الغاز)،وشركة الإضاءة والقوة (SAEF) في الوسط والغرب،Compagnie due Bourbonnais الى الشرق و مصانع levyفي قسنطينة .
- ❖ 1947 ،تم نقل الشركات الامتياز 16 إلى شركة تحت المسمي شركة كهرباء و الغاز الجزائريةEGA، كلفت بإنتاج، نقل و توزيع الطاقة الكهربائية و الغاز.
- ❖ 1962: الاحتفاظ بالإطار القانوني لشركة EGA، و ذلك بمقتضى القانون رقم 62/157الصادر ب 1962/12/31.
- ❖ 1969: حل شركة كهرباء والغاز الجزائرية(EGA)، و إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز تحت المسمى "SONELGAZ"، و ذلك بمقتضى القانون رقم69/059 الصادر ب 1969/07/26،مع ابقاء نفس المهام .

[1] الموقع الإلكتروني للشركة القابضة SONELGAZ http://www.sonelgaz.dz

- ❖ 1983: إعادة الهيكلة الأولى :ميلاد 05 شركات تابعة متخصصة في الأشغال، (KAHRIF، KANAGHAZ INERGA'ETTARKIBK) بالإضافة إلى شركة التصنيع AMC.
- ❖ 1991 تغير الإطار القانوني للشركة لتصبح مؤسسة عمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري(SONELGAZ EPIC)، و ذلك بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم91/457 الصادر ب 1962/12/14.
- ❖ 1995 التمتع بشخصية قانونية و الاستقلال المالي 'ويؤكد المرسوم التنفيذي رقم95-280المؤرخ 1995/09/17 على طبيعة سونلغاز كمنشأة صناعية وتجارية عامة توضع تحت إشراف وزير الطاقة والمناجم.
- ❖ 1998 إنشاء فروع خدمات منها (MPV, CAMEG, SAT INFO).
- ❖ 2002تغير الإطار القانوني للشركة لتصبح شركة ذات أسهم SPA بعد صدور القانون رقم 02 /01 المؤرخ في 2002/02/05.
- ❖ 2004 الإعلان عن إعادة هيكلة و برنامج توسعي لأنشطة الإنتاج، النقل و التوزيع و تغير الإطار القانوني لتصبح مجموعة صناعية و كذا أصبحت Sonelgaz شركة قابض،تم إنشاء بعض الكيانات المسؤولة عن أعمالها الأساسية ك شركات تابعة تضمن هذه الأنشطة :[1]
  - ✓ الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء(SPE)
  - ✓ الشركة الجزائرية لإدارة شبكة نقل الكهرباء(GRTE)
  - ✓ شركة إدارة شبكة نقل الغاز الجزائرية(GRTG)
- ❖ 2006 توسيع و تطوير مهام المجمع و إنشاء فروع للتوزيع جديدة و دمج شركات الأشغال و الخدمات الى المجمع ، من أهمها:

[1] مقابلة مع السيد امين طبوزي ،رئيس قسم المالية و المحاسبة يوم 2021/5/9

- ✓ الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز في الجزائر.(SDA)
- ✓ المؤسسة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز للوسط .(SDC)
- ✓ الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء وغاز الشرق.(SDE)
- ✓ شركة توزيع الكهرباء و الغاز الغرب(SDO)

❖ 2009 الانتهاء من إعادة الهيكلة :ليصبح المجمع يضم 39 فرعا ينقسم لخمسة أنواع من الشركات:

- **الشركات المهنية و التجارية :« Sociétés Métiers »** تعتبر هاته الشركات العمود الفقري للمجمع، تضم 07 شركات وهي شركة إنتاج الكهرباءSPE، شركة نقل الكهرباءGRTE،شركة نقل الغاز GRTG،04شركات التوزيع SDA-C-E-O،شركة مسير المنظومة الكهربائيةOS.
- **شركات الإنتاج** :و هي شركات متخصصة في إنتاج الكهرباء، برأس مال مختلط مع شركات دولية وتضم 04 شركات و هي شركة انتاج الكهرباء ترقة SKBبرواقية ، SKDكودية الدراوش ،SKT،سكيكدة SKS.
- **شركات الأشغال** : يضم 06 شركات KAHRIF, KAHRAKIB, INERGA,CEEG,KANAGHAZ ETTARKIB,
- **شركات المساعدة** :هي شركات تقدم خدمات حسب الاختصاص في شتى لمجالات مثل خدمات الإعلام الآلي، خدمات السيارات، التجهيزات الصناعية، المحولات الكهربائية....، و تضم 15 شركة.

- **شركات مشاركة مع سونلغاز** :و هي شركات مختلطة مع شركات أخري ولها حصص في رأس المال و تضم 06 شركات.

-**2011** تعديل النظام الأساسي سونلغاز شركة قابضة :تم تنقيح النظام الأساسي سونلغاز ، الذي اعتمد في عام 2002 ، واعتمد من قبل مجلس الوزراء يوم الاثنين ، 2 مايو 2011 ، وتصبح بالتالي ،وبالإضافة Sonelgaz. في" شركة قابضة "دون إنشاء كيان قانوني جديد ويأخذ اسم Sonelgaz.Spa في "Groupe Sonelgaz". إلى ذلك، تشكل الشركة القابضة سونلغاز وشركاتها التابعة مجموعة تسمى

بدور صاحب محفظة الأسهم التي تشكل رأس مال الشركات التابعة لها Sonelgaz . اللوائح المعدلة ، تحتفظ

إن مجالس إدارة الشركات التابعة هي المرحلات الرئيسية التي تمكن الشركة القابضة من مراقبة وإدارة الشركات التابعة.

-2017 :إعادة هيكلة الشركات بتجميع عدة شركات في شركة واحدة و تقسم أنواع الشركات كما يلي:

- **الشركات الخاضعة :يكون رأسمالها % 100 من المجمع**، و تضم 13 شركة(06شركات مهنية و 07 شركات أشغال.(**الشركات المختلطة :يكون رأسمالها % 51من المجمع**، و تضم(07 شركات شركات الإنتاج المختلطة 03 + شركات جديدة)
- **. شركات مشاركة مع شركات مجمع سونلغاز** :و هي الشركات المساعدة حسب هيكلة 2009 و تضم 20 شركة
- **شركات مشاركة مع شركات أخرى** : و هي شركات مشاركة مع سونلغاز حسب هيكلة_ 2009 و تضم 05 شركات.

❖ و من أهم الشركات الموحدة هي شركات التوزيع في شركة واحدة تحت المسمى : الشركة الجزائرية لتوزيع كفرع SDA .مع إضافة « SDC,SDE,SDO » الكهرباء و الغاز و التي ضمت« SDC,SDE,SDO " مع اضافةSDA كفرع .

المطلب الثاني : تعريف بالمؤسسة محل الدراسة وأهدافها

أنشأت المديرية سنة 1947 لتوزيع الطاقة الكهربائية والغاز، وتلبية حاجيات الزبائن على مستوى إقليم التيتري

(ولاية المدية حاليا)، مع الأخذ بعين الاعتبار التكلفة ونوعية الخدمة والأمان وتعتبر الوحدة المسماة:مديرية المدية لتوزيع الكهرباء و الغاز فرع من الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز إحدى(الشركات المهنية التجارية الخاضعة مع 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.

ثانيا :التغطية الإقليمية[1] :

تقع مديرية التوزيع وسط مدينة المدية،ب شارع بن عياد الطاهر يقابلها مستشفى محمد بوضياف، 156 زبون،عدد الزبائن تغطي 64 بلدية ب 08 وكالات تجارية لعدد الزبائن الموصولون بالكهرباء219 :

67 زبون ، موزعة على) المدية 1 و 2 ، البرواقية، قصر البخاري، بني سليمان ، الموصولون بالغاز899 :

[1] مقابلة مع السيد طبوزي ،رئيس مصلحة المالية و المحاسبة ،يوم 2021/5/9

عين بوسيف، تابلاط ، الشهبونية (و 6 وكالات تقنية في مجال الكهرباء تغطي شبكة كهربائية ب67899

كم، و 5 وكالات تقنية في مجال الغاز تغطي شبكة غازية تقدر ب 3296 كم.

ثالثا :أهداف المديرية[1]

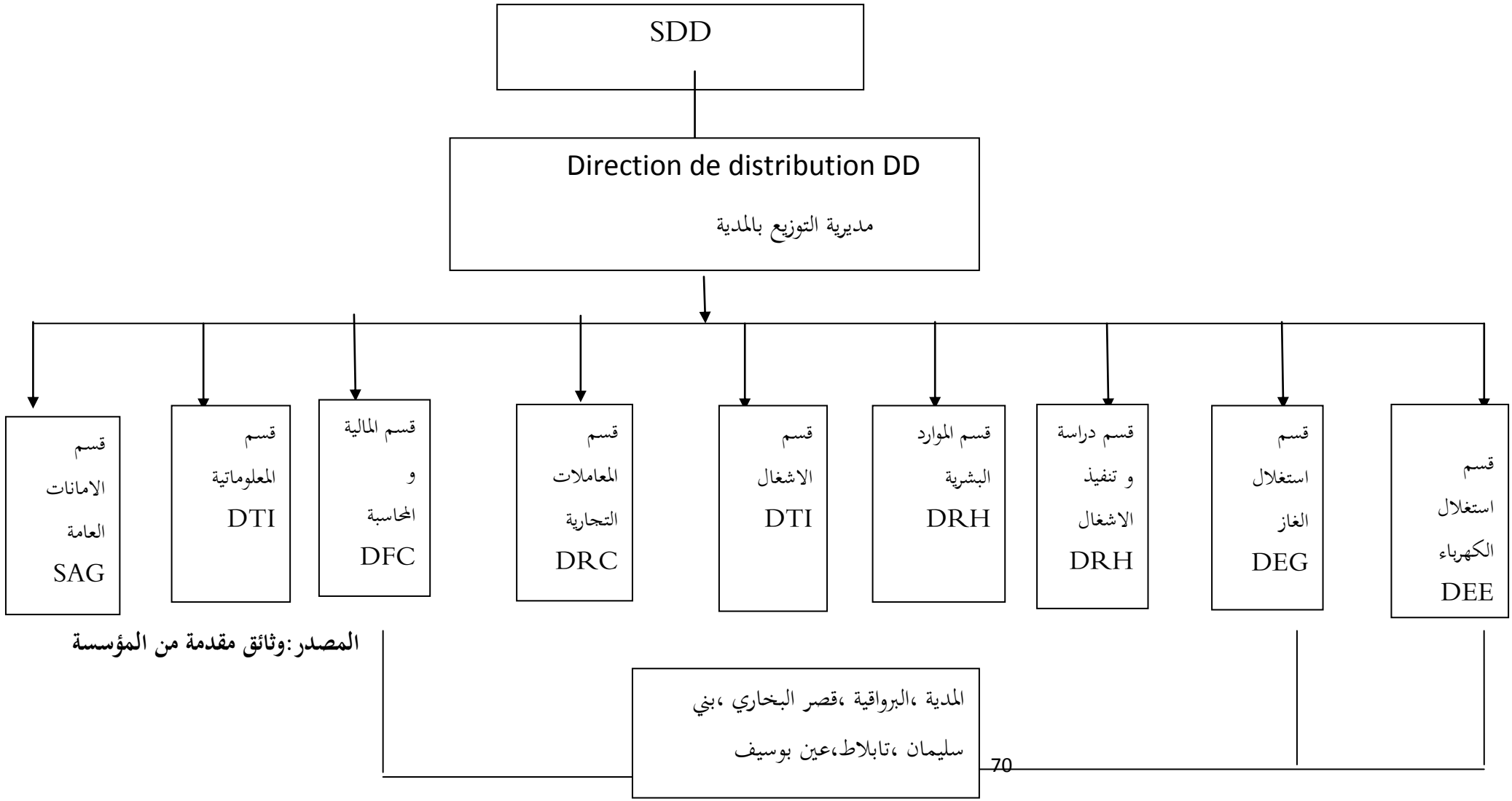
السهر على تقديم و تطوير و تحديث أحسن الخدمات لمختلف أنواع الزبائن تطوير وتعزيز شبكة التوزيع بإقليم الولاية و تفعيل كل نشاط له علاقة بالصناعات الكهربائية والغازية .

- إنجاز المخططات الاستثمارية في أجلها المحددة.
- توفير بيئة عمل على تحصيل ديونها مع مختلف زبائنها في الآجال المتفق عليها و تحقيق أكبر أرباح ممكنة .
- مراعاة الجانب الاجتماعي تماشيا مع أهداف الشركة الأم .
- الحفاظ على مناصب الشغل وتحسين مستوى العمال .

[1] الموقع الإلكتروني للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز، مرجع سابق

المطلب الثالث :الهيكل التنظيمي للمديرية المدية لتوزيع الكهرباء و الغاز

الشكل (04):**الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز– وحدة المدية –**



المصدر:وثائق مقدمة من المؤسسة

تحليل الهيكل التنظيمي:

- **قسم استغلال الشبكات:** وهي المسؤولة عن تسيير شبكات التوزيع للكهرباء والغاز وكذا صيانتها و مدى استمرارها في التوزيع كما ونوعا مع احترام المعايير المعترف.
- **قسم المالية و المحاسبة** :وهو المسؤول عن متابعة كل الشؤون المالية للمديرية من ديون ومصاريف ...
- **قسم الموارد البشرية** :يهتم بتسيير شؤون الموظفين و كل ما يتعلق بحياتهم المهنية منذ توظيفهم بما في ذلك التكوين الأجور، الترقية، التقاعد. ..
- **قسم العلاقات التجارية** :يهتم بتسيير طلبات الزبائن وهو نقطة الوصل بين الزبون والمؤسسة وتقسم لمصالح المصلحة التجارية بالمدية، البرواقية، قصر البخاري، بني سليمان،عين بوسيف وتابلاط.
- **قسم الدراسات و الأشغال** :يتكفل بالدراسة الميدانية لكافة الأشغال المتعلقة بعملية توصيل الكهرباء والغاز للزبائن من حيث الكمية، التكلفة، تحديد المسافة بين لزبون والشبكة، ويحرر بذلك مخطط الدراسة .
- **قسم الإمكانيات العامة** :يهتم بتوفير كل الأجهزة المستعملة داخل المركز والوكالات التابعة له مثل توفير المكاتب السيارات، أجهزة الإعلام. ..
- **قسم تسيير أنظمة المعلوماتية** :توكل إليه مهمة تجميع المعلومات الخاصة بالمؤسسة وزبائنها وبتبويبها من اجل الإطلاع عيها بسهولة.

المبحث الثاني :تقييم الاداء المالي لمؤسسة سونلغاز بالمدية بواسطة النسب المالية

من خلال هذا المبحث سنقوم بتقييم الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز وحدة المدية عن طريق النسب المالية ، وبالرغم من ان محور دراستنا هو دور الرقابة الداخلية في تقييم الاداء المالي

المطلب الأول :إعداد الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة خلال الفترة 2017-2019

سنقوم في هذا المطلب بإعداد الميزانيات المالية المختصرة للسنوات ثلاث، وذلك باعتماد الميزانيات المقدمة من طرف المؤسسة، وهذا لتسهيل عملية الحساب لتحليل وتقييم الأداء المالي للمؤسسة.

1.-الميزانيات المختصرة لسنوات محل الدراسة

جدول رقم (01) :الميزانية المالية مختصرة لسنة 2017

الاصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الاصول غير جارية	15 466 239 885,86	الاموال الخاصة	11 174 621 712,78
		الخصوم غير جارية	3 363 198 269,08
الاصول الجارية	3 628 855 640,43	الخصوم الجارية	4 557 275 544,43
المخزونات	1 140 450,99		
الحقوق	3 432 564 068,83		
خزينة الاصول	195 151 120,61		

مجموع الاصول	19 095 095 526,29	مجموع الخصوم	19 095 095 526,29

المصدر :من إعداد الطالبين بإعتماد على القوائم المالية الخاصة للمؤسسة(أنظر ملاحق02،01)

جدول رقم (02) :الميزانية المالية مختصرة لسنة 2018

الاصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الاصول غير جارية	15 671 801 115,64	الاموال الخاصة	11 817 159 345,43
		الخصوم غير جارية	3 917 683 044,83
الاصول الجارية	2 882 424 167,98	الخصوم الجارية	2 819 382 893,36
المخزونات	1 934 100,99		
الحقوق	2 767 931 608,54		
خزينة الاصول	112 558 458,45		
مجموع الاصول	18 554 225 283,62	مجموع الخصوم	18 554 225 283,62

المصدر :من إعداد الطالبين بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة(أنظر الملاحق04،03)

جدول رقم (03) :الميزانية المالية مختصرة لسنة 2019

الاصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الاصول غير جارية	15 849 672 894,90	الاموال الخاصة	12 086 269 770,73
		الخصوم غير جارية	4 116 560 888,25
الاصول الجارية	2 787 303 168,37	الخصوم الجارية	2 434 145 404,29
المخزونات	977 850,99		
الحقوق	2 682 628 968,74		
خزينة الاصول	103 696 348,64		
مجموع الاصول	18 636 976 063,27	مجموع الخصوم	18 636 976 063,27

المصدر :من إعداد الطالبين بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة(أنظر الملاحق05،06)

المطلب الثاني :تقيم الاداء المالي للمؤسسة بواسطة النسب المالية و المؤشرات المالية

اولا: النسب المالية

1- نسبة السيولة:

أ نسبة سيولة العام:

=الأصول المتداولة / الديون قصيرة الأجلة

جدول رقم (04): نسبة سيولة العامة

البيان	2017	2018	2019
الاصول المتداولة	3 628 855 640,43	2 882 424 167,98	2 787 303 168,37
ديون قصيرة الاجل	4 557 275 544,43	2 819 382 893,36	2 434 145 404,29
نسبة السيولة العامة	0,80	1,02	1,15

المصدر: من إعداد الطالبين بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة (أنظرالملاحق01،02،03،04،05،06)

التعليق :نلاحظ خلال سنة 2017 نسبة سيولة العامة للمؤسسة سونلغاز كانت0.8 وبالتالي الأصول المتداولة لم تغطي ديونها قصيرة الأجل، وخلال سنة 2018 و2019 نسبة السيولة المؤسسة سونلغاز تفوق 1 وبالتالي الأصول المتداولة غطت ديونها قصيرة الأجل ولهذا فإن المؤسسة لها القدرة على تسديد إلتزاماتها قصيرة الأجل.

ب نسبة السيولة السريعة:

نسبة السيولة السريعة=(الأصول المتداولة – المخزونات)/ الديون قصيرة الأجل

جدول رقم(05): نسبة السيولة السريعة

البيان	2017	2018	2019
الاصول المتداولة – المخزونات	3 627 715 189,44	2 880 490 066,99	2 786 325 317,38
ديون قصيرة	4 557 275 544,43	2 819 382 893,36	2 434 145 404,29

الاجل			
نسبة السيولة السريعة	**0.80**	**1.02**	**1.14**

المصدر: من إعداد الطالبين بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة (أنظرالملاحق06،05،04،03،02،01)

التعليق :نلاحظ أن النسب خلال سنوات 2017 و 2018 و 2019 تفوق 0.5 وبالتالي فإن المؤسسة سونلغاز قادرة على تسديد ديونها قصيرة الأجل.

ج نسبة السيولة الجاهزة:

نسبة السيولة الجاهزة =القيم الجاهزة / ديون قصيرة الأجل

جدول رقم (06):نسبة السيولة الجاهز ة

البيان	**2017**	**2018**	**2019**
قيم جاهزة	209 928 674,71	113 645 900,09	104 771 186,66
ديون قصيرة الاجل	4 557 275 544,43	2 819 382 893,36	2 434 145 404,29
نسبة السيولة الجاهزة	**0.05**	**0.04**	**0.04**

المصدر: من إعداد الطالبين بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة (أنظرالملاحق06،05،04،03،02،01)

التعليق :نلاحظ أن النسبة غير جيدة للمؤسسة سونلغاز خلال هذه السنوات2019،2018،2017 لأنها لم تصل إلى النسبة المثلى وتتراوح ما بين 0.2و0.3.

2- نسب النشاط:

أ معدل دوران إجمالي الأصول:

معدل دوران إجمالي الأصول = رقم الأعمال / مجموع الأصول

جدول رقم(07) :معدل دوران إجمالي الأصول

البيان	2017	2018	2019
رقم الاعمال	4 389 603 115,27	4 997 104 574,49	4 909 295 145,57
مجموع الاصول	19 095 095 526,29	18 554 225 283,62	18 636 976 063,27
معدل دوران اجمالي الاصول	**0.23**	**0.27**	**0.26**

المصدر: من إعداد الطالبين بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة(انظر الملاحق 10،01،03،05،07،08،09،،12،11)

التعليق :يقدر معدل دوران إجمالي الأصول للمؤسسة سونلغاز ب 0.23 يعني أن كل دينار مستثمر في المؤسسة في سنة 2017 يولد 0.23 من المبيعات هذا يدل على ضعف كفاءة لإدارة الممتلكتها ، أما بالنسبة لسنة 2018 يقدر المعدل ب 0.27 مما يعني زيادة في كفاءة الإدارة خلال سنة وينخفض خلال سنة 2019 بنسبة قليلة جدا حيث يقدر ب. 0.26 .

ب- معدل دوران الأصول الثابتة:

معدل دوران الأصول الثابتة = رقم الأعمال / الأصول التابثة

جدول رقم (08):معدل دوران الأصول الثابتة

البيان	2017	2018	2019
رقم الاعمال	4 389 603 115,27	4 997 104 574,49	4 909 295 145,57
الاصول الثابتة	**15466239885.86**	**15671801115.64**	**15849672894.90**
معدل دوران الاصول الثابتة	**0.28**	**0.32**	**0.31**

المصدر: من إعداد الطالبين بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة(انظر الملاحق 01،03،05،07،08،09،10،11،12)

التعليق :بالنسبة لهذا المعدل يقيس قدرة الأصول الثابتة على خلق المبيعات فالبنسبة2017 يقدر المعدل ب 028 يعني أن كل دينار مستثمر من أصول ثابتة يولد ب 0.28 من المبيعات، وفي 2018 يقدر المعدل ب 0.32 يعني نلاحظ إرتفاع في معدل دو ا رن الأصول الثابتة يعني أن كل دينار مستثمر من أصول ثابتة يولد ب 0.32 من المبيعات، وفي2019 يقدر المعدل دو ا رن الأصول الثابتة ب 0.31 نلاحظ ت ا رجع طفيف في معدل ويعني هذا أن كل دينار مستثمر من أصول الثا بتة يولد ب 0.31 من المبيعات.

ج معدل دوران الأصول المتداولة:

معدل دوران الأصول المتداولة = رقم الأعمال / الأصول المتداولة

جدول رقم(09): معدل دوران الاصول المتداولة

البيان	2017	2018	2019
رقم الاعمال	4 389 603 115,27	4 997 104 574,49	4 909 295 145,57
الاصول المتداولة	3 628 855 640,43	2 882 424 167,98	2 787 303 168,37

معدل دوران الاصول المتداولة	**1.21**	**1.73**	**1.76**

المصدر: من إعداد الطالبين بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة(انظر الملاحق 01،03،05،07،08،09،10،11،12)

التعليق :نلاحظ أن معدل دو ا رن الأصول المتداولة لسنوات الثلاث 2017 و 2018 و2019 وتقدر على التوالي ب 1.21 و 1.73 و 1.76 ونلاحظ إرتفاع في معدل ويدل هذا على حسن تسيير المخزونات.

3- **نسب المردودية:**

أ المردودية الماليةRcp –

المردودية المالية RCP= النتيجة الدورة الصافية / الأموال الخاصة

جدول رقم (10): المردودية المالية

البيان	**2017**	**2018**	**2019**
النتيجة الصافية	−1 299 757 983,59	−1 006 205 070,86	−1 984 483 086,63
الاموال الخاصة	11 174 621 712,78	11 817 159 345,43	12 086 269 770,73
المردودية المالية	**−0.12**	**−0.09**	**−0.16**

المصدر :من إعداد الطالب بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة(أنظر الملاحق،09،08،07،06،04،02،12،11،10)

التعليق :من خلال النتائج جدول المردودية المالية للمؤسسة سونلغاز نلاحظ أنها سالبة في ثلاث سنوات 2017 و 2018 و 2019 وكان أفضل تحسن في سنة 2018 مقارنة بسنتين أخرتين وهذا ا رجع إلى زيادة في النتيجة الصافية.

ب- المردودية الإقتصادية Re

نسبة المردودية الاقتصادية RE= النتيجة الدورة الصافية / مجموع الأصول

جدول رقم (11): المردودية الإقتصادية

البيان	2017	2018	2019
النتيجة الصافية	-1 299 757 983,59	-1 006 205 070,86	-1 984 483 086,63
مجموع الاصول	19 095 095 526,29	18 554 225 283,62	18 636 976 063,27
المردودية الاقتصادية	**-0.07.**	**-0.05**	**-0.11**

المصدر :من إعداد الطالب بإعتماد على القوائم المالية خاصة للمؤسسة (أنظرالملاحق12،11،10،09،08،07،05،03،01)

التعليق :من خلال الجدول المردودية الإقتصادية للمؤسسة سونلغاز نلاحظ أن هذه النسبة سالبة خلال سنوات 2017 و 2018 و 2019 وكان أفضل تحسن سنة 2018 وذلك ا رجع إلى زيادة في النتيجة الصافية.

ثانيا :مؤشرات المالية

1- حساب راس المال العامل:

بما ان راس المال العامل موجب أول شرط من شروط التوازن المالي، فسنقوم فيما يلي بالحساب بعض أنواع راس المال العامل، والتي ستكون كالتالي:

أ حساب راس المال العامل الصافي:

يحسب بطريقتين، وطريقة التي سيتم إعتمادها هي حسابه من أعلى الميزانية كالتالي:

راس المال العامل الصافي = الاموال الدائمة – الأصول غير جارية

جدول رقم(12):راس المال العامل الصافي

البيان	2017	2018	2019
الاموال الدائمة	14 537 819 981,86	15 734 842 390,26	16 202 830 658,98
الاصول غير جارية	15 671 801 115,64	15 671 801 115,64	15 849 672 894,90
راس المال العامل الصافي	1 133 981 133,78−	63 041 274,62	353 157 764,08

المصدر:من اعداد الطالبين اعتمادا على القوائم المالية انظر الملاحق (01،02،03،04،05،06)

التعليق :نلاحظ من خلال النتائج التي تحصلنا عليها ن راس المال العامل سالب في سنة2017 وهذا يدل على أن المؤسسة لم تستطيع تمويل أصولها غير الجارية بواسطة أموالها الدائمة، وفي سنة 2018 نلاحظ راس المال العامل الصافي موجب وبالتالي نلاحظ إرتفاع في راس المال العامل الصافي وبالتالي هذا يدل على أن المؤسسة إستطعت تمويل أصولها غير الجارية بواسطة أموالها الدائمة، وفي سنة 2019 نلاحظ أيضا راس المال

العامل الصافي موجب وإرتفع بالنسبة للسنة السابقة وبالتالي إستطعت المؤسسة سونلغاز تمويل أصولها غير الجارية بواسطة أمولها الدائمة، وهذا بدوره يجعلها قادرة على تسديد ديونها على المدى القصير والمتوسط.

ب حساب راس المال العامل الخاص:

راس المال العامل الخاص = رؤوس الأموال الجماعية – الأصول غير جارية

جدول رقم(13):راس المال العامل الخاص

البيان	2017	2018	2019
رؤوس الاموال الجماعية	11 174 621 712,78	11 817 159 345,43	12 086 269 770,73
الاصول غير جارية	15 671 801 115,64	15 671 801 115,64	15 849 672 894,90
راس المال العامل الخاص	−4 291 618 173,08	−3 854 641 770,21	−3 763 402 124,17

المصدر:من اعداد الطالبين اعتمادا على القوائم المالية انظر الملاحق (01،02،03،04،05،06)

التعليق :نلاحظ من خلال جدول راس المال العامل الخاص خلال السنوات الفترة(**2017–2019**) سالب وهذا يدل على أن مؤسسة سونلغاز تقوم بتغطية الأصول غير جارية برؤوس الأموال الجماعية بل تعتمد على ديون طويلة الأجل خاصة سنة2017.

ج حساب راس المال العامل الأجنبي:

راس المال العامل الأجنبي = مجموع الخصوم – رؤوس الأموال الجماعية.

جدول رقم(14):راس المال العامل الاجنبي

البيان	2017	2018	2019
مجموع الخصوم	19 095 095 526,29	18 554 225 283,62	18 636 976 063,27
رؤوس الاموال الجماعية	11 174 621 712,78	11 817 159 345,43	12 086 269 770,73
راس المال العامل الاجنبي	7 920 473 813,51	6 737 065 938,19	6 550 706 292,54

المصدر:من اعداد الطالبين اعتمادا على القوائم المالية انظر الملاحق (06،04،02)

التعليق :نلاحظ أن راس المال العامل الأجنبي في إنخفاض خلال الفترة(2017-2019) وهذا ا رجع إلى إرتفاع رؤوس الأموال الجماعية وإنخفاض في مجموع الخصوم.

د حساب راس المال العامل الإجمالي:

راس المال العامل الإجمالي = قيم إستغلال + قيم قابلة للتحقيق + قيم جاهزة

جدول رقم(15):راس المال العامل الاجمالي

البيان	2017	2018	2019
قيم الاستغلال	1 140 450,99	1 934 100,99	977 850,99
قيم قابلة للتحقيق	3 432 564 068,83	2 767 931 608,54	2 682 628 968,74
قيم جاهزة	209 928 674,71	113 645 900,09	104 771 186,43
راس المال العامل	3 643 633 194,53	2 883 511	2 788 378 006,16

الاجمالي		609,62	

المصدر:من اعداد الطالبين اعتمادا على القوائم المالية انظر الملاحق(05،03،01)

التعليق :نلاحظ ان راس المال العامل الإجمالي للمؤسسة سونلغاز موجب خلال السنوات2019،2018،2017.

2- إحتياجات راس المال العامل:

يعبر إحتياجات راس المال العامل الذي تحتاجه المؤسسة لمواجهة ديونها المستحقة ويحسب كالتالي:

احتياجات راس المال العامل=(قيم الاستغلال + قيم قابلة للتحقيق)-(ديون قصيرة الأجل- سلفيات مصرفية)

جدول رقم (16) :يبين احتياجات راس المال العامل

البيان	2017	2018	2019
قيم الاستغلال	1 140 450,99	1 934 100,99	977 850,99
قيم قابلة للتحقيق	3 432 564 068,83	2 767 931 608,54	2 682 628 968,74
ديون قصيرة الاجل	4 557 275 544,43	2 819 382 893,36	2 434 145 404,29
سلفات مصرفية	0.00	0.00	0.00
احتياجات راس المال العامل	-1 123 571 024,61	-49 517 183,83	249 461 415,44

المصدر :من اعداد الطالبين بالاعتماد على القوائم المالية انظر الملاحق (01،02،03،04،05،06)

التعليق :نلاحظ من خلال النتائج المتحصل عليها أن إحتياجات راس المال العامل سالبة في سنتي 2017 و 2018 وهذا يدل على أن مؤسسة سونلغاز غطت إحتياجات دورتيها ولا تحتاج إلى موارد أخرى، أي أن الحالة المالية للمؤسسة جيدة في هذه الحالة، وفي سنة 2019 نلاحظ إحتياج راس المال العامل موجب وفي هذه الحالة تدل على أن المؤسسة سونلغاز بحاجة إلى مصادر أخرى تزيد مدتها عن سنة وذلك لتغطية إحتياجات الدورة.

3- الخزينة:

الخزينة = راس المال العامل الدائم أو صافي – إحتياجات راس المال العامل

جدول رقم (17): الخزينة

البيان	2017	2018	2019
راس المال العامل الدائم	−1 133 981 133,78	63 041 274,62	353 157 764,08
احتياجات راس المال العامل	−1 123 571 024,61	−49 517 183,83	249 461 415,44
الخزينة	−10 410 109,17	112 558 458,45	103 696 348,64

المصدر :من اعداد الطالبين اعتماد على نتائج سابقة

التعليق :نلاحظ أن الخزينة سالبة خلال سنة 2017 وبالتالي يدل على أن المؤسسة بحاجة لموارد مالية لتتغطية الإحتياجات المتزايدة من أجل إستمرار النشاط، وأما فيما يخص سنتي2018 و 2019 الخزينة موجبة وهذا يدل على وجود سيولة مجمدة ليست لصالح المؤسسة وعليه يجب إستغلال هذا الفائض من الأموال في المشاريع الإستثمارية أو توظيفها في البنوك

خلاصة

في الجانب التطبيقي من الدراسة تبين ان مؤسسة سونلغاز بالمدية تستعمل النسب المالية و المؤشرات المالية في تحديد وضعية المؤسسة بالاضافة الى ان الرقابة الداخلية للمؤسسة ساهمت بشكل كبير في ان المعطيات المحاسبية و القوائم المالية صادقة و لا يوجد بها أي غموض مالي و للرقابة الداخلية دور فعال في تقييم الاداء المالي للمؤسسة .


خاتمة عامة

ان وجود نظام رقابة داخلي في المؤسسة يساهم في المحافظة على أصول و ممتلكات المؤسسة و التالي منع الاختلاس ، كما يوفر النظام ضمانات كافية بأن المعلومات المحاسبية يتم استخدامها في اتخاذ القرار يمكن اعتبارها ذات مصداقية عالية.

ان وجود هذا النظام في المؤسسة يستدعي تقييمه بشكل واف ومفصل وذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف وتقديم الاقتراحات اللازمة لتجاوز نقاط الضعف وفي هذا الصدد ومن خلال الدراسة الميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء و الغاز بالمدية ،لقد برز لنا وبشكل واضح وجود نظام رقابة جيد وفعال من خلال التزام العاملين بجميع اللوائح والتعليمات او الاجراءات الموضوعة من طرف الادارة.

و من خلال تطرقنا لموضوع تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية اتضح لنا أن له دور كبير حيث يعتمد على معايير و ادوات و طرق علمية و عملية دقيقة يجب اتباعها لتعطي عملية التقييم الفعالية المثلى .

إختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تعد الرقابة الداخلية مخطط تنظيمي لمجموعة من الإجراءات والقواعد من طرف الإدارة المركزية،حسب الدراسة التي قمنا بها فان الرقابة الداخلية مخطط تنظيمي لمجموعة من الإجراءات و القواعد و منه الفرضية الاولى صحيحة .

الفرضية الثانية :تقييم الاداء المالي هو قيام ادارة المؤسسة بفحص و تشخيص المركز المالي و مقارنة نتائج ما حققته و ما ضيعته من فرص من سنة لاخرى ،و اعطاء خطط كفيلة يتحدى المستقبل و منه الفرضية الثانية صحيحة .

الفرضية الثالثة :الرقابة الداخلية التي تقوم بها المؤسسة في شقيها المالي و التقني ،بحيث يكون لها تاثير على المدى القصير و المتوسط و الطويل في تقييم و تحليل الوضعية المالية او الوضعية التقنية و منه الفرضة الثالثة صحيحة.

الاقتراحات

- ضرورة توعية المؤسسات الاقتصادية بأهمية البحث العلمي و ايجاد آلية تنسيق بينها وبين الجامعات الجزائرية وهذا لتقديم المساعدة اللازمة للباحث العلمي في إنجاز بحثه.
- ضرورة التنويع في استخدام وسائل دراسة وتقييم نظم الرقابة الداخلية وعدم الاقتصار على وسيلة واحدة وذلك لاستفادة من مزايا الوسائل المختلفة والتقليل من عيوبها بما يكفل سلامة

الحكم على درجة فاعلية نظام الرقابة الداخلية.

أفاق البحث:

لا شك انه رغم هذا الجهد المبذول في إتمام ذا البحث ، إلا انه لا يخلو كغيره من البحوث الاخرى من النقائص بسبب عدم القدرة على الامام بكل شيء وبالتفصيل و من خلال هذا يمكن طرح مواضيع و اشكاليات جديدة لها صلة بموضوعنا هذا نذكر منها:

- اثر المراجعة الخارجية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ؟
- نظام الرقابة الداخلية كوظيفة ؟
- دور التشخيص المالي في اتخاذ القرارات المالية ؟
- دور نظام الرقابة الداخلية في التحكم بالمخاطر المحيطة بالمؤسسة؟


المـــراجـــع

باللغة العربية

اولا الكتب :

01 عبد الكريم أبو مصطفى، **الإدارة والتنظيم، المفاهيم الوظائف، العمليات**، 2001،

02 محمد التهامي طواهر، **المراجعة والتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط2، 2005،

03 عطا الله أحمد سويلم الحسبان، **الرقابة الداخلية والتدقيق في البيئة تكنولوجيا المعلومات**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، ط 01، 2009،

04 محمد سمير أحمد، **الجودة الشاملة وتحقيق الرقابة في البنوك التجارية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط 01، .2009

05 كمال الدهراوي مصطفى ومحمد السرايا، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، المكتبة الجامعية الحديثة، الإسكندرية، مصر، 2006،

06 نواف محمد عباس الرماحي، **مراجعة المعاملات المالية**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009،.

07 هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، ط2، 2004،.

08 زاهر عبد الرحيم عاطف، **الرقابة على الأعمال الإدارية**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، ط 01، .2009

09 خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 1998،

10 صلاح الدين حسن السيسي، **الرقابة على أعمال البنوك ومنظمات الأعمال**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، ط 01، 2001،

11 غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصرة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، ط02، 2009،

12 علي الشريف، **الإدارة المعاصرة**، الدار الجامعية، مصر، 2003،.

13 خالد الخطيب، خليل الرفاعي، **علم تدقيق الحسابات النظري والعلمي**، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، ط01، 2009،.
2005

14 محمد محمود الخطيب، **الأداء المالي و أثره على عوائد أسهم الشركات**، دار الحامد للنشر و التوزيع، ط 01، الأردن، 2010،
15 السعيد فرحات جمعة، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال و التحديات الراهنة**، دار المريخ للنشر الرياض،2000

16 مبارك لسلوس ،التسيير المالي ،الطبعة الثانية ،2012،
17 منير هندي إبراهيم، الإدارة المالية مدخل تحليلي معاصر، الطبعة السادسة، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية،2011
18 خالد توفيق الشمري ، التحليل المالي والاقتصادي في دراسات تقييم وجدوى المشاريع، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010،
19 محمد صالح الحناوي وآحرون، أساسيات الإدارة المالية، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2001 ، ص
20**منير شاكر محمد وآخرون، التحليل المالي(مدخل صناعة القرارات)**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005 ،
21 حمزة الشمخي، إبراهيم الجزراوي، الإدارة المالية الحديثة(منهج علمي تحليلي في اتخاذ القرارات)، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان،الاردن ،بدون سنة النشر ،
22 محمد علي إبراهيم العامري، الإدارة المالية الحديثة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013 ،
23 عبد السلام أبو قحف، **أساسات التنظيم والإدارة**، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، 2002،
24 **سمير محمد عبد العزيز، اقتصاديات الاستثمار والتمويل والتحليل المالي**، مكتبة الإشعاع للنشر والتوزيع، مصر، 1997 ،2

25 مصطفى فهمي الشيخ، التحليل المالي، الطبعة الأولى، فلسطين، 2008 ، ص4

26 محمد فريد الصحن وآخرون، **مبادئ الإدارة،** الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2001، .

27 ثابت عبد الرحمن إدريس، جمال الدين محمد المرسي، **الإدارة الاستراتيجية "مفاهيم ونماذج تطبيقية"**، الدار الجامعية، مصر، 2002،.

28 عبد الغفار حنفي، **أساسيات إدارة المنظمات،** الدار الجامعية، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 2000

29 محمد أحمد عبد النبي، **الرقابة المصرفية،** دار زمزم ناشرون وموزعون، ط1، الأردن، 2012

30 حامد طلبة، محمد أبو هيبة، **أصول المراجعة،** زمزم ناشرون والموزعون، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، .2011

31 موسى خليل، أسس الإدارة المعاصرة، المؤسسة الجامعية للدراسات، بيروت، لبنان، ط1، .

2- الكتب باللغة الفرنسية

Jack farge , analyse financiere , edition d'organisation ,paris,2015,

ثانيا المذكرات و الاطروحات

1- علاق فاطمة ،دور التحليل المالي في تشخيص البيئة المالية للمؤسسة ،مذكرة ماستر ،جامعة حمه لخضر ،الوادي ،دفعة 2014،

2- **مريخي عبد الرزاق، التحليل المالي ودوره في تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل المالي للمؤسسات الاقتصادية)دراسة حالة مخبر الأشغال العمومية للشرق،** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة الجزائر3 ، 2011/2010،

3- **أيمن فريد، استخدام أدوات التحليل المالي للتنبؤ بالفشل المالي(دراسة حالة عينة من مؤسسات الصناعة الميكانيكية الجزائرية2000 -2002)** رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3 ،2013/2012،

4- **تالي رزيقة، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية،** مذكرة لنيل الماستر، جامعة البويرة، 2012 ،

5- **شعيرامينة ،اثر الرقابة الداخلية على الاداء المالي للمؤسسة،مذكرة الماستر، ،جامعة المدية ،دفعة 2017 ،**

6- قلو رفيق، **دراسة أثر التمويل الإسلامي على الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة دراسة حالة الجزائر**، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة و مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، غير منشورة، 2010-2011.

7- وضياف سامية، **تقييم الأداء المالي لشركات التأمين دراسة حالة شركة تأمين المحروقات خلال 2005-2008**، رسالة ماجستير، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، غير منشورة، 2009 .

8- بطورة فضيلة، **دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك**، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، المسيلة، 2007.

9- بنية حيزية، **أهمية التخطيط المالي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مؤسسة بوفال وحدة المسبك بالبرواقية** ، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد التطبيقي في إدارة الأعمال و المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، غير منشورة، 2010-2011 ، 70.

10- **حناشي عماد ،اهمية نظام الرقابة الداخلية في ادارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية** ،مذكرة ماستر ،تخصص ادارة مالية ،جامعة المدية ،دفعة 2020/2019

11- دادن عبد الغني **قياس و تقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية حلة بورصتي الجزائر و باريس**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، غير منشورة، 2006-2007

12- زبيدي البشير، **دور التقارير المالية في تحسين الأداء للمؤسسة دراسة ميدانية في مجمع صيدال**، رسالة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم و علوم التسيير، جامعة البليدة، غير منشورة، أكتوبر 2011.

13- صخري جمال ،التحليل المالي كاداة اتخاذ القرارات في المؤسسات البترولية في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة ماستر سنة 2012،

14- **قريرة مروة ،دور التحليل المالي في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية** ،مذكرة ماستر ،تخصص فحص محاسبي ،جامعة بسكرة ،2016،

15- لعروس نبيلة ورمضاني نادية، **دور المراجعة الداخلية في منح قروض الاستثمار**، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة البويرة، سنة 2013

ثالثا الملتقيات و المجلات

1- محمد نجيب دبابش، طارق قدوري، **دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة دراسة تطبيقية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة**، الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، 05-2013/05/06 جامعة الوادي،.

رابعا المقابلات

مقابلة مع رئيس قسم المالية و المحاسبة لشركة توزيع الكهرباء و الغاز بالمدية

باللغة الفرنسية

اولا الكتب :

Jack farge , analyse financiere , edition d'organisation ,paris,2015,

ثانيا المواقع الالكترونية:

الموقع الإلكتروني للشركة القابضة SONELGAZ http://www.sonelgaz.dz

الملاحق

الملاحق

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

EXERCICE 2017

CENTRE DD MEDEA

DATE 07/05/2021 15.45.57

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2017	amort 2017	2017	2016
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		64 247 002,37	45 294 554,19	18 952 448,18	20 158 956,20
Constructions (Batiments et ouvrages		519 898 533,88	132 983 668,13	386 914 865,75	374 936 542,50
Installations techniques, matériel et outillage		23 160 683 149,68	12 278 477 386,64	10 882 205 763,04	10 278 901 064,45
Autres immobilisations corporelles		1 830 666 949,01	814 654 509,04	1 016 012 439,97	969 477 766,94
Immobilisations en cours		3 152 120 270,34		3 152 120 270,34	2 704 850 404,33
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		28 737 650 003,86	13 271 410 118,00	15 466 239 885,86	14 358 358 833,00
ACTIF COURANT					
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 683 823 400,32	297 069 547,26	3 386 753 853,06	3 241 759 424,48
Stocks et encours		1 140 450,99		1 140 450,99	1 214 450,99
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		13 543 125,37		13 543 125,37	22 146 255,14
Impôts		32 267 090,40		32 267 090,40	66 099 317,12
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		209 928 674,71	14 777 554,10	195 151 120,61	179 639 413,06
TOTAL ACTIF COURANT		3 940 702 741,79	311 847 101,36	3 628 855 640,43	3 610 858 860,81
TOTAL GENERAL ACTIF		32 678 352 745,65	13 583 257 219,36	19 095 095 526,29	17 969 217 693,81

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

EXERCICE 2017

CENTRE DD MEDEA

DATE 07/05/2021 15.47.53

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2017	2016
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)		609 178 902,10	609 178 902,10
Écart de réévaluation		0,00	0,00
Résultat net		0,00	134 446 317,68
Autres capitaux propres - Report à nouveau		10 565 442 810,68	9 616 814 891,82
compte de liaison**		11 174 621 712,78	10 360 440 111,60
TOTAL CAPITAUX PROPRES			
PASSIFS NON COURANTS		87 885 576,56	81 608 756,36
Emprunts et dettes financières			
Autres dettes non courantes		3 275 312 692,52	3 212 626 305,60
Provisions et produits comptabilisés d'avance		3 363 198 269,08	3 294 235 061,96
TOTAL PASSIFS NON COURANTS			
PASSIFS COURANTS		1 196 785 654,52	1 463 056 142,42
Fournisseurs et comptes rattachés		51 003 669,04	47 450 984,22
Impôts		0,00	0,00
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		3 309 486 220,87	2 804 035 393,61
Autres dettes		0,00	0,00
Trésorerie passif		4 557 275 544,43	4 314 542 520,25
TOTAL PASSIFS COURANTS		19 095 095 526,29	17 969 217 693,81
TOTAL GENERAL PASSIF			

الملاحق

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

EXERCICE 2018

CENTRE DD MEDEA

DATE 07/05/2021 10.25.35

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2018	amort 2018	2018	2017
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		69 973 332,00	46 628 313,95	23 345 018,05	18 952 448,18
Constructions (Batiments et ouvrages		572 238 896,27	144 905 550,72	427 333 345,55	386 914 865,75
Installations techniques, matériel et outillage		25 634 716 151,44	12 990 716 597,44	12 643 999 554,00	10 882 205 763,04
Autres immobilisations corporelles		2 110 397 899,29	944 754 506,41	1 165 643 392,88	1 016 012 439,97
Immobilisations en cours		1 401 445 706,58		1 401 445 706,58	3 152 120 270,34
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		29 798 806 084,16	14 127 004 968,52	15 671 801 115,64	15 466 239 885,86
ACTIF COURANT					
Créances et emplois assimilés					
Clients		2 963 886 226,68	281 012 961,37	2 682 873 265,31	3 386 753 853,06
Stocks et encours		1 934 100,99		1 934 100,99	1 140 450,99
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		23 528 374,43	1 899 396,95	21 628 977,48	13 543 125,37
Impôts		63 429 365,75		63 429 365,75	32 267 090,40
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		113 645 900,09	1 087 441,64	112 558 458,45	195 151 120,61
TOTAL ACTIF COURANT		3 166 423 967,94	283 999 799,96	2 882 424 167,98	3 628 855 640,43
TOTAL GENERAL ACTIF		32 965 230 052,10	14 411 004 768,48	18 554 225 283,62	19 095 095 526,29

الملاحق

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

CENTRE DD MEDEA

EXERCICE 2019

DATE 07/05/2021 15.49.21

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2019	amort 2019	2019	2018
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		75 461 600,00	48 170 458,15	27 291 141,85	23 345 018,05
Constructions (Batiments et ouvrages		572 238 896,27	156 827 433,33	415 411 462,94	427 333 345,55
Installations techniques, matériel et outillage		26 763 644 708,13	13 740 173 274,62	13 023 471 433,51	12 643 999 554,00
Autres immobilisations corporelles		2 193 868 637,69	999 015 364,35	1 194 853 273,34	1 165 643 392,88
Immobilisations en cours		1 178 611 484,68		1 178 611 484,68	1 401 445 706,58
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		30 793 859 425,35	14 944 186 530,45	15 849 672 894,90	15 671 801 115,64
ACTIF COURANT					
Créances et emplois assimilés					
Clients		2 805 861 672,41	194 428 198,16	2 611 433 474,25	2 682 873 265,31
Stocks et encours		977 850,99		977 850,99	1 934 100,99
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		31 765 146,56	7 375 365,66	24 389 780,90	21 628 977,48
Impôts		46 805 713,59		46 805 713,59	63 429 365,75
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		104 771 186,66	1 074 838,02	103 696 348,64	112 558 458,45
TOTAL ACTIF COURANT		2 990 181 570,21	202 878 401,84	2 787 303 168,37	2 882 424 167,98
TOTAL GENERAL ACTIF		33 784 040 995,56	15 147 064 932,29	18 636 976 063,27	18 554 225 283,62

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2019

CENTRE DD MEDEA — DATE 07/05/2021 15.50.57

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		609 178 902,10	609 178 902,10
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 10 201 486,06	0,00
compte de liaison**		11 487 292 354,69	11 207 980 443,33
TOTAL CAPITAUX PROPRES		12 086 269 770,73	11 817 159 345,43
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		98 725 220,81	92 300 488,76
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 017 835 667,44	3 825 382 556,07
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 116 560 888,25	3 917 683 044,83
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		775 309 444,31	575 542 771,46
Impôts		55 538 967,81	52 558 873,82
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 603 296 992,17	2 191 281 248,08
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		2 434 145 404,29	2 819 382 893,36
TOTAL GENERAL PASSIF		18 636 976 063,27	18 554 225 283,62

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2017

CENTRE DD MEDEA **DATE** 07/05/2021 08.12.36

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE) Définitif

	note	2017	2016
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		6 032 068 953,79	4 956 047 362,14
Autres encaissements		45 108 789,83	7 532 968,91
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		773 115 686,02	859 260 887,97
Autres décaissements		27 890 777,22	21 942 873,75
Intérêts et autres frais financiers payés		579 863,18	628 443,67
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		92 985 460,53	59 654 889,76
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		5 182 605 956,67	4 022 093 235,90
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		5 182 605 956,67	4 022 093 235,90
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		2 261 007 357,19	2 914 980 050,36
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		- 2 261 007 357,19	- 2 914 980 050,36
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		59 799,04	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			
inter-unité encaissements		3 381 826 248,24	3 643 100 370,41
inter-unité décaissements		6 287 972 939,23	4 978 222 220,67
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		- 2 906 086 891,95	- 1 335 121 850,26
Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation		0,00	0,00
Variation de trésorerie de la période		15 511 707,53	- 228 008 664,72
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		194 416 967,18	422 425 631,90
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		209 928 674,71	194 416 967,18
Variation de trésorerie de la période		15 511 707,53	- 228 008 664,72

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — EXERCICE 2019

CENTRE DD MEDEA — DATE 07/05/2021 08.22.18

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)

Définitif

	note	2019	2018
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		5 918 147 567,11	6 203 305 858,97
Autres encaissements		12 132 138,72	18 479 401,36
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		750 507 145,52	688 973 403,89
Autres décaissements		14 880 390,36	29 576 420,18
Intérêts et autres frais financiers payés		491 676,05	608 676,54
Impôts sur les résultats payés			
Autres impôts payés		106 831 563,01	98 598 015,50
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		5 057 568 930,89	5 404 028 744,22
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		5 057 568 930,89	5 404 028 744,22
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		1 030 227 083,44	1 834 337 029,68
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		- 1 030 227 083,44	- 1 834 337 029,68
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	149 598,08
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		0,00	149 598,08
Subventions d'exploitation encaissées			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe			
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe			
inter-unité encaissements		1 903 840 014,08	2 678 766 422,54
inter-unité décaissements		5 940 056 574,96	6 344 845 895,80
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		- 4 036 216 560,88	- 3 666 079 473,26
Ecarts dûs à des erreurs de comptabilisation		0,00	104 984,10
Variation de trésorerie de la période		- 8 874 713,43	- 96 282 774,62
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		113 645 900,09	209 928 674,71
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		104 771 186,66	113 645 900,09
Variation de trésorerie de la période		- 8 874 713,43	- 96 282 774,62

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

CENTRE DD MEDEA

EXERCICE 2018

DATE 07/05/2019 14.55.45

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Provisoire

	note	2018	2017
Ventes et produits annexes		4 997 104 574,49	4 389 603 115,27
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	
Prestations reçues production energie et matériel		- 2 851 305 967,13	- 2 598 437 973,60
I - Production de l'exercice		2 145 798 607,36	1 791 165 141,67
Achats consommés		- 62 671 652,77	- 33 831 956,42
Services extérieures et autres consommations		- 364 605 221,13	- 507 101 338,60
Prestations reçues services		- 872 535 810,91	- 888 128 536,68
II - Consommation de l'exercice		- 1 299 812 684,81	- 1 429 061 831,70
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		845 985 922,55	362 103 309,97
Charges de personnel		- 941 875 481,88	- 969 571 190,28
Impôts, taxes et versements assimilés		- 95 107 502,31	- 82 680 364,43
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 190 997 061,64	- 690 148 244,74
Autres produits opérationnels		169 738 070,32	168 699 050,42
Autres charges opérationnelles		- 618 716,43	- 159 459,43
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 050 655 839,35	- 868 343 714,45
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	- 82 583 546,31
Reprise sur pertes de valeur et provisions		66 784 472,97	184 290 678,79
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 005 749 074,13	- 1 288 245 235,72
Charges financières		- 455 996,73	- 9 863 845,99
Prestations reçues frais financiers		0,00	- 1 648 901,88
VI - RESULTAT FINANCIER		- 455 996,73	- 11 512 747,87
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 006 205 070,86	- 1 299 757 983,59
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 233 627 117,78	4 742 592 844,48
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 6 239 832 188,64	- 6 042 350 828,07
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 006 205 070,86	- 1 299 757 983,59
Charges hors exploitation reçues			
Produits hors exploitation reçues			
Produits hors exploitation fournis			
Charges hors exploitation fournies			
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	- 82 583 546,31
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 006 205 070,86	- 1 299 757 983,59

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2019

CENTRE DD MEDEA **DATE** 07/05/2021 15.54.24

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2019	2018
Ventes et produits annexes		4 909 295 145,57	4 997 104 574,49
Production immobilisée		3 988 328,64	0,00
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		1 815 640 037,08	2 145 798 607,36
Achats consommés		- 82 436 323,03	- 62 671 652,77
Services extérieures et autres consommations		- 389 672 566,72	- 364 605 221,13
II - Consommation de l'exercice		- 1 391 762 250,72	- 1 299 812 684,81
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		423 877 786,36	845 985 922,55
Charges de personnel		- 1 161 074 364,78	- 941 875 481,88
Impôts, taxes et versements assimilés		- 92 248 457,43	- 95 107 502,31
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 829 445 035,85	- 190 997 061,64
Autres produits opérationnels		193 798 862,09	169 738 070,32
Autres charges opérationnelles		- 8 268 953,29	- 618 716,43
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 058 455 822,17	- 1 050 655 839,35
Reprise sur pertes de valeur et provisions		213 064 559,98	66 784 472,97
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 489 306 389,24	- 1 005 749 074,13
Charges financières		- 176 697,39	- 455 996,73
VI - RESULTAT FINANCIER		- 176 697,39	- 455 996,73
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 489 483 086,63	- 1 006 205 070,86
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 320 146 896,28	5 233 627 117,78
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 6 809 629 982,91	- 6 239 832 188,64
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 489 483 086,63	- 1 006 205 070,86
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 489 483 086,63	- 1 006 205 070,86