وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الدكتور مولاي الطاهر بسعيدة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير قسم علوم التجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

أثر التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز SONALGAZ

سعيدة 2024

من إعداد الطالبين:

❖ حمري محمد يحي

❖ زين صفية

تحت إشراف الأستاذ:

*الدكتور عمر بلخير جواد

❖ نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور/ بلعربي عبد القادر رئيساً

الدكتور/ عمر بلخير جواد مشرفاً ومقرراً

الدكتور/ بوريش لحسن ممتحناً

السنة الجامعية: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَٰنِ الرَّحِيمِ

﴿ اللَّهُ لَا إِلَهَ إِلَّا هُوَ الْحَيُّ الْقَيُّومُ لَا تَأْخُذُهُ سِنَةٌ وَلَا نَوْمٌ لَهُ مَا فِي السَّمَاوَاتِ وَمَا فِي الْأَرْضِ مَنْ ذَا الَّذِي يَشْفَعُ عِنْدَهُ إِلَّا بِإِذْنِهِ يَعْلَمُ مَا بَيْنَ أَيْدِيهِمْ وَمَا خَلْفَهُمْ وَلَا يُحِيطُونَ بِشَيْءٍ مِنْ عِلْمِهِ إِلَّا بِمَا شَاءَ وَسِعَ كُرْسِيُّهُ السَّمَاوَاتِ وَالْأَرْضَ وَلَا يَئُودُهُ حِفْظُهُمَا وَهُوَ الْعَلِيُّ الْعَظِيمُ ﴾

صدق الله العظيم

سورة البقرة 255

شكر و عرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات حمدا كما ينبغي لجلاله وجهه وعظيم سلطانه نحمده ونشكره كثيرا على توفيقه لنا لإتمام هذا العمل المتواضع.

اللهم إنا نسألك خير المسالة وخير الدعاء وخير النجاح وخير العمل والثواب وخير الممات وثبتنا على دينك وثقل موازين حسناتك وثبت إيماننا و ارفع درجاتنا في الجنة و تقبل صالتنا وأغفر خطايانا ونسألك العال في جناتك الفردوس الأعلى و صلى هللا و سلم على خير الخلق سيدنا محمد صلى هللا عليه و سلم أما بعد نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا يد العون من الأساتذة الكرام وكل من ساعدنا من بعيد أو قريب في إنجاز هذه المذكرة، ثم نتقدم بالشكر الجزيل والخاص إلى الأستاذ المشرف " بلخير عمر جواد " الذي لم يدخر جهدا لمساعدتنا في إنجاز هذا العمل من خلال مساندته و دعمه لنا من خلال توجيهاته و نصائحه القيمة و على المجهودات التي بذلها معنا طيلة السنة.

كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر الجزيل و العرفان بالجميل و الامتنان إلى السيد " بلحاج عبد الكريم" على مده لنا يد العون و المساعدة و تواضعه معنا من أجل إجراء الدراسة الميدانية، مؤسسة سونلغاز "سعيدة".

كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا و تحملوا عناء قراءتها و مناقشتها و على

مجهوداتهم و تصحيحاتهم للأخطاء و النقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة.

والشكر العميق لكل من ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع أشكر كل هؤلاء وجزاهم الله كل خير.

إهداء

قال الله تعالى: (وقل إعملوا فسيرى الله عملكم و رسوله و المؤمنون).

الحمد الله الذي علم الإنسان أن وسيلته الكفاح وغايته النجاح.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة نبي الرحمة، ونور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

أهدي ثمرة جهدي هذا .....

إلى من اجتهدت وحرصت على نشأتي وتربيتي، إلى من جعل الله الجنة تحت قدميها "أمهاتنا " حفظهم الله

إلى من علمني مواجهة الصعاب وعلمني أن الحياة تجارب وشجعني على المثابرة والاجتهاد، إلى " أبائنا " حفظهم الله.

إلى كل أفراد عائلتي وزملائي

إلى كل من مد لنا يد العون في إنجاز هذا العمل المتواضع.

إلى جميع طلبة دفعة ماستر محاسبة وتدقيق جامعة الدكتور مولاي الطاهر "سعيدة"

وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملنا هذا نافعا يستفيد منه جميع الطلبة.

محـمــد

صفــيــة

ملخص:

تعالج هذه المذكرة التدقيق الداخلي وأثره على تقييم الأصول في المؤسسات الاقتصادية من خلال دراسة نظرية وميدانية، وبذلك قمنا بتقسيم المذكرة إلى فصلين يتمثل أولها في إظهار الإطار النظري للتدقيق الداخلي وتقييم أصول المؤسسة والفصل الثاني في دراسة حالة لمؤسسة سونلغاز– سعيدة –معتمدين في ذلك على مجموعة من البيانات الأولية ووثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

حيث توصلنا من خلال الدراسة التطبيقية إلى أن الأصول ذات أهمية كبير بالنسبة للمؤسسة سونلغاز سعيدة، وقد بينت نتائج الدراسة أن التدقيق الداخلي من أهم ركائز المؤسسة وإحدى وظائفها المهمة والأساسية وهي المؤشر الحقيقي لنجاح أي عمل حيث تسعى إلى توحيد الجهود والإمكانات لتحقيق أعلى كفاءة، أي تمارس المؤسسة الرقابة للتأكد من تحقيق أكبر قدر من الأهداف بكفاءة عالية في الوقت المناسب مع كشف أي خطأ أو تقصير أو انحراف، وقد تتعمد المؤسسة في تدقيق وتقييم هذه الأصول على برامج الإعلام الآلي في الحاسوب بشكل كبير حيث يعمل على تحرير القوائم المالية والعديد من الوظائف.

الكلمات المفتاحية: **التدقيق الداخلي، التقييم، الأصول، المؤسسة الاقتصادية.**

Summary:

This memorandum deals with internal audit and its impact on the evaluation of assets in economic institutions through a theoretical and field study. Thus, we divided the memorandum into two chapters, the first of which is to show the theoretical framework for internal audit and evaluation of the institution's assets, and the second chapter is in a case study of the Sonelgaz Foundation - Saida - relying in this on A set of primary data and documents provided by the institution.

Through the applied study, we concluded that assets are of great importance to the institution, and the results of the study showed that internal audit is one of the most important pillars of the institution and finds its important and basic functions. It affects the success of any business as it works to unify efforts and real capabilities to achieve the highest efficiency, i.e. effectiveness. Enterprise.

Ensuring that the greatest possible accuracy is achieved in a timely manner while detecting any error, omission or deviation, the institution has deliberately audited these assets on computer media programs to a large extent as it works to edit financial instruments and many functions.

Keywords: internal audit, evaluation, assets, economic institution.

الفهرس

المقدمة العامة ----------

الفصل الأول: الإطار النظري حول التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:----------10

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي----------11

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي ----------11

الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي ----------11

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي ----------13

المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي والتزامات المدقق الداخلي----------14

الفرع الأول: أنواع التدقيق الداخلي----------14

الفرع الثاني: معايير التدقيق الداخلي ----------17

الفرع الثالث: مسؤوليات وصلاحيات المدقق الداخلي ----------19

المطلب الثالث: تحضير لمهمة التدقيق الداخلي ----------21

المبحث الثاني: قواعد لتقييم أصول المؤسسة ----------23

المطلب الأول: ماهية الأصول ----------23

الفرع الأول: تعريف القياس المحاسبي ----------23

الفرع الثاني: خصائص القياس المحاسبي ----------24

المطلب الثاني: أهداف وإجراءات التحقق من الأصول ----------24

الفرع الأول: التحقق من وجود الأصل:----------25

الفرع الثاني: التحقق من ملكية الأصل ----------26

المطلب الثالث: طرق ومعايير تقييم الأصول----------27

الفرع الأول: طرق قياس (تقييم) المحاسبي للأصول ---------- 27
الفرع الثانيً: معايير القياس (التقييم) المحاسبي ---------- 32
المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي على تقييم الأصول ---------- 34
المطلب الأول: التدقيق وتقييم التثبيتات ---------- 34
الفرع الأول: مفهوم التثبيتات: ---------- 34
الفرع الثاني: تقييم التثبيتات ---------- 42
الفرع الثالث: إعادة تقييم التثبيتات: ---------- 46
المطلب الثاني: الجرد وتقييم المخزونات ---------- 49
الفرع الأول: تعريف الجرد وأنواعه تعريف الجرد: ---------- 49
الفرع الثاني: طرق تقييم المخزونات ---------- 51
المطلب الثالث: تقييم الزبائن ---------- 54
الفرع الأول: تعريف الزبون وأنواعه ---------- 54
الفرع الثاني: تصنيف الزبائن ---------- 56
الفرع الثالث: جرد حسابات الزبائن ---------- 57
خلاصة الفصل الأول: ---------- 58

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

تمهيد: ---------- 61
المبحث الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية ---------- 61
المبحث الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية ---------- 62
خلاصة الفصل الثاني ---------- 64

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز SONALGAZ سعيدة 2024

تمهيد: ---------- 66
المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز سعيدة 2024 ---------- 67

المطلب الاول: تعريف و نشأة مؤسسة سونلغاز سعيدة 2024 ----------67
الفرع الأول: تعريف المؤسسة ----------67
الفرع الثاني: نشأة المؤسسة ----------67
المطلب الثاني: مراحل تطور مؤسسة سونلغاز سعيدة 2024 ----------68
المطلب الثالث: أهداف المؤسسة سونلغاز سعيدة 2024----------69
المبحث الثاني:بطاقة تعريف المؤسسة سونلغاز سعيدة 2024 ----------70
المطلب الأول:بطاقة تعريف المؤسسة----------70
المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات الإقتصادية سونلغاز سعيدة2024 ----------76
الفرع الأول: الاستثمارات ----------76
الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للاستثمارات ----------77
الفرع الثالث: طرق حساب إهتلاك الإستثمارات ----------79
الفرع الرابع: المعالجة المحاسبية للإهتلاك ----------82
المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي على تقييم المخزونات ----------83
الفرع الأول: أنظمة جرد المخزونات في المؤسسة----------84
خلاصة الفصل الثالث: ----------88
خاتمة عامة ---------- 89
قائمة المصادر والمراجع ---------- 93
الملاحق----------

قائمة الجداول

رقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	طرق الإهتلاك	44
2-1	أنواع الزبائن	56
1-2	بطاقة تعريف المؤسسة	70
2-2	الاهتلاك الخطي	80
3-2	الإهتلاك المتناقص	81
4-2	بيان وجود فروقات	85

قائمة الأشكال

رقم	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	العلاقة التنظيمية لمفهوم التدقيق الداخلي في المؤسسة.	13
2-1	مجال فحص التدقيق التشغيلي	16
3-1	يوضح تصنيف الزبائن	57
1-2	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بسعيدة	71

مقدمة عامة

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف وهيئات مختلفة لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر، وبظهور الملكية الغائبة أي انفصال أصحاب رؤوس الأموال (المالكين) عن تسيير وإدارة الشركة أدى إلى ظهور ما يعرف بالتدقيق.

حيث يعتبر التدقيق عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية، فهي بذلك عملية انتقادية للقوائم المالية الختامية من خلال فحص جميع الدفاتر و السجلات المحاسبية و الأدلة المدعمة للتسجيلات المحاسبية المرتبطة بالعمليات التي قامت بها المؤسسة، وكذا التحقق من مدى مطابقة عناصر هذه القوائم للواقع الفعلي لها، إن هذه العملية تمكن المراجع من أن يبدي رأيا فنيا محايدا حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية للمؤسسة عن المركز المالي الحقيقي لها ومدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

حيث اعتمد التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسة على تحديد طرق التقييم بصفة شاملة وموحدة، حيث يعد التقييم أبرز إشكال تعاني منه المؤسسات الجزائرية كون أن الطرق التقليدية في تقييم الأصول التقدم صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة وتؤدي إلى آثار وانعكاسات سلبية على كل من المنشاة والمستثمر، حيث يساعد إعادة التقييم في إبراز تأثيرات المحيط الخارجي على ثروة المؤسسة من جهة وكذا التغيرات التي تحدث في ثروة المؤسسة من جهة أخرى و من أجل إعطاء صورة صادقة وأكثر دقة و واقعية للوضعية المالية للمؤسسة.

يعتبر تقييم الأصول سواء بالزيادة أو النقصان من الموضوعات الجديدة و الجدلية في عصرنا الحالي لكن من الواضح أن هناك أتفاق بين المحاسبين و الهيئات المحاسبية

المسئولة عن إصدار معايير المحاسبة المالية في الدول المختلفة على ضرورة إعادة تقييم و الإفصاح.

الإشكالية الرئيسية:

انطلقا مما سبقا تتضح لنا الإشكالية المطروحة لموضوعنا والمتمثلة في السؤال الرئيسي التالي:

كيف يساهم التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسات الاقتصادية؟

الأسئلة الفرعية:

وللإحاطة بكل جوانب موضوع البحث قسمنا الإشكالية الرئيسية إلى أسئلة فرعية كالأتي:

- ما مدى أهمية التدقيق الداخلي على مستوى المؤسسات؟
- إلى ما يهدف له التدقيق الداخلي بصفة عامة؟
- ما هي التثبيتات وما مختلف أنواعها؟
- كيف تتم عملية تقييم وجرد المخزونات؟

فرضيات الدراسة:

ولإجابة على الأسئلة السابقة تم صياغة الفرضيات الآتية:

- التدقيق الداخلي هو حتمية اقتصادية تتم وفقا لأهداف ومعايير متفق عليها من أجل المساهمة في تحسين الأداء وفعالية المؤسسات الاقتصادية.
- يهدف التدقيق الداخلي إلى تقييم العمال بالتزاماتهم وفحص صحة المعلومات المحاسبية المستندة إليهم.

أهداف الدراسة:

يهدف البحث إلى:

- إلقاء نظرة شاملة وبناء فكرة معرفة جيدة.
- محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسات الجزائرية.

• معرفة مدى الدور الذي يمكن أن يحدثه التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسة.

• توضيح العلاقة التي تربط التدقيق الداخلي بتقييم الأصول.

• التعرف على مدى تقييم الأصول في المؤسسات محل الدراسة.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية دراستنا فيما يلي:

• إن أهمية هذه الدراسة تكمن في أنها تعرض ماهية التدقيق الداخلي بشيء من التفصيل ليتبين دورها في تحقيق مؤسسة اقتصادية تنموية.

• أهمية تقييم الأصول في المؤسسة الاقتصادية لكونه العنصر الأساسي في تصحيح الانحرافات.

• أهمية الإفصاح عن الأصول داخل المؤسسة في استمرارية نشاط المؤسسة.

• توضيح طرق التقييم وإعادة التقييم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي.

أسباب اختيار الموضوع:

وقع اختيارنا على موضوع التدقيق الداخلي وأثرها على تقييم الأصول في المؤسسة الاقتصادية لأسباب هما:

– محاولة ربط الدراسة النظرية بالدراسة التطبيقية.

– ارتباط موضوع الدراسة ارتباطا وثيق بالتخصص (محاسبة وتدقيق)، والموضوع يبين العلاقة الوطيدة التي تربط بين التدقيق والمحاسبة.

– محاولة البحث والمساهمة في كسر الجمود الحاصل بشأن البحوث المتعلقة بمجال التدقيق الداخلي.

– الاستفادة المستقبلية خاصة في الحياة العملية.

– محاولة إثراء المكتبة الجامعية بالمراجع في مثل هذه المواضيع

حدود الدراسة: تم تحديد إطار دراستنا للموضوع في العناصر التالية:

الإطار الزماني: بدأت الدراسة في النصف الثاني من الموسم الجامعي 2024/2023، أما فيما يخص الدراسة الميدانية امتدت من جانفي إلى غاية ماي 2024 في المؤسسة.

الإطار المكاني: انحصرت دراستنا الميدانية على مستوى مؤسسة عمومية اقتصادية وهي: مؤسسة سونلغاز "سعيدة".

منهج الدراسة:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، وللإجابة على الإشكالية المطروحة، واختبار صحة الفرضيات، وتماشيا مع المناهج المعتمدة في الدراسات المالية والاقتصادية، اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي فيما يخص الجانب التطبيقي تماشيا مع طبيعة الدراسة.

صعوبات الدراسة:

كأي دراسة أخرى فان درستنا أيضا لا تخلو من الصعوبات والمتمثلة فيما يلي:

• قلة المراجع التي تعالج موضوع دور التدقيق الداخلي على إعادة تقييم الأصول في المؤسسات، كون هذا الأخير حديث الدراسة من طرف الخبراء والباحثين في المجال المحاسبي.

• صعوبة الدراسة الميدانية وهذا راجع إلى أن مؤسسة سونلغاز لا تعتمد على التدقيق وتقييم الأصول خاصة في المخزونات وهذا راجع إلا أنها مؤسسة ليس لها مخزونات كثيرة.

• التحفظ من طرف المؤسسة في تقديم البيانات الحقيقية المتعلقة بالدراسة الميدانية.

الفصل الأول: الإطار النظري حول التدقيق الداخلي وتقييم أصول المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

هنالك العديد من المحاولات من الهيئات العلمية والمهنية والباحثين لإيجاد نظرية للتدقيق حيث أن القليل قد أعطى لنظرية التدقيق على عكس العلوم الاجتماعية الأخرى، فقد حظيت النظرية المحاسبية بالكثير من الاهتمام، ولذلك فان عدم الإلمام بالمفاهيم الأساسية للتدقيق اليتم الوصول إليه إلا عن طريق نظرية المحاسبة، ولكن هذا لا يعني عدم وجود إطار نظري للتدقيق.

لقد أصبح للتدقيق إطار نظري يتضمن مجموعة من المفاهيم الرقابية والفروض والمبادئ، كما أن له إطار تطبيقي يتضمن مجموعة من المصطلحات الرقابية وأساليب إجراءات الرقابة (المستندية – الحسابية – الفنية). ومن المعروف أن النظرية توفر الأساس لتنظيم أفكار الفرد وتحقيق وضبط ما تبع هذا من تصرفات عليه، فان نظرية التدقيق تساعد على وصف وشرح وتحديد أو تشخيص قرارات المدقق الواجب اتخاذها عند أداء مهمة التدقيق. تتكون نظرية التدقيق من مجموعة من الفروض والمفاهيم والمعايير والأهداف والإجراءات.

سنحاول في هذا الفصل تقديم بعض المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الداخلي وطرق تقييم أصول المؤسسة ولذلك قسمنا هذا الفصل إلى ثالثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي

المبحث الثاني: قواعد لتقييم أصول المؤسسات

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي على تقييم الأصول

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي لاكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وقد ازدادت فعاليتها بعد الحرب العالمية الثانية وذلك بسبب كبر حجم الشركات واللامركزية الإدارة.

الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي

عرفه مجمع المراجعين الداخلي الأمريكي 1999 على أنه: " نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال المراجع العمليات كخدمة للإدارة وهي وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى"(شريفة لكبير وعائشة بوعلالة، السنة الجامعية، صفحة 04).

أما بالنسبة للمنظمات المهنية، فقد عرف المجمع العربي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه: "وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو للعمل مع ما تتطلبه الإدارة أو للعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى (يوسف سعيد المدلل، صفحة 43).

كما عرفه الاتحاد الدولي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه: " فعالية تقييمية مقامة ضمن المنشأة لغرض خدمتها ومن ضمن وظائفها اختبار وتقييم مراقبة الملائمة للنظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي وفعاليته"(يوسف سعيد المدلل، صفحة 43).

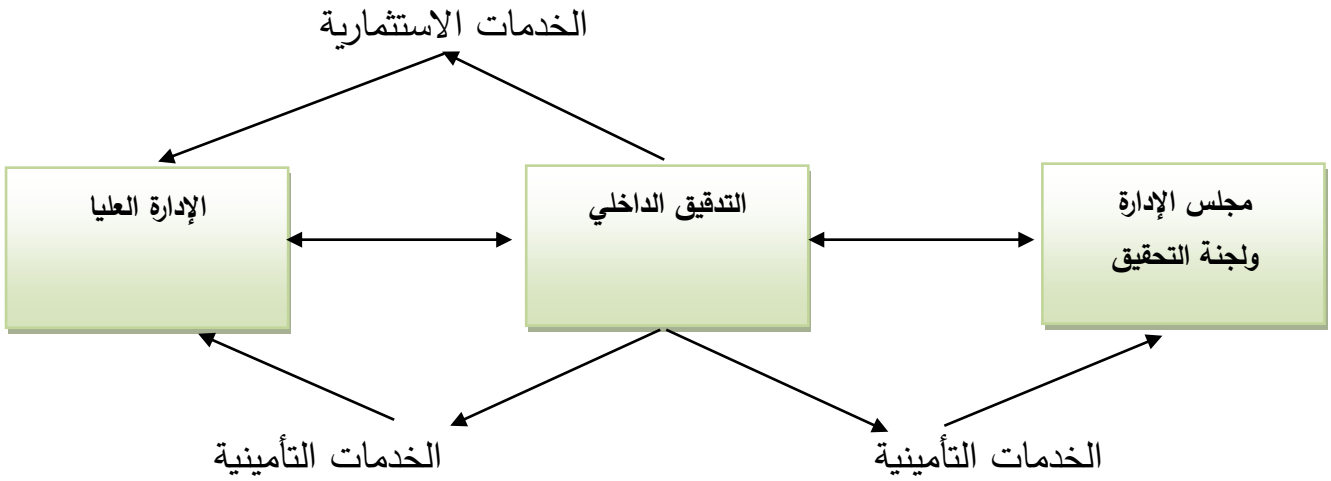
وفي تعريف آخر نجد أن: " التدقيق الداخلي وسيلة تقييم لعملية تدفق البيانات والمعلومات والحكم على نوعيتها وكمالها ويتم التحقق من ذلك عن طريق التحقق من توافر التجانس الذاتي والمتبادل للبيانات"(أحمد حلمي جمعة، صفحة 28).

ومن التعاريف الشاملة والدقيقة تعريف المعهد الفرنسي للتدقيق والمستشارين الداخليين: "التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة"(شعبان لطفي، صفحة 81).

وأخيراً أصدر معهد المدققين الداخليين في أمريكا آخر تعديلات وإضافات على المعايير الدولية للممارسة المهنية في التدقيق الداخلي في 2003/12 والتي أصبحت نافذة اعتبار من 2004/01/01 كما قام بتعديلها في 2004/04/15 وذلك استناداً للمفهوم الجديد الذي وضعه مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (610) المعدل عام 2004، يشير إلى أن التدقيق الداخلي:" تقويم أنشطة المنشأة المتعارف عليها كخدمة للمنشأة ومن بين وظائفها من بين أشياء أخرى نظام الرقابة الداخلية وفعاليته(أحمد حلمي جمعة، صفحة 29).

ويلاحظ من جميع التعاريف أن التدقيق الداخلي أعم وأشمل من مجرد تدقيق مالي ومحاسبي لا يشمل القوائم المالية فقط بل يمتد ليشمل المجالات الإدارية والتشغيلية كتقييم الخطط والسياسات والإجراءات واقتراح السبل المناسبة، ويمكن أن نستنتج أن التدقيق الداخلي عبارة عن فحص انتقادي للقوائم المالية والسياسات ونظام الرقابة الداخلية؛ حيث يلعب دور استشاري، وأن وجوده في أي مؤسسة يشكل ضمانة وركيزة أساسية لكفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، والشكل التالي يوضح العلاقة التنظيمية لمفهوم التدقيق الداخلي في المؤسسة.

الشكل رقم (1-1): العلاقة التنظيمية لمفهوم التدقيق الداخلي في المؤسسة.



المصدر: يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سابق، ص45.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي

بناءاً على ما سبق من التعاريف فإن التدقيق الداخلي يهدف إلى مساعدة الإدارة فيما يلي (أحمد حلمي جمعة، صفحة 29):

- تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر.
- تقييم وتحسين فعالية الرقابة.
- تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم المؤسسي.
- التحقق من مدى الالتزام بسياسيات وإجراءات الرقابة الداخلية.
- التحقق من مدى كفاءة وفعالية الأداء داخل إدارات وأقسام المشروع.

ولتحقيق هذين الهدفين الأخيرين فعلى المدقق الداخلي أن يقوم بالآتي:

- تدقيق وتقييم مدى كفاءة وفعالية وسائل الرقابة الداخلية في المشروع.
- التحقق من حماية ممتلكات وأصول المشروع والمحاسبة عنها.
- تقييم الأداء على مستوى مراكز المسؤولية في الشركة.

المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي والتزامات المدقق الداخلي

إن تطور مهنة التدقيق الداخلي جعلها ترتكز على عدة أسس وفرضيات والتي تمثل الركيزة الأساسية التي ينبغي الرجوع إليها عند القيام بعملية التدقيق وتتمثل هذه الركيزة في عدة خصائص متعلقة بعملية التدقيق أو بالشخص المدقق في حد ذاته وهي تنحصر في عدة أنواع.

الفرع الأول: أنواع التدقيق الداخلي

حدد الباحثون أنواع التدقيق الداخلي بنوعين هما التدقيق المالي Auditing Financial) والتدقيق الداخلي التشغيلي (OperationalAuditing وأضاف الدكتور أحمد على إبراهيم نوعاً ثالثاً هو مراجعة المهام الخاصة (Assignment Audit Special وقد أضاف البعض لها نوعاً آخر وهو تدقيق الالتزام (Compliance audit)(يوسف سعيد المدلل، صفحة 55).

أولاً: التدقيق المالي

يعرف التدقيق المالي بأنه: "الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بتلك السجلات لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبة المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى، ويعتبر التدقيق المالي المجال التقليدي للتدقيق الداخلي الذي يتضمن مراجعته وتتبع القيود المحاسبية التي تعود إلى الأحداث الاقتصادية، التي تخص المؤسسة، وتدقيقها حسابياً ومستندياً، ثم التحقق من سلامتها وتطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والسياسات والأنظمة الخاصة بالإدارة، والهدف من التدقيق هو إظهار البيانات والقوائم المالية بصورة موضوعية وصحيحة تعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة، كذلك يشتمل التدقيق المالي أيضا التحقق من وجود

الأصول وحمايتها سواء من الضياع أو الاختلاس وكذلك فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة"(نبيه توفيق المرعي، صفحة 43).

ثانياً: التدقيق التشغيلي أو العملياتي

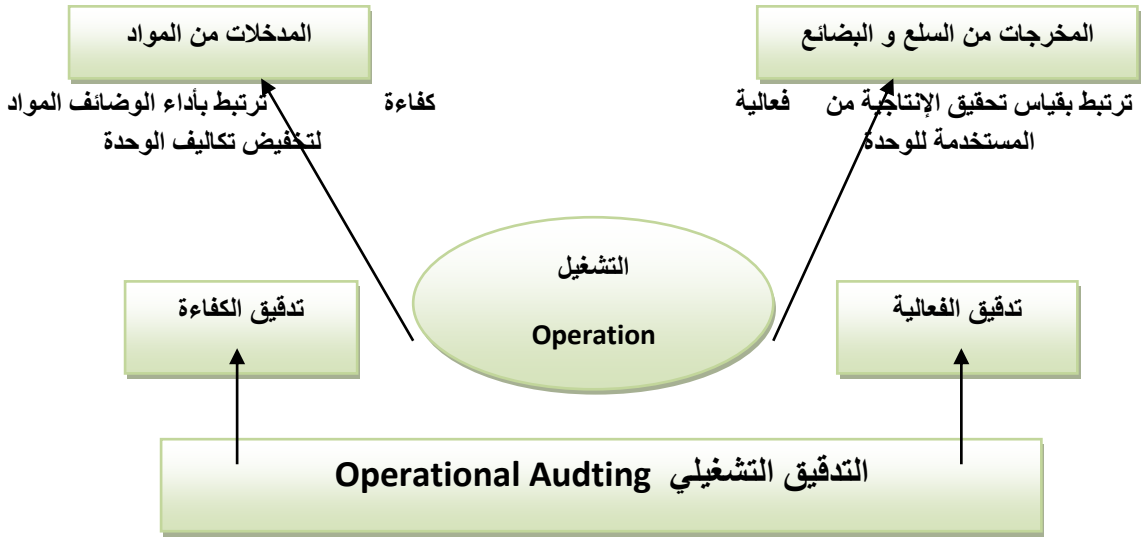
يطلق على التدقيق التشغيلي مصطلحات مرادفة مثل التدقيق الإداري أو تدقيق الأداء هذه المصطلحات تهدف إلى وصف عملية التدقيق الداخلي التي تهدف إلى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفية أو نشاط معين ويقوم المدقق بتقديم هذه النشاطات من أجل معرفة مواطن الوضعي وجميع الضعف في الأداء.... وعند القيام بعملية التدقيق فإن المدقق يأخذ في الحسبان مجموعة من الأهداف التي تم تحديدها في قائمة المسؤوليات.

والتي حددها معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية IIA وأهم هذه الأهداف ما يلي(عبد الفتاح الصحن وآخرون ، صفحة 166):

- ✓ فحص وتقييم مدى سلامة ودقة وتطبيق الرقابة التشغيلية، فحص نطاق الالتزام بالسياسات الموضوعية والخطط والإجراءات.
- ✓ فحص إمكانية الاعتماد بالسياسة الموضوعة والخطط والإجراءات.
- ✓ تقييم جودة الإدارة في تنفيذ المسؤوليات والمهام المخصصة.
- ✓ إعطاء مقترحات حول التحسينات الممكنة.
- ✓ التأكد من الحماية المادية Safeguarding للأصول.

وفيما يلي الشكل يوضح مجال فحص التدقيق التشغيلي:

الشكل رقم (1-2): مجال فحص التدقيق التشغيلي



المصدر: ناظم حسن عبد الله السيد، دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراتها، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة البصرة، العدد 26 نيسان 2010، ص158.

ثالثاً: التدقيق الاستراتيجي

وتخص هذه التدقيق الإدارة العليا إذ يفحص فيها المدقق عملية انسجام بين السياسات المرسومة واستراتيجيات المؤسسة التدقيق الاستراتيجي Stratigre Audiling هو نوع واسع واشمل من التدقيق الإداري فهو الذي لا يطبق فقط كيفية صياغة الأهداف والاستراتيجيات والسياسات كقرارات إستراتيجية بل يتعدى ذلك إلى كيفية تنفيذها وتقويمها والسيطرة عليها بالبرامج والموازنات والإجراءات (صالح إبراهيم يونس الشعباني، صفحة 379).

كما أن هناك أنواع أخرى من التدقيق كتدقيق الالتزام الذي يسمى أيضاً تدقيق التنفيذ. يهم هذا النوع من التدقيق بالالتزام بالقوانين والسياسات والنظام الداخلي لمعرفة مدى التنفيذ بها وهناك نوع آخر وهو التدقيق الاجتماعي ويعرف على أنه الدراسة والفحص والتقييم المنظم للأداء الاجتماعي للمنظمات بهدف التحقق من مدى سلامة تعبير القوائم المالية

والتقارير الاجتماعية عن مدى تنفيذ المنظمة للمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها ومدى مساهمتها في الرفاهية العامة للمجتمع(محمد عبد الله حامد العبدلي ، صفحة 36).أما التدقيق لأغراض خاصة ويتعلق هذا بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفة الإدارة العليا للقيام بها وغالباً ما يكون فجائياً.

الفرع الثاني: معايير التدقيق الداخلي

يمكن تعريف معايير التدقيق الداخلي على أنها مجموعة من القواعد والمقاييس التي يمكن الاعتماد عليها لتنظيم عملية التدقيق الداخلي على أنها تكون صادرة من المعهد المدقق الداخلين. ولقد أخذ معهد المدققين الداخلين على عاتقه مهمة تطوير معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها ومتابعة تطويرها وتحديثها وفقاً لمتطلبات ما يستجد من إحداث وتطورات مع مرور الزمن، أصدر في عام 1978 معايير تتضمن خمسة مجموعات تتعلق بالاستقلال والكفاءة المهنية ونطاق العمل وأداء التدقيق الداخلي وإدارة قسم التدقيق الداخلي وكل معاير يعبر عن مجموعة من المعايير الفردية، وفي سنة 2000 اجر المعهد تطويراً عليها وقسمها إلى ثلاثة مجموعات وهي: المجموعة الأولى المعايير العامة، المجموعة الثانية تختص بمعايير الأداء، والمجموعة الثالثة معايير التنفيذ والإجراء، وهي كما يلي:

أولاً: المعايير العامة

وهي التي تصدر خصائص الجهة أو الشخص وهي تشمل:

- معايير يتعلق بالغرض من التدقيق الداخلي والسلطات حيث توضح هذا المعيار أن الغرض والسلطات والمسؤوليات الممنوحة للمدقق الداخلي يجب أن يتم تحديدها من مجلس الإدارة عبر النظام الخاص بالتدقيق (يوسف سعيد المدلل، صفحة 61).
- معيار يتعلق بالاستقلالية والموضوعية: يجب على المدقق الداخلي أن يكون مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي

لقسم المراجعة الداخلية كافياً بما يسمح بأداء مسؤولياته كما يجب أن يكون موضوعي في أدائه لأعمال المراجعة.

- معيار يتعلق بالاحتراف والحرفية وبدل العناية المهنية: يجب أن يتم الفحص بواسطة شخص وأشخاص لديهم التدريب المهني الكافي والخبرة كمراجع فبالرغم من أن هذا المعيار ركز على التأهيل المهني إلا أنه لم يتناسى التأهيل العلمي فتأهيل المراجع يعتمد على ثلاثة عناصر أساسية التأهيل العلمي التأهيل المهني التعليم المستمر (شريفة لكبير وعائشة بوعلالة، صفحة 12).

ثانياً: معايير الأداء

وتتمثل معايير الأداء المهني فيما يلي(ثناء القباني، صفحة 21):

- أن يتم إعداد التخطيط الملائم لإتمام العمل وأن يوزع توزيعاً مناسباً على المساعدين المؤهلين إن وجدوا.
- يجب إتمام الدراسة مناسبة للرقابة الداخلية الحالية وتقييمها كأساس لمدى الاعتماد عليها وتحديد مدى التوسع في اختبارات المراجعة وإجراءاتها لإتمام الفحص.
- أن يتم الحصول على الدليل الموضوعي الكافي من خلال الفحص والملاحظة والسؤال والمطالبة للوصول إلى أساس معقول للرأي المتعلق بالقوائم المالية تحت الفحص.

ثالثاً: معايير التنفيذ والإجراءات (إدارة قسم المراجعة)

ويتضمن هذا المعيار العناصر التالية (ثناء القباني، صفحة 23):

- مدير قسم المراجعة الداخلية: وهو المسؤول عن إدارة القسم وعليه التحقق من أهداف القسم، موارد القسم، خطة المراجعة،

ينبغي على إدارة القسم مراعاة الجوانب التالية:

- أهداف وسلطات ومسؤوليات القسم.
- جوانب التخطيط في القسم والتي تتضمن الأهداف، البرامج، الموازنات.
- السياسات والإجراءات المناسبة لطبيعة أعمال القسم.
- إدارة الأفراد العاملين في القسم.
- التنسيق مع المراجع الخارجي.
- الضمانات الإضافية لجودة العمل بهدف الارتفاع لمستوى أداء المراجعة الداخلية لأعلى مستوى ممكن ويكون ذلك بما يتفق وبمعايير الأداء المهني للمراجع.

الفرع الثالث: مسؤوليات وصلاحيات المدقق الداخلي

من أجل قيام المدقق الداخلي بعمله على كامل وجه وبنوع من الكفاءة والفعالية لا بد من أن يكون يتمتع بمسؤوليات وصلاحيات وكل هذا من قواعد ومبادئ التدقيق من ناحية وما جرى به العرف من ناحية أخرى.

أولاً: مسؤوليات المدقق الداخلي

يعتبر المدقق الداخلي عند تنفيذه لبرنامج التدقيق الداخلي المعد لهذا الغرض أن يقوم بالمسؤوليات الآتية: (أقاسم عمر، 2014/2013، الصفحات 05-06)

- ✓ القيام بأعمال المسح الميداني الأول للنشاط الخاضع للتدقيق، لفهم وتحديد أسلوب العمل ووضع التوصيات المتعلقة باحتياجات التدقيق؛
- ✓ وضع خطة عمل شاملة النطاق والأسلوب وبرنامج الوقت اللازم للانتهاء من المهمة؛ مراجعة المستندات والقيود والوثائق والسجلات اللازمة للقيام بأعمال التدقيق كما هو مخطط التنسيق مع منسق إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق بخصوص الحصول على الوثائق اللازمة، وتحديد الاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة؛

- ✓ توثيق جميع الاستنتاجات والملاحظات التي تدعم رأيه النهائي حول النشاط الخاضع للتدقيق؛
- ✓ تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية على النشاط الخاضع للتدقيق؛
- ✓ الاحتفاظ بملف أوراق عمل المهمة وترتيبه وتوثيقه حسب سياسات الإدارة؛
- ✓ الحفاظ على العلاقات الإنسانية ومهارات الاتصال مع جميع مفتشي المؤسسة.

ثانياً: صلاحيات المدقق الداخلي

بما أن الغرض الرئيسي للتدقيق الداخلي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة، وحتى يتمكن التدقيق الداخلي من تحقيق هذا الغرض بكفاءة وفاعلية فإنه لا بد أن يتمتع المدقق الداخلي بمجموعة من الصلاحيات أهمها ما يلي(أقاسم عمر، 2014/2013، صفحة 06):

- الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات وممتلكات وموظفي المؤسسة؛
- تحديد نطاق عمل التدقيق، بما فيها اختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب والتعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق؛
- الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها، أي أن جميع موظفي المؤسسة مساعدة المدقق الداخلين والتعاون معهم بشكل كامل، وإعطاء الأولوية للإجابة عن طلباتهم بدون قيود، تحقيقاً للفائدة المرجوة من التدقيق الداخلي في المؤسسة؛
- الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.

المطلب الثالث: تحضير لمهمة التدقيق الداخلي

حتى يتمكن المدقق الداخلي بتنفيذ أعمال التدقيق الداخلي، أن يقوم بالتحضير أو التخطيط الجيد لهذه المهمة الموكل إليه، وذلك بالتوافق أو تماشياً مع أهداف المؤسسة، وتتمثل هذه الخطوة في مرحلتين موضحتين كما يلي (أقاسم عمر، 2014/2013، صفحة 07):

1) الأمر بالمهمة

وهو وثيقة مكتوبة تكون في حدود صفحة تقريباً، أو قد يكون أمر شفهي، موقع أو ممضي من طرف مدير الإدارة أو الإدارة العامة، وذلك بإعطاء صلاحيات أكثر للمدقق الداخلي لتسهيل عملياته.

2) الدراسة والتخطيط:

بعد إسناد الأمر بالمهمة الموكلة للمدقق الداخلي تأتي المرحلة الثانية والمهم جداً لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي، والمتمثلة في وضع خطة ودراسة لتبين درجة المخاطر وكذا الأولويات لمهمة التدقيق الداخلي بما يتماشى والأهداف أو استراتيجيات المؤسسة ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال مجموعة من النقاط (شريفة لكبير وعائشة بوعلالة،الصفحات 16-17):

* **الاطلاع والفهم:** قبل البدء بأي شيء يجب على المدقق الداخلي الاطلاع وجمع المعلومات الكافية والمطلوب، التي تساعده على فهم الموضوع محل التدقيق.
* **خطة التقارب:** بعد الاطلاع والفهم للمعلومات يقوم المدقق بإعداد خطة تقارب؛ وهي وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل التدقيق إلى مجموعة أعمال أولية، سهلة الملاحظة، حيث يقسم الجدول إلى عمودين، العمود الأول تقسيمات العمليات الأولية، بينما العمود الثاني أهداف تلك الأعمال أو العمليات.

* **تحديد مواقع الخطر:** يقوم المدقق بتحديد مواقع الخطر التي سوف تواجهه وتعريفها وتقييم الوسائل التي تم وضعه للتحكم في الخطر المقبول والحد من الخطر غير المقبول، والكشف عن المشاكل والنقائص وتقديم التوصيات لمعالجتها.
* **التقرير التوجيهي:** يعرف التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي وحدوده ويعرض الأهداف التي يجب الوصول إليها من طرف التدقيق الداخلي والمعنيين بها، كما أن هذا التقرير قابل للتعديل وذلك بعد التشاور مجلس الإدارة خاصة المعنيين والطالبين لها وحتى يستطيع التقرير التوجيهي لمهمة التدقيق من تحقيق الأهداف المسطرة.

المبحث الثاني: قواعد لتقييم أصول المؤسسة

المطلب الأول: مـاهية الأصول

الفرع الأول: تعريف القياس المحاسبي

يمكن تعريف القياس على أنه: " مقابلة أو مطابقة أحد الجوانب أو خصائص مجال معين بأحد جوانب أو خصائص مجال أخر، وتتم هذه المقابلة أو المطابقة باستخدام الأرقام أو الرموز وذلك طبقا لقواعد معينة"(عباس مهدي الشيرازي، صفحة 60).

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية AAA القياس المحاسبي كما يلي:" يتمثل القياس المحاسبي في قرن الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة"(كمال عبد العزيز النقيب، صفحة 327).

ويمكن القول بأن التقييم المحاسبي هو عملية تحديد وتبويب للعمليات والأنشطة الاقتصادية المختلفة التي تقوم بها المؤسسة، والتعبير عنها في شكل أرقام وبيانات واضحة بموجب قواعد محددة بهدف توفير المعلومات التي من شأنها أن تسهل اتخاذ القرارات الاقتصادية"(صديقي مسعودي، صفحة 03).

كما يمكن تعريف التقييم المحاسبي على أنه: نوع خاص من القياس يتم فيه تمثيل المنافع الذاتية للأرصدة والتدفقات باستخدام نظام عددي تكون فيه وحدة العد أو الحساب هي وحدة النقود (أحمد زعيمش وعمـار سـوم، صفحة 45).

عرفت لجنة المعايير المحاسبية الدولية القياس بأنه عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية، وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس"(حسين القاضي، صفحة 142).

وبشكل أكثر بساطة يمكن القول بأن القياس المحاسبي هو التعبير عن الأحداث الاقتصادية وأثارها على المشروع ببيانات رقمية متمثلة بوحدات، وهذه الوحدات قد تكون كمية أو زمنية أو نقدية، والوحدات النقدية هي أساس التعبير عن القيم التي يتم قياسها محاسبيا (يامن خليل الزعبي، صفحة 30).

الفرع الثاني: خصائص القياس المحاسبي

يتمثل خصائص القياس المحاسبي في (بن يوسف خلف الله، صفحة 36):

- القياس المحاسبي هو ذلك القياس الذي يهتم بتعيين القيم النقدية للأحداث المالية والاقتصادية الخاصة بنشاط مشروع معين من خلال فترة زمنية معينة؛
- تنقسم أساس القياس في المحاسبة إلى أساليب كمية وسعرية وأخرى وصفية، ويقوم على أساليب كمية وسعرية نتيجة قيام التسجيل المحاسبي على وحدة النقد، فالقياس النقدي هي الخاصية التي تكسب النتائج المحققة طبيعتها المميزة أما الأساليب الوصفية فيتم الاستعانة بها في توصيف وتوضيح الدلالات الرقمية كالملاحق؛
- إن القياس يتأثر بعدة عوامل كاختلاف الأسس والأدوات المستخدمة ضمن عوامل التقدير والتفاؤل وتوقيت القياس، ويحاول القياس الوصول إلى بالقيمة المقدرة إلى القيمة الحقيقية قدر استطاعته ويمكن التعبير عن أن القيمة المقدرة تابعة للقيمة الحقيقية.

المطلب الثاني: أهداف وإجراءات التحقق من الأصول

على الرغم من تباين أهداف وإجراءات التحقق لكل نوع من أنواع الأصول، فان هناك مجموعة من الأهداف العامة التي تستخدم مع جميع الأصول. ومن الملاحظ أن هناك علاقة وطيدة بين أهداف التحقق والإجراءات التي تستخدم للوصول إلى هذه الأهداف (محمد سمير الصبان، صفحة 487).

وتتمثل الأهداف العامة للتحقق من الأصول على مختلف أنواعها والإجراءات المرتبطة بها، فيما يلي:

الفرع الأول: التحقق من وجود الأصل:

يقصد بالتحقق من وجود الأصل أن يطمئن المراجع على وجود الأصل في تاريخ نهاية السنة المالية في أ صورة من صور وجوده، ولا يعني وجود الأصل وجوده المادي في المشروع وإنما ثبات حيازة المشروع للأصل بغض النظر عن مكان وجوده، ويتطلب الأمر لكي يطمئن المراجع عند إثبات حيازة الأصل أن يتحقق من ذلك بأي وسيلة تتطلبها طبيعة الأصل.

1. بإجراء الجرد الفعلي للأصول، التي في حيازة المنشأة والتي يسهل تطبيق هذا الإجراء بالنسبة لها، مثل النقدية بالخزينة وأوراق القبض والأوراق المالية، ويتطلب الأمر مطابقة الجرد الفعلي مع السجلات الممثلة لحركات هذه الأصول.
2. الحصول على شهادات من الغير في حالة وجود هذه الأصول في حيازة الأخرين، ويجب أن تكون الشهادة من جهة يعهد إليها الحفاظ على مثل هذه الأصول كما في حالة الأوراق المالية المودعة بالبنوك أو البضاعة الموجودة بمخازن الاستيداع.
3. الحصول على شهادات من مسؤولين بالمشروع على أن تكون هذه الشهادات بمثابة دليل آخر على وجود الأصل وأن تكون من مسؤول يمكن الاعتماد على شهادته.
4. اللجوء إلى دليل إضافي مثل المصروف أو الإيراد الذي ينشا عن وجود الأصل واستمرار صرف المصروف أو الحصول على الإيراد، فالإيجارات المحصلة والمصاريف المدفوعة تعتبر دليلا على وجود العقار.
5. الحصول على مصادقات، كما هو الوضع بالنسبة للمدينين.
6. التحقق من أن الأصول لازالت مؤمن عليها ضد الأخطار التي تتعرض.

الفرع الثاني: التحقق من ملكية الأصل

يقصد بالتحقق من ملكية الأصل أن يطمئن المراجع على أن الأصل لازال مملوكا للمشروع في نهاية السنة المالية وأنه لم يتم التصرف فيه بأي صورة من صور التصرف.

وبجانب الإجراءات السابق الإشارة إليها بخصوص التحقق من وجود الأصل فان هناك وسائل أخرى للتحقق من ملكية الأصل وهي (قاسمي محمد حري صلاح الدين، صفحة 19):

1) الإطلاع على مستندات الملكية والعقود، مثل العقارات والسيارات وغيرها.
2) الحصول على شهادات من الشهر العقاري بعدم وقوع تصرفات في هذه الأصول وذلك في حالة الأراضي والعقارات.

ثالثا: التحقق من قيمة الأصل

ويتطلب هذا الأمر عدة إجراءات كما يلي:

- الإطلاع على مستندات الشراء للتأكد من قيمة الأصل سواء ثمن الشراء والمصاريف الرأسمالية الأخرى وهذه الأخيرة يجمعها المراجع أثناء مراجعته المستندية.
- التأكد من كفاية المخصصات مثل الأهتلاك والديون المشكوك فيها وغيرها حسب طبيعة الأصول.
- الاعتماد على شهادات من فنيين لتقويم الأصول ذات الطابع الفني.

رابعاً: التحقق من أي حقوق للغير على الأصول

ويرتبط هذا الهدف بالهدف الثاني من أهداف التحقق من الأصول التحقق من الملكية)، ويتطلب هذا الهدف ضرورة الإفصاح عن أية قيود (حقوق) للغير على أصول المنشاة. وقد يؤدي وجود هذه الحقوق في بعض الحالات إعداد قوائم مالية معدلة لإظهار

تلك الأصول، ويتعين على المراجع الخارجي الحصول على القرائن اللازمة لتحقيق هذا الهدف من بينها:

- ✓ فحص عقود إصدار السندات لبيان الضمان المقدم في مقابلها إن وجد.
- ✓ فحص عقود القروض بين المنشاة والبنوك أو الدائنين للتعرف على شروط الحصول على القرض ومن أهمها نوعية الضمان المقدم من أصول المنشاة.
- ✓ الحصول على شهادات من العميل (إدارة المنشاة التي تراجع حساباتها بالأصول المقدمة كضمان للحصول على قرض أو المرهونة ضمانا لسداد الالتزام.
- ✓ الحصول على شهادات من الغير مثل الشهادات التي يتم الحصول عليا من الشهر العقاري، أو من البنوك موضحا بها أي قيود على أصول المنشاة.
- ✓ في حالة وجود الأصل المرهون في حيازة الطرف الدائن، فسوف يتم اكتشاف ذلك عند إجراء اختبارات التحقق من والوجود الفعلي لتلك الأصول من خلال عمليات الجرد الفعلي (عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، محمد الفيومي محمد، صفحة 473).

المطلب الثالث: طرق ومعايير تقييم الأصول

نظرًا للأهمية الكبيرة للتقييم المحاسبي لابد من وضع معايير تحكمه وذلك لاختيار أحد طرق القياس المحاسبي التي وضعتها المعايير المحاسبية الدولية وذلك من أجل تسهيل عملية القياس وإنتاج معلومات ذات فائدة كبيرة وموثوقة.

الفرع الأول: طرق قياس (تقييم) المحاسبي للأصول

توجد خمس طرق لتقيم الأصول تتمثل في:

1. التكلفة التاريخية

الممتلكات والمباني والمعدات، ومعظم أنواع المخزون السلعي، تسجل بتكلفتها التاريخية، وهي عبارة عن مبلغ النقدية أو ما يعادلها، والتي تدفع مقابل الحصول على الأصل وامتلاكه، ويتم الإعلان عن هذه الأصول في القوائم المالية وفقا لهذا المبدأ، وقد تعدل هذه التكلفة بعد عملية الامتلاك عن طريق الامتلاك، أو الإطفاء أو غيرها من مصاريف التخصيص الأخرى (حيدر محمد علي بني عطا، صفحة 22).

أ- مبررات وعيوب التكلفة التاريخية

تكمن مبررات وعيوب التكلفة التاريخية في وجهات نظر مختلفة تتمثل في (رفيق يوسفي ، عمر جنينة، الصفحات 146-147):

- **مبررات استخدام التكلفة التاريخية**

هناك عدة أسباب تدعم وجهة نظر المؤيدين والمنادين باستخدام التكلفة التاريخية كأساس للقياس والتقييم، نذكر منها مايلي (أحمد زعيمش وعمـار سـوم، صفحة 47):

* **التكلفة التاريخية:** تمثل القيمة الحقيقية وقت الحصول على الأصل، كما تستند أيضا على عمليات حدثت فعلا وليست افتراضية وتعتبر التكلفة التاريخية أكثر موثوقية لاستنادها على الوثائق الثبوتية؛ مبدأ التكلفة التاريخية يتلاءم مع الفروض والمبادئ المحاسبية المقبولة عموما، لاسيما فرض الموضوعية بما يتيح إمكانية التحقق من صحة ودقة البيانات؛ يتماشى مبدأ التكلفة التاريخية مع مبدأ الاستمرارية الذي يفترض أن الوحدة المحاسبية مستمرة في نشاطها إلى أجل غير محدود؛ يتناسب مبدأ التكلفة التاريخية مع فرض الوحدة النقدية ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات ومبدأ تحقق الإيرادات.

ب- **عيوب التكلفة التاريخية:**إن حقيقة التكلفة التاريخية والتي تمثل الواقع الفعلي للحدث لحظة وقوع التبادل لا تترك مجال للتشكيك في صحتها، وإنما يظهر التشكيك

في سلامة هذا المبدأ بعد التملك أو حدوث الحدث إذ تصبح القيمة شيء من الماضي، والذي يمكن أن ينحرف قليلا أو كثيرا عن القيمة الحقيقية من هنا بدأت الانتقادات لهذا المبدأ وتعددت معها الطرق والمبادئ والسياسات البديلة، ففي ظل تغيرات الأسعار وانتشار ظاهرت التضخم واستفحالها في معظم الاقتصاديات، تصبح التكلفة التاريخية لا تعبر عن الواقع الاقتصادي، كما أن ارتباطها بالماضي يجعلها غير ملائمة لاتخاذ القرارات إعداد التنبؤات المستقبلية، ولا تتفق مع مفهوم التقييم المحاسبي الذي يرتكز على تقييم أثر الأحداث الاقتصادية على بنود القوائم المالية ومن أهم البدائل المقترحة للتخلي عن التكلفة التاريخية نجد التكلفة التاريخية المعدلة التي تعتمد على الأرقام القياسية للأسعار كأداة لتوحيد وحدة النقد المستخدمة في التقييم أحداث اقتصادية تمت في نقاط زمنية مختلفة.

* **القيمة السوقية العادلة:** الاستثمارات في الأوراق المالية الأسهم والسندات التي يتم امتلاكها للمتاجرة بها، ويقصد إعادة بيعها، تقاس بقيمتها السوقية العادلة، وهي عبارة عن النقدية، أو ما يعادل النقدية التي تدفع للحصول على هذه الاستثمارات في الدورة العادية للمؤسسة، وهي ليست في حالة تصفية، وتستخدم كذلك عند قياس الأصول التي يتوقع بيعها بأسعار اقل من المبالغ المسجلة بها في السجلات المحاسبية.

أ- مزايا وعيوب استخدام القيمة العادلة

جاء استخدام التقييم على أساس القيمة العادلة كبديل أفضل لتلافي أوجه القصور لمنهج التكلفة التاريخية، ويمكن إبراز بعض المزايا والعيوب للقيمة العادلة كما يلي(أحمد زعيمش وعمـار سـوم، صفحة 48):

1. مزايا استخدام القيمة العادلة

تتسم مخرجات العملية المحاسبية التي تعتمد تقديرات القيمة العادلة ببعض المزايا عن تلك التي تعتمد التكلفة التاريخية ويمكن ذكرها فيما يلي(بدرة بن تومي، صفحة 36):

- ✓ تعكس القيمة العادلة الوضع الاقتصادي الحقيقي للكيان عكس مرجعية التكلفة التاريخية التي تؤدي إلى معلومات تكون موثوقة بداية ولكن تتناقص فيها خاصية الملاءمة لاتخاذ القرارات مع مرور الوقت، كونها تفتقر إلى تقديم معلومات حديثة عن القيم الجارية للأصول والالتزامات؛
- ✓ إن الاعتماد على القيمة العادلة كأساس للتقييم متناسق مع هدف معايير المحاسبة الدولية المتمثل في تسهيل اتخاذ قرارات المستثمرين الذين هم في بحث دائم عن المعلومات الحديثة، وبما أن القيمة السوقية عبارة عن توليفة من التوقعات الأخيرة لمختلف الفاعلين الاقتصاديين، فإنها تعتبر أكثر إعلامية من التكلفة التاريخية كونها أكثر واقعية منها؛
- ✓ يزود استخدام القيمة العادلة بـ ونظرة تنبؤية مستقبلية بقيمة المنشأة، ويمتاز باعتماده أساس على أسعار بوعي السوق الجارية كمقياس عادل وملائم للقيمة، بشرط توفر سوق نشطة ومنظمة وأن تعتمد الأسعار المدرجة فيها على معلومات صحيحة وموثوقة في ظل فرضية كفاءة السوق.

2. **عيوب استخدام القيمة العادلة:** يواجه الكثير من الباحثين في مجال المحاسبة عدة انتقادات للقيمة العادلة أهمها مايلي: (رفيق يوسفي ، عمر جنينة، صفحة 149):

- ✓ تقدم القيمة العادلة نظرة قصيرة الأجل تتناقض مع أهداف استمرارية النشاط على المدى الطويل؛ تؤدي القيمة العادلة إلى زيادة عدم الاستقرار في التقييم المحاسبي، مما لا يمكن من التمييز بين التغيرات الظرفية والتغيرات الجذرية التي تؤثر هيكليا على المؤسسة؛
- ✓ يؤدي الاعتماد على القيمة العادلة إلى تكاليف مرتفعة للحصول على المعلومات؛ يصعب التحقق من القيمة العادلة لأي أصل أو التزام في ظل عدم توافر سوق نشط يتم التداول فيه، أي أنه هناك إشكال على مستوى الموثوقية؛

للقيمة العادلة أهمية كبيرة في تحديد السعر المناسب للتبادل، وبالتالي عند اتخاذ القرار المناسب وعليه يجب أن يتم استخدامها بدقة وحذر والتأكد من المعلومات التي استخدمت لحسابها، لذا فقد تكون سببا لاتخاذ قرارات خاطئة.

3. مقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة

من الملاحظ أن مبدأ القيمة العادلة لم يسلم من الانتقادات ففي حين أن هذا المبدأ قد جاء بديلا لمقياس التقليدي(التكلفة التاريخية) لقصوره الواضح في تلبية حاجات مستخدمي البيانات المالية إلا أن مبدأ التكلفة التاريخية يختلف عن مبدأ القيمة العادلة بالموثوقية، فالتكلفة التاريخية يمكن التحقق منها واثبات وجودها، وتمثل التكلفة الحقيقية والفعلية وقت وقوعها على عكس القيمة العادلة التي تعتمد في كثير من الأحيان على التقديرات والحكم الشخصي إلا انو وبخلاف ذلك فان القيمة العادلة قد تتسم بملائمتها لاحتياجات مستخدمي البيانات المالية بصورة اكبر من التكلفة التاريخية فيرى (O'Brien) بأن التكلفة التاريخية هي أكثر موثوقية من حيث القياس ولكن لا تأخذ بالتغيرات في سعر السوق الحالية ومن ثم تفتقر إلى ملائمتها لاحتياجات المستخدمين الرئيسيين للبيانات المالية وهؤلاء هم المستثمرون الذين يهمهم معرفة أرباح الشركة والملكية والديون فقيمة التبادل الحالية لموجودات الشركة تعكس على نحو أفضل قيم موجودات الشركة مقيمة بقيمتها السوقية ومن ثم فان القيمة العادلة تقدم للمستثمرين والآخرين فوائد أكثر علاوة على تقديمها معلومات مفيدة أكثر من التكلفة التاريخية فيما يتعلق باستثماراتهم، ويقول (Brealey) بأن على مستخدمي البيانات المحاسبية اعتماد الملائمة لان مفهوم التكلفة التاريخية قياس محاسبي تقليدي، على العكس من مفهوم القيمة العادلة لاعتمادها على أسعار السوق عند تقييم الاستثمارات المالية التي تتصف بالملائمة لاحتياجات مستخدمي البيانات المحاسبية(سلمان ذياب خضير ورجاء رشيد عبد الستار، صفحة 166).

الفرع الثانيً: معايير القياس (التقييم) المحاسبي

تتطلب عملية التقييم المحاسبي الأخذ بعين الاعتبار مجموعة من المعايير التي تتحكم فيها من أجل إعطاء بيانات ومعلومات مالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المختلفة، وتتمثل هذه المعايير في:

1/ الصلاحية للغرض المستهدف

يعتبر كل من قياس الربح، وبإظهار حقيقة المركز المالي للمشروع، أو الوحدة الاقتصادية، هما الهدفان الأساسيان في القياس المحاسبي، وهذا يتطلب بيانات ومعلومات محاسبية كافية ودقيقة، ويمكن الاعتماد عليها، لتفسير الاحتياجات المختلفة للمستفيدين منها، ولابد من وجود التكافؤ بين الأرقام الكمية المعتبرة عن الأهداف المحاسبية، وبين الأحداث، أو العمليات الاقتصادية التي تعبر عنها هذه الأرقام، حتى يمكن الاعتماد عليها، وعرضها عرضا صادقا وأمينا، وهذا مما يزيد من درجة الاعتمادية على البيانات المحاسبية في اتخاذ القرارات الرشيدة(حيدر محمد علي بني عطا، الصفحات 21-22).

2/ القابلية للتحقق

يتطلب هذا المعيار أن البيانات والمعلومات المحاسبية يجب أن تكون لها دلالة محددة وأن يكون لها استقلالها بصرف النظر عما يقوم بإعدادها أو باستخدامها، فإذا قام عدة محاسبين مؤهلين بالتحقق من المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم مالية معينة، وإذا استخدموا أساليب القياس نفسها وتوصل كل منهم إلى نتيجة تختلف عن الآخر، فعندئذ تكون مثل هذه المعلومات غير قابلة للتحقق ويصعب الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات (خالد نانة، صفحة 16).

3/ الالتزام بالموضوعية

تعني الموضوعية في التطبيق والممارسة المحاسبية الابتعاد عن الحكم الشخصي بقدر الإمكان، والاستناد على مصادر حقيقية للبيانات والمعلومات المحاسبية، والموضوعية بهذا المفهوم هي توأم التحقق ووجهه الأخر، ويطلق عليها في كثير من الأحيان قاعدة وجود الدليل الموضوعي، ويعني مدلول الموضوعية من وجهة نظر الجمعية ألا تكون المعلومات المحاسبية منحازة لصالح مجموعة من المستفيدين على حساب

المجموعات الأخرى، الأمر الذي يتعين أن تكون هذه المعلومات واقعية، ويمكن التأكد من توافر شروط الموضوعية في المحاسبة من خلال ما يلي: (فريد زعرات، صفحة 99):

أ- عن طريق قيام عدد من المحاسبين بإعادة القياس المحاسبي الذي قدمه أحد المحاسبين، فان وصلوا إلى النتائج نفسها فهذا يدل على حياد المحاسب وعدم تدخله في النتائج.

ب- اختبار مدى تمثيل المعلومات المحاسبية للحقائق الاقتصادية.

وهناك من يطلق على هذه الموضوعية بالموضوعية العلمية، التي تتطلب إلى جانب حياد المحاسب وعدم تدخله بالنتائج، أن تكون النتائج التي يقدمها القياس المحاسبي تمثل حقائق اقتصادية يمكن الدفاع عنها.

4/ القابلية للقياس الكمي

جرت العادة على استخدام الأساس النقدي كمعيار القياس الوحيد الذي يتم إتباعه في إعداد التقارير والقوائم المالية، وكان ذلك نتيجة حتمية لعدم إمكانية استخدام مقاييس كمية أخرى لقياس التغيرات المحاسبية، وتلخيص وعرض البيانات المتعلقة بها والمعلومات الناتجة عنها، وذلك بسبب اختلاف طبيعة العناصر المكونة لهذه التغيرات وعدم تماثلها.

ولما كان الالتزام بالقياس النقدي يؤدي في كثير من الأحيان إلى استبعاد بيانات ومعلومات مفيدة ويمكن قياسها بمقاييس كمية أخرى، وتكون في العادة بيانات ومعلومات لازمة لإيضاح وعلاج التشوهات الناتجة عن الاعتماد على المقياس النقدي دون غيره، فان هذا المعيار قد امتد بحدود البيانات والمعلومات المحاسبية، إلى التعامل في كل البيانات التي يمكن قياسها كميا، وإنتاج كل المعلومات التي يمكن قياسها كميا، بصرف النظر عن إمكانية قياسها نقديا. ورغم ذلك مازالت المحاسبة المالية تعتمد بصفة مطلقة على المقياس النقدي دون غيره من المقاييس الكمية.

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي على تقييم الأصول

المطلب الأول: التدقيق وتقييم التثبيتات

الفرع الأول: مفهوم التثبيتات:

- تعرف التثبيتات على انها تلك الأصول التي يتم اقتناءها من قبل المؤسسة الاقتصادية وليس بغرض إعادة البيع (ف.شبلي، الصفحات 218-221).
- وحسب النظام المحاسبي المالي الجديد تتمثل القيم الثابتة في مجموع الوسائل المادية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة أو أنجزتها بنفسها ليس بغرض البيع وإنما من أجل استعمالها كوسيلة استغلال دائم أي لأكثر من دورة واحدة (عبد الرحمان عطية، صفحة 68).
- أي هي ذاك الجزء من المجهودات الذي يقدم خدماته لأكثر من فترة محاسبية واحدة من حياة المؤسسة مثل الأراضي، المباني، الآلات والمعدات وما شابه ذلك (عبد الوهاب الرميدي ، صفحة 89).
- **أنواع التثبيتات:**

التثبيتات المعنوية: حسب المعيار المحاسبي IAS38 التثبيت المعنوي هو أصل غير نقدي والتي ليس لها وجود مادي ملموس ومستعمل من طرف المؤسسة في إطار نشاطها العادي مثل: شهرة المحل، حقوق التأليف، براءة الاخت ارع، العلامات التجارية. وتشمل التثبيتات المعنوية الحسابات التالية (بوزقزة مليكة، صفحة 23):

-20التثبيتات المعنوية

-203 مصاريف التنمية القابلة للتطوير

-204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها

-205 الامتيازات والحقوق المماثلة

-207 فارق الاقتناء

- 208 تثبيتات معنوية اخرى

التسجيل المحاسبي للتثبيتات المعنوية:

أ **ح/203 مصاريف تطوير مثبتة:** ويسجل هذا الحساب وفق حالتين (عبد الرحمان عطية، صفحة 69):

الحالة الاولى: نقوم بتسجيلات الاعباء بصفة عادية حيث نجعل أحد حسابات المصاريف (مجموعة 6) مدينا وحساب البنك او الصندوق دائنا.

6		**ح/الاعباء**	**xxx**	
	512	**ح/البنك**		**xx**
	53	**ح/الصندوق**		**xx**

الحالة الثانية: نقوم بجعل ح/203(مصاريف تطوير مثبتة) مدينا وح/731 حساب انتاج مثبت للتثبيتات المعنوية دائنا.

203		ح/مصاريف التطوير	xxx	
	731	ح/انتاج مثبت للتثبيتات المعنوية		xxx

ب **ح/204 برامج الاعلام الالي:** ويسجل هذا الحساب وفق حالتين (عبد الرحمان عطية، صفحة 70):

الحالة الاولى: في حالة شراء حقوق استخدام الب ارمج لفترة محددة ففي هذه الحالة نجعل ح/204 مدينا بتكلفة شراء البرامج ونقوم بجعل أحد الحسابات البنك او موردو التثبيتات دائنا.

204		ح/برامج الاعلام الالي	xxx	
	512	ح/البنك		xxx
	53	ح/الصندوق		xxx
	404	ح/موردو التثبيتات		xxx

الحالة الثانية: في حالة شراء هذه البرامج من طرف المؤسسة: تسجل العمليات وفق القيدين المحاسبيين التاليين:

✓نقوم بتسجيل مصاريف الانتاج في الحسابات من المجموعة 6 بصفة عادي كما نقوم بجعل حساب اعباء المستخدمين مدينا وحساب النقديات او الدائنون... دائنا.

6xx		ح/اعباء المستخدمين	xxx	
	512	ح/البنك		Xxx
	53	ح/الصندوق		xxx
	4	ح/الدائنون		x

✓نجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة انتاج هذه الب ارمج وجعل حساب 76دائنا .

204		**ح/برامج الإعلام الآلي**	**xxx**	
	713	**ح/انتاج مثبت للتثبيتات المعنوية**		**xxx**

ت **ح/205 التوكيلات والحقوق المماثلة براءات، العلامات** ويسجل محاسبيا كالتالي:

نسجل الامتيازات والعلامات والبراءات عن طريق جعل ح/205و ح/208 مدينا بتكلفة شراءه ونقوم بجعل ح/40 الموردون والحسابات الملحقة او الحسابات المالية ح/...5 دائنا بنفس القيمة.

205		**ح/التوكيلات والحقوق المماثلة**	**xxx**	
208		**ح/القيم الثابتة الغير مملوكة**	**xxx**	
	5xx	**ح/النقديات**		**Xxx**
	40	**ح/الموردون**		**xxx**

ث **ح/208 قيم ثابتة اخرى غير ملموسة:** نقوم بتسجيل القيم الثابتة الاخرى في الجانب المدين والنقديات في الجانب الدائن.

ج **ح/207 فارق الاقتناء او الشراء:** يسجل هذا الحساب في حالة تجميع المؤسسات او عملية ضم مؤسسة في اخرى (شعيب شنوف، 2008، صفحة 41).

207		**ح/فارق الشراء**	**xxx**	
	104	**ح/فارق اعادة التقييم**		**Xxx**

التثبيتات المادية(العينية):

التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية، كما يسجل محاسبيا ككل الأصول بتكلفة الاقتناء أو بتكلفة الإنتاج إذ تم إنتاجه في المؤسسة نفسها (بن ربيع حنيفة، صفحة 02).

وتشمل التثبيتات المادية الحسابات التالية:

ح/21 القيم الثابتة المادية.

ح/211 أراضي.

ح/213 بناءات.

ح/215 تركيبات تقنية، عتاد ومعدات صناعية.

ح/218 قيم ثابتة ملموسة أخرى.

التسجيل المحاسبي للتثبيتات المادية:

-**ح/21 أراضي** (عاشور كتوش، صفحة 291)

21xx		**ح/الأراضي**	**xxx**	
	404	**ح/موردو التثبيتات**		**xxx**

-**ح/22 القيم الثابتة في حالة التوكيل (امتياز)**(لخضر علاوي، صفحة 244)

❖**في حالة الحصول على هذا الحق مجانا:**

22		**ح/قيم ثابتة تحت التوكيل**	**xxx**	
	229	**ح /حق مانح امتياز**		**xxx**

وفي نهاية كل سنة من مدة التوكيل يسجل تسديد إتاوات وفق القيد التالي:

229		ح/ حق مانح امتياز	xxx	
	282	ح/اهتلاك قيم ثابتة موضوعة تحت التوكيل		xxx

❖في حالة الحصول عليه عن طريق الشراء

22		ح/قيم ثابتة تحت التوكيل	xxx	
404		ح/موردو الاستثمارات		Xxx

-ح/232 القيم الثابتة الملموسة قيد الانجاز

وهي كل القيم الثابتة الملموسة في طور الإنجاز أي التي لم تكتمل بعد وتنقسم إلى:

❖قيم ثابتة ملموسة منجزة من قبل المؤسسة نفسها: وتسجل وفق القيد التالي:

تسجيل الأعباء حس ب طبيعتهاّ:

6		ح/الاعباء	xxx	
	401	ح /مورد والمخزونات والخدمات		xxx

إثبات الإيرادات في حساب القيم الثابتة قيد الإنجاز:

232		ح/قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز	xxx	
	732	ح /الإنتاج المثبت للأصول الملموسة		xxx

إثبات الحصول على الاستثمار وتسجيله في حساب المعني:

21		ح/قيم ثابتة ملموسة	xxx	
	404	ح/قيم ثابتة قيد الإنجاز		xxx

232		ح/قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز	xxx	
	404	ح/موردو القيم الثابتة		xxx

إثبات الحصول على الاستثمار عن طريق تسجيل القيد المحاسبي التالي:

237		ح/ قيم ثابتة غير ملموسة قيد الإنجاز	xx	
	404	ح/موردو القيم الثابتة		xxx

إثبات الحصول على الأصل:

20		ح/ القيم الثابتة غير ملموسة	xxx	
	737	ح/قيم ثابتة غير ملموسة قيد الانجاز		Xxx

-ح/238 تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب الأصول الثابتة

وهي كل مبلغ مدفوع سلفا من أجل الحصول على القيم الثابتة ويتم تسجيلها محاسبيا وفق القيد التالي:

238		ح/تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم	xxx	
	53/51	الثابتة		Xxx
		ح/البنك أو الصندوق		

وعند الحصول على الأصل الذي دفع عنه التسبيق نسجل القيد التالي (مسعود صديقي، 2014 ، الصفحات 119-126):

21		ح/قيم ثابتة ملموسة	مبلغ اجمالي	مبلغ التسبيق الباقي
	238	ح/ تسبيقات وأقساط مدفوعة		
	404	ح /مورد القيم الثابتة		

التثبيتات المالية: تكون الأصول المالية المملوكة لأي كيان من الكيانات، من غير القيم العقارية الموظفة والأصول المالية الأخرى المذكورة في شكل أصول مالية جارية، محل إدراج حسابات التثبيتات تبعا لنفعيتها وللدواعي التي كانت سائدة عند اقتنائها أو عند تغيير لوجهتها، في إحدى الفئات الأربعة الآتية: (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، صفحة 11).

أ -سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة التي يعد امتلاكها الدائم فيدا لنشاط الكيان، خاصة وأنها تسمح لها بان تمارس نفوذا على الشركة التي تصدر السندات، أو أن تمارس مراقبتها، المشاركة لها، أو المؤسسات المشتركة .

ب - السندات المتبقية لنشاط المحفظة الموجهة لكي توفر للكيان على المدى الطويل بقدر أو بأخر مردودية مرضية، لكن دون التدخل في تسيير الكيانات التي تمت الحيازة على سنداتها.

ت - السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأس مال أو توظيفها ذات أمد طويل التي يمكن للكيان الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها، أو ينوي الاحتفاظ بها أو تعين عليه ذلك .

ج - القروض والحسابات الدائنة التي أصدرها الكيان والتي لا ينوي أو لا يسعه القيام ببيعها في الأجل.

وتشمل الحسابات التالية.

-26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بالمساهمات

-261 سندات المساهمة

-262 سندات مساهمة اخرى

-265 سندات مساهمة مقومة بواسطة معادلة

-269 دفعات مستحقة على سندات مساهمة غير محررة (بغدادي بن عطية عبد العزيز، ، صفحة 81)

التسجيل المحاسبي للتثبيتات المالية (لبوز نوح، الصفحات 60-62):

ح/261 سندات الفروع ح/262 سندات اخرى للمساهمة:

يكون التسجيل المحاسبي لهما كما يلي:

في حالة الشراء: نضع حساب ح/261، ح/262 في الجانب المدين وحساب النقديات في جانب الدائن.

261		ح/سندات الفروع	xxx	
262		ح/ سندات اخرى للمساهمة	xxx	
	512	ح/البنك		xxx

-**في حالة البيع بأكثر من القيمة الاسمية:** نضع حساب النقديات في جانب المدين وكل من ح/261و ح/262 في جانب الدائن.

512		ح/ البنك	xxx	xxx
	261	ح/ سندات الفروع		xxx
	262	ح/ سندات اخرى للمساهمة		
	767	ح/الارباح الصافية عن عمليات بيع الاصول المالية		

-**في حالة البيع بأقل من القيمة الاسمية:** نضع حساب النقديات وحساب الخسائر الصافية الناتجة عن التنازلات في جانب المدين وح/261 وح/262 في جانب الدائن.

512		ح/ البنك	xxx	
667		ح/الخسائر الصافية عن التنازلات	xxx	
	261	ح/ سندات الفروع		xxx
	262	ح/ سندات اخرى للمساهم ة		xxx

ح/271 السندات المثبتة الاخرى غير السندات المثبتة التابعة

لنشاط المحفظة ح/273 السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة

ونضع ح/271، ح/273 في جانب المدين وح.../5 النقديات في جانب الدائن.

الفرع الثاني: تقييم التثبيتات (منصة التعليم عن بعد، صفحة 32):

طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول، يتم إدراج التثبيتات العينية والمعنوية في الحسابات كأصل

-تحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة.

ـالتقييم الصادق لتكلفة الأصل.

يتم إدراج التثبيتات في الحسابات على أساس تكلفة الحيازة المنسوبة لها مباشرة، والتي تشمل ثمن حيازتها، الذي يتضمن الرسوم الجمركية وضرائب الشراء غير القابلة للاسترجاع، وأي تكاليف يمكن أن تنسب مباشرة إلى تجهيز الأصل للاستخدام المقصود، وتطرح اي خصومات تجارية وتنزيلات للوصول إلى ثمن الشراء، حيث:

تكلفة الحيازة = ثمن الشراء (H.T) + تكاليف الاقتناء وكل التكاليف الأخرى.

تكلفة الحيازة = ثمن الشراء (H.T) + تكاليف الأخرى المباشرة لهذا العنصر ثمن الشراء (H.T): يقصد به الثمن الصافي المحدد في عقد البيع بعد استبعاد التخفيضات التجارية المتمثلة (Remise. Rabais) والتخفيضات المالية (خصم مقابل التعجيل بال دفع).

وحسب المعيار، وعند تقييم التثبيتات فإنها لا تدرج التكاليف العامة والمصاريف الإدارية ومصاريف الانطلاق في النشاط ضمن هذه التكاليف.

ملاحظة: تكلفة أي تثبيت أنتجه الكيان لنفسه تتضمن تكلفة العتاد، اليد العاملة، وأعباء الإنتاج الأخرى.

مفهوم الاهتلاك وطرقه (عبد الرحمان عطية،صفحة 126):

يعرف الاهتلاك على أنه انخفاض قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو القدم، ففي النظام المحاسبي المالي وفي المادة 07-121 فقد عرف الاهتلاك كالتالي:

الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني او معنوي ويتم حسابه كعبء الا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل انتجه الكيان لنفسه.

طرق الاهتلاك:

لحساب الإهتلاك هناك عدة طرق يمكن اتباعها ويمكن توضيح طرق الإهتلاك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1-1): طرق الإهتلاك

الطريقة	التعريف	طريقة حسابه ا
الاهتلاك الثابت	يتم توزيع التكاليف على العمر الانتاجي بصفة متساوية كما هو ممثل بيانيا في الشكل التالي: الاهتلاك	يحسب **قسط الاهتلاك** وفق العلاقة التالية: **القيمة القابلة للاهتلاك× المعدل× المدة المعدل=1/العمر الانتاجي أو العمر الانتاجي/100**
الاهتلاك المتناقص	تعتمد هذه الطريقة على تطبيق نسبة مئوية ثابتة على قيمة متناقصة تطبيق القيمة الأصلية للاستثمار(التثبيت) بالنسبة للسنة الأولى ثم القيمة المتبقية يطرح إهتلاك السنة الماضية بالنسبة للسنة الثانية وهكذا، ومن شروط هذه الطريقة يجب على المؤسسة الخاضعة للنظام الحقيقي للضرائب ويجب على المؤسسة اختبار هذه الطريقة كتابيا	يتم حسابها وفق المعدلات التالية العمر المقدر المعامل 3-4 سنوا ت 5.1 5-6 سنوا ت 2 أكثر من سنوا ت 5.2 **معدل الإهتلاك المتناقص= معدل الاهتلاك المتناقص × المعامل (حسب الجدول)** يتم التوقف عن استعمال الإهتلاك المتناقص لما يكون الإهتلاك المتناقص أقل من القيمة الباقية على

	عن طريق رسالة تقدم لمصلحة الضرائب ويجب أن يكون عمر الاستثمار على الأقل 03 سنوات ذات صلة مباشرة بالإنتاج	السنوات المتبقية وتوزيع الباقي بالتساوي على القيمة الباقية. **القيمة الباقية× المعدل< القيمة الباقية/ عدد السنوات المتبقية** في هذه الحالة يكمل الضرب في المعدل أما إذا **القيمة الباقية× المعدل≥ القيمة الباقية /عدد السنوات المتبقية**
		في هذه الحالة توزع بالتساوي القيمة المتبقية على السنوات الباقية
الاهتلاك المتصاعد	تستعمل هذه الطريقة عندما تتوقع مصاريف أخرى (مع الإهتلاك) تكون مرتفعة في السنوات الأولى ومنخفضة في السنوات الأخيرة لا يوجد أي شرط ما عدا الإدلاء كتابيا عن طريق ضبط رسالة للتصريحات السنوية بموجبها تختار المؤسسة تطبيق هذه الطريقة	يتم الحصول على قسط الإهتلاك للاستثمار في كسر يكون بسطه **عدد السنوات المقابلة للاستعمال (مدة الاستعمال السابقة)** ومقامه ن (ن+1) /2ن تمثل عدد سنوات الإهتلاك **والقسط السنوي = القيمة القابلة للإهتلاك × رقم السنة/∑ أرقام السنوات** مجموع أرقام السنوات حسب العمر الإنتاجي مثال: تثبيت عمرة الإنتاجي 5 سنوات مجموع أرقام السنوات= 1 +2+3+4+5أو يساوي ن(ن+1)/2=5(5+1)/2=15
اهتلاك وحدات الانتاج	بعض التثبيتات تتناقص أو استنفاذ منافعها بعدد وحدات النشاط أو	يعبر العمر بوحدات كمية (الطن، الكغ، الكيلومتر، وحدة منتجة) يحسب معدل الاهتلاك لوحدة

	وحدات الإنتاج ولهذا عادة ما يعبر عن العمر الإنتاجي لهذه التثبيتات بوحدات الإنتاج والتي يمكن ان يكون مثلا عدد الكيلومترت المقطوعة معدات النقل ...الخ	النشاط (الإنتاج) معدل الاهتلاك= القيمة القابلة للاهتلاك/عدد وحدات النشاط الإجمالية قسط الاهتلاك= عدد الوحدات المنتجة × معدل الاهتلاك

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير للطالب بغداد عبد الحميد، جامعة مستغانم، 2016-2017.

التسجيل المحاسبي للاهتلاك في التثبيتات وفق القيد التالي:

681		**ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الاصول غير الجارية**	**xxx**	
	28xx	**ح/اهتلاكات التثبيتات**		**xxx**

الفرع الثالث: إعادة تقييم التثبيتات:

إن إعادة تقييم تثبيت ما، هو تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للتثبيتات المعنية، أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية التي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا مثل وزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب. كما ينص النظام المحاسبي المالي على أن عملية إعادة التقييم يجب أن تشمل عناصر كل فئة من التثبيتات ولا تقتصر (عملية إعادة التقييم) على تثبيت محدد، وبعبارة فئة من التثبيتات فإن المقصود هو صنف أو نوع محدد من الأصول مثال ذلك معدات النقل، أو معدات الإنتاج، أو مباني صناعية ... وفي حالة اختيار المؤسسة إجراء عملية إعادة تقييم بعض أصولها، فإن على هذه المؤسسة الاستمرار في إجراء عملية إعادة التقييم بصورة منتظمة (أي سنويا).

-حيث يكون التسجيل المحاسبي لفارق اعادة التقييم كالتالي (امينة فداوي، الصفحات 9-12) (امينة فداوي، 2016 -2017):

2xx		**ح/التثبيتات**	**xxx**	
	28	**ح/اهتلاك التثبيتات**		**xxx**
	105	**ح/فارق اعادة التقييم**		**xxx**

وفي حالة النقصان في فرق إعادة التقييم (امينة فداوي،الصفحات 9-12)

105		**ح/ فارق اعادة التقييم**	**xxx**	
	2xx	**ح/التثبيتات**		**Xx**

الخسارة في التثبيتات:

أولا: تعريف الخسارة في التثبيتات:

تحدث خسارة القيمة عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل اقل من قيمته المحاسبية الصافية للاهتلاك.

ثانيا: طرق حساب خسارة القيمة(بن ربيع حنيفة ، صفحة 287):

PV=VNC−VR

خسارة القيمة**PV**

VNC: القيمة المحاسبية الصافية.

VR: القيمة القابلة للتحصيل.

ثالثا التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الصفحات 13-14):

تسجل الخسارة بمقدار القيمة (إذا ثبت وجود خسارة) وفق القيد المحاسبي التالي:

681		**ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة**	**xxx**	
	29xx	**الاصول غير الجارية**		
		ح/خسائر في القيمة على الاصول الثابتة		**xxx**

تسوية التدهور في خسارة القيمة:

عند تشكيل الخسائر، يجب مراعات القيمة الحالية للتثبيت في نهاية السنة. فيجب مقارنة القيمة الحالية للقيمة المحاسبية الصافية، وذلك للمراجعة والتأكد من أنَّ قيمة التدهور مازال محتفظا بنفس القيمة، وفي الحالات المغايرة نرفع من قيمة التدهور (خسارة القيمة) بتسجيلها في المخصصات بقيمتها الاضافية، أو تقليص التدهور بتسجيل استرجاع له (ح/78استرجاع خسائر القيمة) (عاشور كتوش، الصفحات 119-120) ويتم تسجيل التدهور في خسارة القيمة وفق القيدين التاليين:

✓حالة الزيادة في خسارة القيمة

681		**ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الأصول**	**xxx**	
		غير الجارية		
	29xx	**ح/خسائر في القيمة على الاصول الثابتة**		**xxx**

✓حالة الانخفاض في خسائر القيمة

29xx		**ح/خسائر في القيمة على الاصول الثابتة**	**xxx**	
	78xx	**ح/ استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة**		**xxx**
		والمؤونات		

المطلب الثاني: الجرد وتقييم المخزونات

يعتبر جرد المخازن من المهام الرئيسية لإدارة المخازن، حيث تراجع كميات المخزون خلال فترة منتظمة وذلك لحماية الاستثمارات الهائلة فيه.

الفرع الأول: تعريف الجرد وأنواعه تعريف الجرد:

لغة: مأخوذة من اللغة اللاتينية والتي تعني التجريد، فالجرد يعني إحصاء وتباين حالة المواد والأشياء مهما كانت طبيعتها مستهلكة او دائمة، ومنه جرد شيء لا يعني احصائه فحسب، ولكن يعني كذلك حسابه، عده، ترقيمه، تقييمه، تثمينه، تصنيفه، فهرسته.

إصطلاحا: يقصد بجرد المخزون مختلف الأنشطة التي تتعلق بحصر أو عدة أو قياس الكميات الموجودة في المخازن من أصناف المواد المختلفة وتسجيل نتائج هذا الحصر أو القياس في السجلات والنماذج المخصصة لذلك تسهيل عملية إتخاد القرارات فيما يتعلق بالنتائج التي تفسر عنها تلك العملية (عبد العزيز، جميل مخيمر، 1997 ، صفحة 17).

التعريف الشامل: الجرد عملية حصر ومراقبة ومراجعة كميات المخزون من أنواع وأصناف مختلفة والتي يجب أن تتم بطريقة منظمة أو بين فترة وأخرى، وذلك من أجل التأكد من دقة سجلات المخازن، واكتشاف كل محاولات الاختلاس والسرقة والتهاون، والتأكد من دقة سجلات، والتأكد من نظام المخازن وإجراءاته للسيطرة المخزنية.

أنواع الجرد:

للجرد نوعان، نوع يقوم على إثبات الموجودات عن طريقة المعاينة الفعلية في أماكن تواجد الأصناف داخل المخازن وهو ما يسمى بالجرد الفعلي، ونوع ثاني يقتصر على المراقبة عن طريق السجلات والدفاتر ويطلق عليه اسم الجرد المحاسبي.

أ- **الجرد الفعلي:** يقوم هذا الجرد بعد تسجيل الأصناف من أماكن تواجدها وعادة ما تتم هذه العملية في نهاية السنة، وتتميز هذه بالسهولة وتتناسب مع المؤسسات المتوسطة والصغيرة لأنها تتم في اليوم الأخير من نهاية السنة".

ومن الأسباب الرئيسية للقيام بهذا الجرد اكتشاف الأخطاء وعزلها وتصحيحها والتي تتسبب بأخطاء أخرى وبالتالي تسبب أو تؤثر على القيام بالجرد الفعلي للمخزون"(كريد جنكنز، صفحة 486).

أما بالنسبة للمؤسسات الكبيرة فيوجد له ذا النوع من الجرد ثلاثة عيوب مصاحبة هي (محمد سعيد عبد الفتاح، صفحة 430):

1-قد تتطلب عملية الجرد عدة أيام وأعدادا إضافية من العمال وكذلك ساعات العمل، مما يؤدي وخاصة في حالات الاستعجال إلى نتائج غير سليمة.

2--يجب تسوية الفروق التي يكشف عنها الجرد بسرعة، وفي هذه الحالة لا توجد فرصة للقيام بالبحث والتقصي عن أسباب هذا العجز.

3--قد تؤدي دراسة أسباب العجز وتتبعه على تأخير إعداد الحسابات الختامية.

يمكن تجنب أو على الأقل تقليل ضخامة ج رد المخزون الفعلي بإتباع خطة جرد دوري، ويتكون هذا الجرد من تقسيم إجمالي المخزون الدفتري أو المدون في السجلات إلى عدد من الأجزاء ثم جدولة أجزاء المخزون وفي أوقات مختلفة على مدار السنة (كريد جنكنز، 1417هـ، صفحة 486).

ب- **الجرد المحاسبي:** يقوم هذا الجرد على تسجيل الكميات الداخلة والخارجة للمخزن مع تاريخ حدوث كل عملية، في سجلات والتي توضح الصادر والوارد والرصيد من كل مادة، ثم تقارن هذه الكميات مع ما تم عده وحصره عن طريق الجرد الفعلي.

ولهذا للجرد العديد من المحاسن نذكر منها (محمد سعيد عبد الفتاح، صفحة 431):

- لا حاجة لوقف العمليات في المخازن أو منع التعامل معها أثناء الجرد.
- يمكن إتمام الجرد بعدد قليل من الأفراد المدربين ويكونون مستقلين تماما عن المخازن.
- يمكن الإستمرار في التقييد في الدفاتر عن الكميات الواردة والصادرة دون أي تعطيل للعمل المحاسبي.
- يمكن إثبات نتائج الجرد على نفس السجلات وإذا ظهرت أي إختلافات يمكن البحث عنها وتحديد أسبابها، وتعتبر هذه من أهم مميزات هذا النوع من الجرد على عكس الجرد الدوري حيث لا يكفي الوقت للتحري عن الأسباب.
- يمكن إضافة أو إقتطاع الزيادة أو العجز في السجلات أ ولا بأول بحيث تبقى السجلات متفقة دائما مع الرصيد الداخلي وتجنب مشاكل إجراءات التسويات اللازمة في نهاية السنة.

الفرع الثاني: طرق تقييم المخزونات

يجب تقييم الإخرجات من خلال قيم المدخلات الخاصة بها، والتي يمكن تحقيقها عندما تكون العناصر المخزنة محدودة ولكن عندما يتعلق الأمر بالمخزونات الصناعية المتشابهة ولكنها دخلت بتكاليف مختلفة بسبب إختلافات الأسعار، لذلك قد يكون من الصعب معرفة تكلفة التخزين للتصنيع أو البيع، والتي نستخدم من أجلها عدة طرق لي تقييم هذه الإخرجات عكس طريقة تقييم المدخلات التي تتم بطريقة بسيطة، والتي يمكن تقسيمها إلى الطرق الأساسية التالية:

أولا: طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة (CMPU):

تأخذ هذه الطريقة بالحسبان قيمة الإدخالات وكمياتها وذلك بضرب كل تكلفة إدخال بتاريخ معين في عدد الوحدات التي دخلت في هذا التاريخ، ومجموع هذه القيمة

تقسم وترجح بالكميات، وله ذا فليست هذه الطريقة كحساب للوسط المحاسبي لتكاليف الوحدات للإدخالات، وفي هذه الطريقة ثلاث أنواع:

1. **التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل ادخال:** حسب هذا الإسم فإن الإخراج يتم بالتكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية إدخال، أي أن الإخراجات تختلف في عملية تقييمها (ليست ذات تكلفة وحدة وحيدة أو مشتركة)، وبعد كل إدخال تحسب هذه التكلفة وتقيم بها الإخراجات التي تأتي مباشرة بعدها، ثم نعيدالحساب بعد الإدخالات المقبلة ونقيم بها الإخارجات التي تأتي مباشرة بعدها وهكذا، وتستعمل العلاقة التالية (ناصر دادي عدون، صفحة 63):

التكلفة الوسيطية المرجحة= (الإدخال الجديد+ المخزون المتبقي) بالقيمة / (الإدخال الجديد+ المخزون المتبقي) بالكمية

التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات:

بهذه الطريقة فان تقييم الإخراجات يكون بتكلفة واحدة مشتركة، تحسب بعد دخول كل المشتريات أو إنتاج الفترة، لذا فإن الإخراجات تسجل أثناء إخراجها بالكميات فقط وفي أخر الفترة عند حصر كل الإدخالات، تحسب بها التكلفة الوسطية المرجحة وتقيم بها الإخراجات، وتحسب تكلفة الوحدة بالعلاقة التالية (ناصر دادي عدون، صفحة 67):

التكلفة الوسيطية المرجحة=(مجموع إدخالات الشهر) بالقيمة / (مجموع إدخالات الشهر) بالكمية. **التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات+ مخزون أول مدة:**

تستعمل هذه الطريقة في حساب تكلفة الوحدات المنصرفة من المخازن وتحسب في أخر الفترة، بعد الإطلاع على مجموع الإدخالات الحقيقية التي تتم في المؤسسة، ونلاحظ أن هذه الطريقة بحسابها لمجموع الإدخالات ومخزون أول مدة فإنها تساهم في التخفيض من تأثيرات التغيرات التي يمكن أن تخضع لها تكلفة الإدخالات، وتحسب بها مجموع

الإخراجات بنفس تكلفة الوحدة او تكلفة مشتركة، وبالتالي تسمح بالحصول على سعر تكلفة أقل تأثيراً به ذه التغيرات.

وهي الطريقة التي يستحسن استعمالها في المؤسسات الوطنية، وتحسب من العلاقة التالية (ناصر دادي عدون، صفحة 68):

التكلفة الوسيطية المرجحة= (مخزون أول مدة + الإدخالات) بالقيمة / (مخزون أول مدة + الإدخالات) بالكمية

ثانياً: طريقة نفاذ المخزون

تعتمد هذه الطريقة على الاحتفاظ بالمخزونات الداخلية بنفس القيمة عند دخولها وخروجها، أي عدم الخلط بين قيمة وكمية المخزون الوارد إلى المخزون، وتنقسم هذه الطريقة إلى:

أ. طريقة ما دخل أولا خرج أولا (FIFO):

هذه الطريقة تفترض بأن المخزون القديم يستخدم أ ولا، وعند إتباع هذه الطريقة وفي حالة تغيير الأسعار تحدث الانعكاسات التالية (بديسي فهيمة، 2012، صفحة 74):

- ✓ حالة ارتفاع الأسعار: الإخراجات تقيم بسعر منخفض تكلفة الكميات الواردة أولا مخزون نهاية الفترة يقيم بسعر مرتفع تكلفة الكميات الواردة أخيرا، النتيجة ظهور أرباح مرتفعة.

حالة انخفاض الأسعار: الإخراج يقيم بسعر مرتفع تكلفة الكميات الواردة أولا منخفضة.

مخزون نهاية الفترة يقيم بسعر منخفض تكلفة الكميات الواردة أخير، النتيجة ظهور أرباح.

ملاحظة: حسب المعيار الدولي رقم (02) وSCF وبقية المعايير المحاسبية الدولية فان طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO) ملغاة.

المطلب الثالث: تقييم الزبائن

يعد الزبون من أهم المرتكزات التي تستند عليها إدارة علاقات الزبائن، ذلك أن الزبون يعتبر المحور الأساسي للأنشطة التي تتعلق ببقاء ونمو المؤسسة، حيث استمد الزبون هذه الأهمية من المكانة الهامة التي يحتلها، حيث إن بقاء المؤسسات واستمرارها في ظل المنافسة الحادة مرهون بإرضائه، وازدهارها وتطورها مرتبط بولائه. ولهذا لم يعد الزبون ذلك المتلقي للمنتج والراضي عنه إذا لبيّت حاجته ورغبته البسيطة، بل إرتقى مستواه الاستهلاكي فأصبح لا يقبل إلا ما يفوق توقعاته، ويحقق له السعادة من حيث القيمة التي يحصل عليها من جراء اقتنائه للمنتج.

الفرع الأول: تعريف الزبون وأنواعه

للزبون تعريفات مختلفة، نذكر منها:

- الزبون "هو أحد أهم مصادر معرفة منظمات الأعمال، لذا يتوجب عليها أن تستفيد من الزبائن لرصد معرفة التغيرات الحاصلة في السوق إذ أن هذه التغيرات أول ما تحدث لدى الزبائن في الغالب ومن ثم في المنظمات التي عليها أن تستفيد من زبائنها لرصد ومعرفة هذه التغيرات (علاء فرحان طالب، ب.ن.س، صفحة 125)".
- الزبون "هو المشتري للبضاعة من دكان أو دكاكين أو أي نوع من (أسواق ومراكز تجارية)، بمعنى آخر الزبون هو الذي يطلب أو يقبل على شراء السلعة المعروضة في السوق (حسين وليد حسين عباس، أحمد عبد محمود الجنابي، صفحة 17)".
- الزبون "هو ذلك الفرد الذي يقوم بالبحث عن سلعة أو خدمة ما وشرائها لاستخدامه الخاص أو لاستخدامه العائلي (سالي عمر، رحماني مراد، صفحة 19)".

ومن خلال هذه التعاريف يعرف الزبون بأنه الشخص العادي أو الاعتباري الذي يقوم بشراء السلع والخدمات من السوق لاستهلاكه الشخصي أو لغيره بطريقة رشيدة في الشراء والاستهلاك حيث يقوم الزبون بعملية الشراء الرشيدة لإشباع حاجاته ومتطلباته

والتي تشبع من خلال حصوله على السلع والخدمات من السوق عن طريق عمليات مختلفة.

كثيرا ما يقصر فهمنا للزبون على أنه ذلك الشخص الذي يتقدم لشراء منتجاتنا أو للحصول على خدماتنا، إلا أن هذا المعنى يعتبر قاص ار بعض الشيء، وفي الحقيقة فان كل شخص نتعامل معه سواء كان من خارج المؤسسة أو داخلها يجب النظر إليه باعتباره زبونا ويعني ذلك أن الزبائن ينقسمون إلى فئتين رئيسيتين هما (جمال الدين مرسي، مصطفى محمود أبو بكر، الصفحات 13-14):

- **زبائن الخارج:** وهم من يرغبون في شراء منتجاتنا أو الحصول عليها، وهذا هو المعنى التقليدي للكلمة.
- **زبائن الداخل:** يمثلون النصف الأخر لمفهوم الزبون، وهم أولئك الأفراد في داخل مؤسستك والذين يعتمدون عليك في أداء مهامهم، وتتأثر جودة أدائهم لتك المهام بمستوى خدمتك لهم.

ومن ناحية أخرى فأنت قد تمثل زبونا داخليا لزميلك في العمل أو في وحدة إدارية أخرى.

أنواع الزبائن:

إن الأسلوب الذي يتعامل به موظفو المؤسسة مع الزبائن يعد الأساس الذي تستند عليه المؤسسة الناجحة، حيث يتطلب ذلك فهم وإدراك أنواع الزبائن وكذلك فهم السلوك الإنساني، ومن الأنواع الأكثر شيوعيا الزبائن نذكر ماهو موضح في الجدول الآتي:

الجدول رقم (1-2): أنواع الزبائن

أنواع الزبائن	الصفات
الزبون السلبي	يتصف بالخجل وذلك البطء في اتخاذ القرارات.
الزبون المغرور	المندفع يبالغ في إد اركه لذاته، يثار بسهولة، غروره يقوده دوما إلى

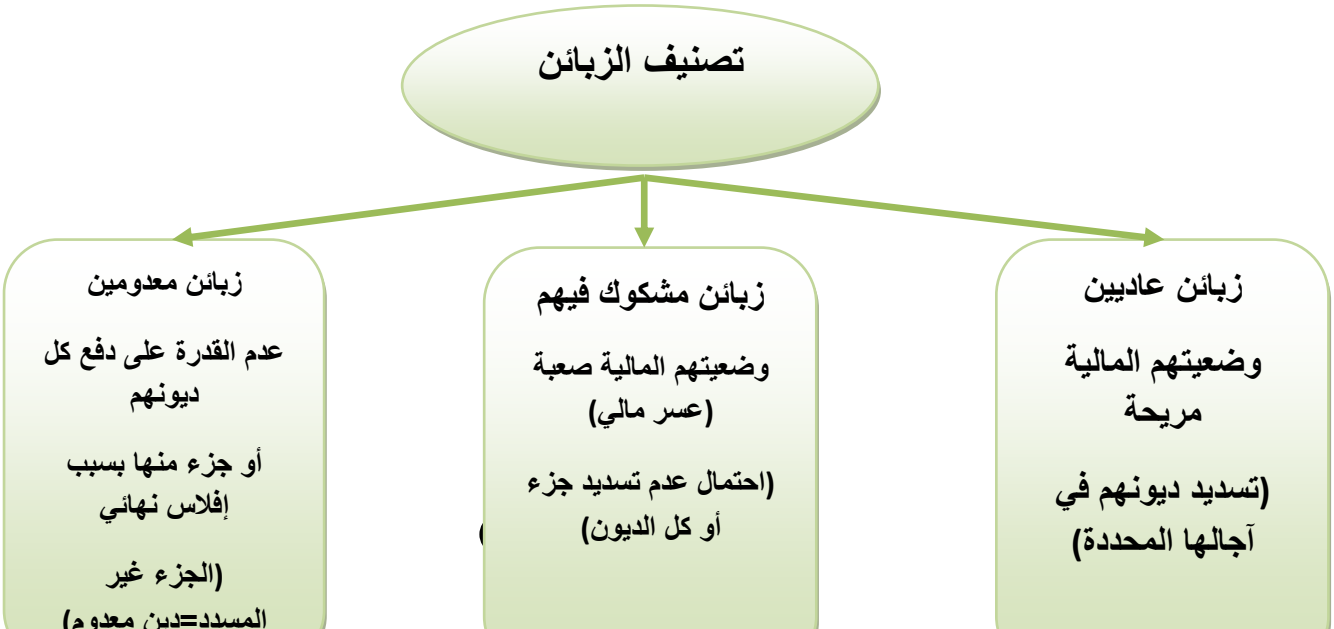
	الشعور بالثقة.
الزبون المتردد	يتصف بعدم القدرة على اتخاذ القرار بنفسه، عدم الاستقرار في أريه.
الزبون الغضبان	يتميز بالغضب وسهولة إثارته، صعوبة إرضائه.
الزبون المفكر الصامت	يتسم بالهدوء وقلة الكلام، يمتاز بالاتزان وعدم السرعة في اتخاذ القرارات.
الزبون العنيد	يفضل اتخاذ قراراته بصورة منفردة بعيدا عن تأثيرات الآخرين.
الزبون المتشكك	كثير الشك، عدم الثقة بالغير وصعوبة معرفة الشيء الذي يريده.

المصدر: بشرى بصح اروي، **أثر جودة الخدمة في تحقيق رضا الزبون**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير مؤسسات، جامعة محمد خيضر_ بسكرة، 2018 -2019، ص:25.

الفرع الثاني: تصنيف الزبائن

توجد عدة زوايا واعتبا ارت يمكن الاعتماد عليها في تصنيف زبائن، حيث يكمن أن نصنف الزبائن إلى ثلاثة أصناف حسب الشكل التالي:

الشكل رقم (1-3): يوضح تصنيف الزبائن



الفرع الثالث: جرد حسابات الزبائن

إن عملية جرد حسابات الزبائن تشمل مايلي:

أ- **الجرد المادي:** هنا يتم تدقيق الوثائق التي تثبت الديون في ذمة الزبائن لصالح المؤسسة وكذا إعادة تصنيفها تبعا لطول فترة تحصيلها.

ب- **تسوية حسابات الزبائن ذات الرصيد الدائن:** في الحالة العادية تكون أرصدة الزبائن مدينة نهاية السنة، لكن في بعض الحالات قد تكون تلك الأرصدة دائنة كحالة عدم إرسال الفواتير ا لأصلية مع وصول نهاية الفترة المحاسبية، وعليه توجب التسوية التالية في 12/31/ن:

ج- **خسائر القيمة عن الزبائن:** بعد جرد الزبائن في نهاية الفترة المحاسبية وتصنيفهم إلى: زبائن عاديين، مشكوك فيهم ومفلسين تتم التسوية المحاسبية لهم بحسب الوضعية المالية لكل واحد منهم:

1-**زبائن عاديين:** هم الزبائن الذين يتمتعون بوضعية مالية جيدة تسمح لهم بتسديد ديونهم في الآجال المحددة.

2-**الزبائن المشكوك فيهم:** هم الزبائن ذوي الوضعية المالية العسرة ويحتمل أن لا يسددوا جزء أو كل ديونهم، وعليه تتوقع المؤسسة أن تخسر قيمة معينة من تلك الديون وعليه تشكل لهم مؤونة (بناءا على مبدأ الحيطة والحذر).

3-**الزبائن المفلسين:** هم الزبائن الذين لا يمكن لهم تسديد جزء من دينهم أو كله حيث يعتبر الجزء غير المسدد غير قابل للتحصيل نهائيا (دين معدوم).

خلاصة الفصل الأول:

من خلال هذا الفصل نستنتج أن التدقيق الداخلي كعلم عرف عدة مراحل في تطوره لوصوله إلى ما هو عليه الآن، فهي تهتم بفحص الدفاتر والسجلات لغرض التأكد من صحة القوائم المالية ومدى مطابقتها لنتائج عمليات المؤسسة وفقا لمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

ولا بد على المدقق أثناء تأديته لمهامه أن يحترم المعايير المتعارف عليها للتدقيق، فبدون أي شك فاحترام تلك المعايير يسهل للمدقق القيام بمهمة التدقيق، للوصول إلى إقناع الأطراف الأخرى بوضعية المؤسسة الحقيقية، إضافة إلى أهمية التدقيق الداخلي في تقييم و متابعة البيانات المحاسبية و المالية على مدار السنة المالية، و ذلك باعتبارها وظيفة مستقلة داخل المؤسسة.

كما أن عمل المدقق الداخلي لا تقتصر على اكتشاف الأخطاء فقط بل يتكفل التدقيق الداخلي أيضا بدوره على تقييم الأصول داخل المؤسسة والذي بدوره يسهر على ضمان المصداقية والتقييم الدائم والمستمر من طرف مهنة التدقيق الداخلي، و هذا ما سنحاول البحث فيه من خلال الفصل الثاني لدراسة التطبيقية لمؤسسة سونلغاز –سعيدة–.

الفصل الثاني: الدراســات السـابــقــة

تمهـيـد:

من خلال إطلاعنا على بعض الأبحاث والمواضيع حول التدقيق الداخلي الذي تناوله مجموعة من الباحثين من عدة جوانب مختلفة تمثلت في تقديم تعريفات حول أهمية التدقيق الداخلي وماهية الأصول وطرق تقييم الأصول في المؤسسة حيث وقفنا على الدراسات التالية والمتمثلة في:

المبحث الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

الدراسة الأولى: شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية، مهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مع دراسة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك**، مذكرة ماجستير، فرع إدارة الأعمال، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

هدفت الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، باعتبارها أداة فعالة ومحاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها ومدى مساهمتها في خلق قيمة مضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف الإدارة، كما أنه تطرق لإسهامات المراجعة الداخلية في التسيير وإلى معايير المراجعة المتعارف عليها والتي كانت سارية في ذلك الوقت.

الدراسة الثانية: حمزة يحيات، فوزية العرابة، **دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة**– مسيلة–، مذكرة ماستر، فرع المالية والمحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2016–2017. وكانت إشكالية البحث تعالج دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية وتهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف أكثر على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- تحديد العلاقة الموجودة بين كل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخليةوتوصلوا إلى أن المراجعة الداخلية تعتبر من أهم الأدوات المعتمدة في الرقابة الداخلية في المؤسسة.

الدراسة الثالث: هدوف فتيحة، **إعادة تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة ذ.م.م إيكوداتب وزغاية – بسكرة** –، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014، تتمحور إشكالية بحثها في: كيف تتم عملية إعادة تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية وتهدف هذه الدراسة إلى:

- دراسة مشكلة إعادة تقييم الأصول.
- معرفة طبيعة عملية إعادة التقييم.
- وتوصلت إلى أن من الضروري للمؤسسة إعادة تقييم أصولها الجارية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسة الأولى: اساري بافور (ASARI PAFORD)امتثال أو عدم الامتثال لدائرة التدقيق الداخلي للمنظمات مع المبادئ التوجيهية التي حددها المعهد من المدققين الداخليين ،(IIA) ، مدرسة إدارة الأعمال،2014 ، معهد بيلجينج للتكنولوجيا ، وكانت إشكاليتها ما هو القياس المناسب والسليم لممارسات التدقيق الداخلي؟ واعتمدت المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة، تهدف هذه الدراسة إلى مايلي: إجراء تقييم نقدي لقسم التدقيق الداخلي للشركات في غانا والشركات الخاصة بهم الامتثال للعناصر الحاسمة في عمليات التدقيق الداخلي على النحو المبين في معهد المدققين الداخليين الدولي، تحديد أوجه القصور أو الضعف في ممارسات التدقيق الداخلي للمراجعة الإدارات إن (IIA)وجدت، تقديم توصيات لتحسين نقاط الضعف وأوجه القصور في الداخل أقسام المراجعة وتوصل الباحث إلى أن الشركة محل الدراسة لديها قسم للتدقيق الداخلي، والتي يمكن أن يقال أنها تقوم بمراجعة أنشطتها وفقًا للتعريف كما هو محدد بواسطة .١.١A. لوحظ أن قسم التدقيق الداخلي ساعد الإدارة في أداء مسؤولياتهم من خلال تزويدهم بالتحليل والتوصيات والتعليقات ذات الصلة المتعلقة بأنشطة الشركة، على سبيل المثال قسم التدقيق الداخلي شارك في تقييم ومراجعة أنشطة. جميع الفروع والإدارات.

الدراسة الثانية: Ronald MacEwan Wright، 2009: هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا كان التدقيق الداخلي التشغيلي يتوافق مع الثقافة التنظيمية السائدة في المؤسسة، ومدى مساهمته في مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها وخلصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي التشغيلي له ثقافة خاصة به مستقلة عن التوجهات الثقافية للمؤسسة، كما يساهم في خدمة المؤسسة ومساعدتها على تحقيق أهدافها.

خلاصــة الفصـل الثانــي:

من خلال ما تطرقنا إليه في هدا الفصل يمكننا القول أن للدراسات السابقة دور كبير في البحث العلمي، فهي التي تجعل الباحث يأخذ فكرة عامة عن الموضوع الدي يقوم ببحثه.

الفصل الثالث:دراسة حالـــة سونلغاز سعيدة 2024

تمهيد:

بعدما تطرقنا في الفصلين السابقين للجانب النظري من البحث لمحاولة معرفة العلاقة الموجودة بين التدقيق الداخلي و تقييم الأصول، وللوقوف على ذلك قمنا بالدراسة الميدانية على شركة الغاز و الكهرباء سونلغاز – بسعيدة – وعليه سنتطرق إلى تقديم مؤسسة وهيكلها التنظيمي و أهم أهدافها ومهامها.

وهدفنا أن نقف إلى الجانب الحقيقي من هذا البحث من خلال اعتماد على أداة الدراسة و المتمثلة في مقابلة مع عمال قسم المحاسبة لدى المؤسسة، وذلك بطرح مجموعة من الأسئلة للوقوف في هذه العلاقة في الجانب التطبيقي.

ومن هذا المنطلق ستنصب الدراسة التطبيقية في المباحث التالية:

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز سعيدة 2024

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على تقييم أصول المؤسسة الإقتصادية

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز سعيدة 2024

في إطار التحولات الاقتصادية و محاولة الاندماج في الاقتصاد العالمي عن طريق إتباع سياسة تساعدها على تحقيق النمو, حيث أخذت سونلغاز المبادرة في مجال تحرير قطاع الطاقة من خلال وضع مجموعة من الإجراءات للتكيف مع تلك التحولات القائمة على عالمية الجودة و عالمية المنافسة, وقد عملت و مازالت تعمل سونلغاز على توسيع شبكة توزيع و نقل الكهرباء و الغاز عبر كامل التراب الوطني ليصل كل بيت.

المطلب الاول: تعريف ونشأة مؤسسة سونلغاز سعيدة 2024

الفرع الأول: تعريف المؤسسة

الشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز: "هي مؤسسة وطنية لإنتاج و توزيع الكهرباء و الغاز عبر مختلف ولايات الوطن, تجد المؤسسة الأم في العاصمة الجزائر, المديريات العامة للتوزيع موجودة على مستوى الوسط, الشرق , الغرب و كل مركز من هذه المراكز الجهوية يتكون من فرع في: الوسط, الشرق, الشرق, الغرب, الجزائر.

الفرع الثاني: نشأة المؤسسة

لقد برزة أهمية الصناعة في الجزائر في أوائل الأربعينيات, و من أبرزها استغلال الكهرباء و الغاز في تلك الفترة من طرف المستثمرين الفرنسيين الخواص, حيث كان إنتاج و توزيع الكهرباء من مسؤولية مؤسسة "لبون" و بعد انتهاء الحرب العالمية الثانية كانت سياسة الحكومة الفرنسية انتهاج التنمية الاقتصادية في

الجزائر, حيث ارادت ان تقوم بإنجازات كبرى بعدما كان الاقتصاد الفرنسي في حالة تدهور نتيجة الحرب, و هذا ما جعل الحكومة الفرنسية تقوم بمجهودات كبيرة كي تبعث روح التنمية الاقتصادية من جديد, فقامت بتطبيق القانون 628/46 المؤرخ في 04/08/ 1946 و المتضمن تأميم المؤسسات الخاصة و تقديم التعويضات لمؤسسة الكهرباء الفرنسية كما خضعت الجزائر الى نفس الامر في جوان 1947 .

المطلب الثاني: مراحل تطور المؤسسة سونلغاز سعيدة 2024

بعد الاستقلال، قررت الدولة الجزائرية استرجاع مؤسساتها التي كانت تحت السيطرة الفرنسية وشرعت في تسخير جهودها لإعادة تنظيم اقتصادها والاستعداد الكامل لتلبية حاجات المجتمع الجزائري، وفي 31 ديسمبر 1962 بناء على القانون 62 / 175 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 قررت بقاء EGA والمحافظة على نظامها القانوني كمؤسسة عمومية و هي بذلك من أقدم المؤسسات الجزائرية.

و في جويلية من سنة 1969 تم إجراء تعديلات متضمنة في الأمر 69 / 59 المؤرخ في 28 جويلية 1969 و المنشور في الجريدة الرسمية في 1 أوت 1969 المتضمن إعلان حلا لمؤسسة العمومية لكهرباء و غاز الجزائر وقرر إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز وكانت من بين صلاحياتها الأساسية : احتكارا لإنتاج، النقل والتوزيع،الاستيراد والتصدير للطاقة الكهربائية وفي سنة 1983 تم إنشاء ستة مؤسسات لإنجاز (1978) الخاص بتوفير الكهرباء و الغاز عبر كامل التراب الوطني وهي:

1.Entreprise National de Réalisation des Canalisations du Gaz

(مختصة في انجاز قنوات نقل و توزيع الغاز)

2. Montage des Infrastructures et Installation électrique

(مختصة في إشغال توزيع الكهرباء)

3.Entreprise National de Fabrication d'Appareils de mesures et contrôle

(مختصة في انجاز العدادات و معدات لقياس و المراقبة)

4.Entreprise Nationale des Travaux d'Elecrification Rurale

(مختصة في تركيب أسس الكهرباء)

5. Entreprise Nationale des Travaux de génie civil

(مختصة في أشغال الهندسة المدنية)

6.Montage industrielle

(مختصة في التركيب الصناعي)

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة سونلغاز سعيدة 2024

إن شركة SONELGAZ ولتحقيق أهدافها:

الإنتاج, النقل, التوزيع والمتاجرة في الكهرباء سواء في الجزائر أو نحو الخارج

_ نقل الغاز لتلبية حاجيات السوق الوطني.

- تطوير و تزويد كلما يخص في ميدان الخدمات الطاقوية.

- دراسة وترقية وإعطاء قيمة لك لأشكال ومصادر الطاقة.

التطوير بواسطة استعمال كل الموارد والنشاطات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة مع صناعة الغاز والكهرباء و كل النشاطات.

المبحث الثاني:بطاقة تعريف المؤسسة سونلغاز سعيدة 2024

المطلب الأول:بطاقة تعريف المؤسسة

تعتبر المديرية الجهوية سعيدة صورة مصغرة للمديرية العامة لغرب و هران لأنها تقوم ببعضهما المديرية العامة في نطاق ومجال أصغر وبصلاحيات أقل،وهذا حسب الشروط الموكلة إليها، والمتمثلة في أعمال بيع وتوزيع الطاقة(كهرباء وغاز) واستغلال الشبكات وتسييرها طبق البرامج وخطط مستقبلية على مختلف المستويات.

الجدول رقم (2-1): بطاقة تعريف المؤسسة

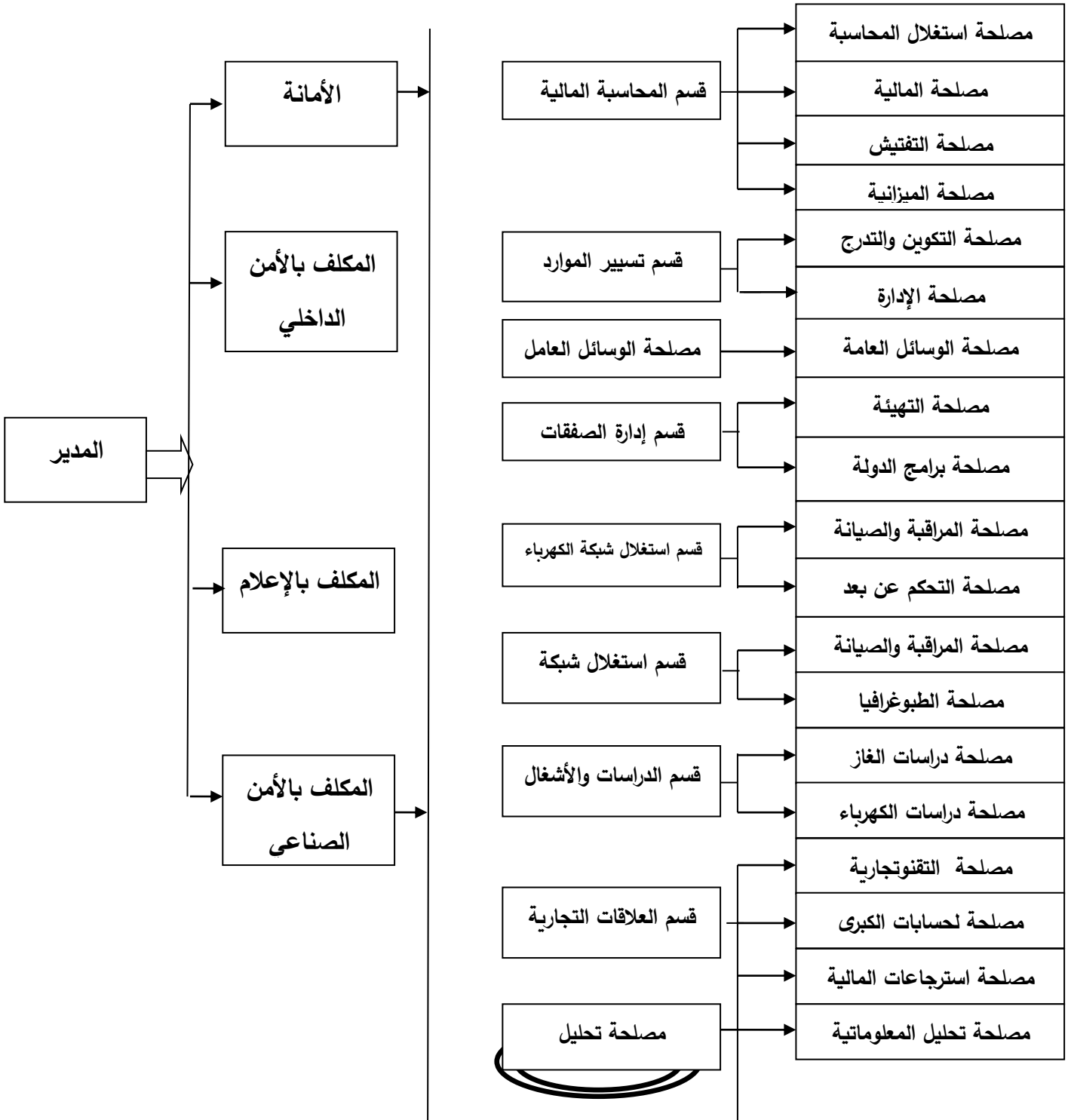
المؤسسة	SONALGAZ
المقر الاجتماعي	05أحمد مدغري بسعيدة
تاريخ الإنشاء	1974(المؤسسة الأم)

رأس المال الاجتماعي	DA25000000
مجال النشاط	توزيع الكهرباء والغاز

المصدر: وثائق المؤسسة.

ثانيا: الهيكل التنظيمي

الشكل رقم (2-1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بسعيدة



مهام المدير ومختلف المصالح

1. **مدير التـوزيـع:** يعتبر المسئول الأول على جميع العمليات المتعلقة بتسيير وتنظيم المركز حيث يقوم بالسهر على المتابعة والإشراف والتنسيق بين جميع الهياكل التابعة للمركز.

2. **أمانة المدير (السكرتارية):**

كما يدل عليها اسمها فهي تمثل مصدر جد مهم من أجل مساعدة المدير على إدارة جيدة لأعماله وهي تتكلف بالمهام التالية:

- ✓ المراسلات والبريد (الموارد والمصالح).
- ✓ تنظيم الملفات والوثائق واستقبال الزبائن.
- ✓ طباعة الرسائل والوثائق السرية وهي مكلفة بمختلف أعمال الرقمية وكتابة البرقيات.

3. **المكلف بالأمن الداخلي:** وهو مكلف بالأمن الداخلي دوره هو التقليل من الحوادث وحفظ الأمن سواء الأمن الداخلي أو الخارجي.
4. **مكلف بالشؤون القانونية:** وهو الممثل الوحيد والقانوني من أجل الدفاع عن المؤسسة أمام القضاء حول مختلف النزاعات القضائية التي يمكن أن يواجهوها.

5. **المكلف بالأمن الصناعي:** بمساعدته يأتي ضمان العمال المسبق حول حوادث العمل وتحسيسه الدائم والمستمر حول مخاطر الغاز والكهرباء، والقيام ببرمجة الزيارات وتحضير الاجتماعات لمركز الوقاية والأمن والعمل بجلب والوسائل الأمنية الحديثة، وحصص تحسيسية للإعلام والنوعية الخاصة بالعمال حول احترام قواعد الأمن.
6. **قسم المالية والمحاسبة:** ويعتبر المحور الأساسي للمركز لما يقوم به من تسيير شامل للبرامج للأشغال السنوية للمركز، وإعداد الميزانية السنوية العامة، والموازنات التقديرية، وهم مكلفين بتقديم الحصيلة النهائية ومتابعة المتعاملين الخواص في إطار الأشغال الموكلة إليهم.
7. **قسم المكلف بالاتصالات:** ويقوم المكلف بالاتصالات بتنظيم المعلومات الموجهة إلى العملاء والمشاركة مع مديرية التوزيع في تنشيط المبيعات واقتراح برامج الإشهار والإعلام، كما يعمل على توطيد العلاقات بين التلفزيون والصحافة المكتوبة والإذاعة.
8. **قسم استغلال الكهرباء:** ويقوم باستغلال الشبكات وتسيير الأعمال وتسيير المحولات الكهربائية وتطوير وصيانة شبكات الطاقة الكهربائية.
9. **قسم استغلال الغاز:** ويهتم باستغلال شبكات الغاز وتسيير الأشغال وتطوير وصيانة الشبكات.

10. **قسم الإدارة والصفقات:**يعتبر هذا القسم من الأقسام المحورية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز، إذ يعد همزة وصل ما بين الأقسام الأخرى إذ يعمل على متابعة المؤسسة المناولة منذ اقتنائها لدفتر الشروط إلى غاية إتمام المهام وإيصال الخدمة إلى الزبون.

11. **قسم الموارد البشرية:** يقوم هذا القسم بدفع مستحقات الموظفون الاجتماعية ووضع التقديرات الخاصة التي تهتم بتسيير شؤون الموظفين وكل ما يتعلق بحياتهم المهنية منذ توظيفهم داخل المركز بما في ذلك التدريب، الأجور، الترقية، القاعد،...

12. **خلية المراقبة والتفتيش:** حيث يقوم هذا القسم بمراقبة و السهر على تطبيق الإجراءات القانونية لدى جميع الأقسام.

13. **قسم الدراسات التقنية للأشغال:**تتكلف هذه المصلحة بالدراسة الميدانية لكافة الأشغال المتعلقة بعملية توصيل الكهرباء أو الغاز للزبون من حيث الكمية والتكلفة وتحديد المسافة بين الزبون والشبكة.

14. **قسم استغلال نظام المعلوماتية:** ويقوم ويهتم بشؤون الحسابات الآلية من صيانة وبرمجة ومعالجة النصوص الخاصة بالعدادات المتعلقة بالكهرباء والغاز وإدخال المعلوماتية على أعمال المديرية وضمان العمل الجيد لكل حواسيب ووسائل عمل المديرية.

15. **مصلحة الوسائل العامة:** وهو القسم الخاص بتموين كل الفروع الأخرى بالتجهيزات والوسائل المختلفة التي تدخل في عملية الاستغلال بتوفير المكاتب، السيارات التي تعمل لمختلف التنقلات التي يحتاجها الموظفون، معدات العمل، أجهزة الإعلام للعمل بشكل دائم.

16. **قسم العلاقات التجارية:** هذا الفرع هو الخط الأول والأكثر ديناميكية داخل المؤسسة والذي يستقبل زبائن أكثر ويقدم خدمات أكثر في مجال الصيانة، الوصل، والمكلف أيضا ب:

- إعداد الفواتير من أجل الزبائن المشتركين في شبكات الغاز والكهرباء.
- إحصاء المبيعات وإعداد التقارير حول تطور عدد المشتركين.
- وصل المشتركين الجدد.

17. **مصلحة التخطيط الكهرباء والغاز:** يقوم هذا القسم بالتخطيطات اللازمة لشبكات الكهرباء والغاز سواء كانت مبرمجة أو تلقائية.

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي في تقييم أصول المؤسسة الإقتصادية

المطلب الأول: أثر التدقيق الداخلي في تقييم التثبيتات الإقتصادية

الفرع الأول: الاستثمارات

إنَّ الأهمية التي تكتسيها الاستثمارات داخل المؤسسة تجعل مسيري هذه الأخيرة يستعملون تقنيات علمية لمعالجة الاستثمارات، ولهذا السبب، أردنا أن نذكر في هذا الفصل التطبيقي مختلف العمليات المحاسبية التي يمر بها الاستثمار داخل المؤسسة من حيث اقتنائها، اهتلاكها وكذلك كيفية جردها.

1- مفهوم الاستثمارات:

تمثل الاستثمارات، مجموع الوسائل والقيم الثانية المادية والمعنوية المنقولة وغير المنقولة التي اشترتها أو أنجزتها المؤسسة بنفسها. ليس بغرض البيع أو التحويل وإنما لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة، وقد جمعت حسابات الاستثمارات في المجموعة الثانية من المخطط المحاسبي، كما أشرنا على النحو التالي:

ح/ 20 مصاريف إعدادية

ح/21 قيم معنوية ح/22 أراضي

ح/24 تجهيزات الإنتاج

ح / 25 تجهيزات إجتماعية

ح/28 إستثمارات قيد الإنجاز

ح 29 إهتلاك الإستثمارات

2- تصنيف الإستثمارات

ويمكن تقسيم هذه الحسابات باستثناء حـ / 29 الذي يعمل فقط في نهاية الدورة أو عند التنازل على الإستثمارات قبل نهاية الدورة الى ثلاث فئات هي:

2-1 الاستثمارات المادية:

أي الاستثمارات التي لها وجود مادي مثل: الأراضي المعدات، المباني .... الخ

ونظم الحسابات التالية:

ح/ 22 أراضي

ح/24 تجهيزات الإنتاج

ح 25 تجهيزات اجتماعية

ح/28 استثمارات قيد الإنجاز

2-2 الاستثمارات الغير المادية:

وهي الاستثمارات التي تملكها المؤسسة، ولكن ليس لها وجود مادي مثل شهر المحل وبراءات الاختراع وتظم:

ح/21 قيم معنوية

2-3 استثمارات ملحقة بالأموال الثابتة:

وهي الأموال التي تدفعها المؤسسة عند تأسيسها كمصاريف حيازة الإستثمارات ومصاريف العقد .... وتضم:

ح/20 المصاريف الإعدادية

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للاستثمارات

تعتبر الاستثمارات وسيلة استغلال بالنسبة للمؤسسة مهما كان نشاطها الاقتصادي ومن ثم فان المؤسسة اتبعت تقنيات عديدة ومختلفة لمتابعة الاستثمارات وتسييرها، فتتزايد الإستثمارات كباقي حسابات الأصول من الجانب المدين مع حـ/48 نقديات إذا ثم التسديد،

أو حـ / 522 دائنوا الإستثمار: إذا كانت على الحساب ويكون التسجيل المحاسبي لمختلف الحالات كما يلي:

1- حالة الإقتناء:

الشراء عند بداية النشاط:

أي القيام بعملية بعد تحرير الطلبية المتضمنة نوع الإستثمار، الكمية، السعر، تسديد المبلغ وتسليم الإستثمار المشتري لإستغلاله وهذا التسجيل المحاسبي لعملية الشراء بالمثال التالي:

قامت مؤسسة بشراء سيارة لنقل العمال وهذا بتاريخ 2013/03/15 من نوع بيجو تحت رقم تسلسل 1355 وسدد المبلغ بشيك بنكي رقم 001456

		ن/12/31		
2440		سيارات	xxx	
	512	البنك		Xxx
		(الشيك رقم 001456)		

2- حالة إنجاز:

خلال عملية النشاط تقوم المؤسسة بإنجاز بعض الإستثمارات:

- ✓ إما بوسائلها الخاصة أي التي تنجزها بنفسها.
- ✓ أو تتعهد بها إلى مؤسسات أخرى.

		ن/12/31		
28		مباني اجتماعية قيد الإنجاز	xxx	
	522	دائنوا الإستثمارات		Xxx
		(استلام مشروع 1....)		
28				
	522	مباني اجتماعية قيد الإنجاز	xxx	
		دائنوا الإستثمارات		xxx
		(استلام مشروع2 ....)		

المصدر: القيد من إعداد الطالبين حسب معطيات المؤسسة

الفرع الثالث: طرق حساب إهلاك الإستثمارات

توجد عدة طرق لحساب الأقساط السنوية للإهتلاكات هي:

1-**الإهتلاك الخطي أو الثابت:** ويكون بقسمة قيمة الاستثمار المعني إلى أقساط متساوية بحسب مدة الاستعمال وهو كثير الاستعمال لسهولة تطبيقه. ويتم حسابه بتطبيق العلاقة التالية:

القيمة الأصلية × المعدل عدد السنوات

ملاحظة: إذا تم شراء الاستثمار خلال النصف الأول من الشهر أي من 1 إلى 15 فإنه يحسب الشهر بكامله أما إذا تمت العملية خلال النصف الثاني من الشهر أي من 16 إلى 30 فإنه لا يؤخذ بعين الاعتبار. ولتوضيح هذه الطريقة نأخذ المثال التالي:

بتاريخ 2013/03/15 قامت المؤسسة بشراء شاحنة بقيمة 150.000.00دج وعمرها الإنتاجي 5 سنوات، أي أنها تستهلك سنويا بمعدل استهلاك يساوي: 100/5 =20%.

وفي مايلي جدول الاهتلاك الخطي:

الجدول رقم (2-2): الاهتلاك الخطي

المدة (السنوات)	القيمة الأصلية ل دج	أقساط الاهتلاك الخطي	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2013/12/31	150.000.00	30.000.00	30.000.00	120.000.00
2014/12/31	150.000.00	30.000.00	60.000.00	90.000.00
2015/12/31	150.000.00	30.000.00	90.000.00	60.000.00
2016/12/31	150.000.00	30.000.00	120.000.00	30.000.00
2017/12/31	150.000.00	30.000.00	150.000.00	0.00

المصدر: من إعداد الطالبين

يقوم المحاسب داخل مؤسسة سونلغاز بإنشاء استمارة لكل نوع من أنواع الاستثمار الذي يقتنيه،كما يحرر ورقة ترمز إلى قرار التحويل.

2-الإهتلاك المتناقص: يحسب قسط الإهتلاك بموجب هذه الطريقة على القيمة المحاسبية الباقية للاستثمار وليس على القيمة الأصلية لاستثمار وذلك بضرب معدل الإهتلاك الذي نحصل عليه بطريقة القسط الثابت في إحدى المعاملات التالية:

- 1.5 إذا كان العمر الإنتاجي يتراوح بين 3 إلى 4 سنوات.
- 2 إذا كان العمر الإنتاجي يتراوح بين 5 إلى 6 سنوات.
- 2.5 إذا كان العمر الإنتاجي أكبر من 06 سنوات.

ولتوضيح هذه الطريقة نأخذ المثال التالي :

بتاريخ01/01/2010 تم شراء معدات وأدوات بقيمة 60.000.00 دج وتهتلك على مدة 5 سنوات، أي أن معدل الإهتلاك بطريقة القسط الثابت 100/5 =20% و بما أن مدة الإهتلاك 5 سنوات ، فإن المعامل الذي نستعمله هو 2 وبالتالي فإن معدل الإهتلاك المتناقص المطبق هو 20% × 2 =40%

وفي ما يلي جدول الإهتلاك المتناقص كالأتي:

الجدول رقم:(2-3)الإهتلاك المتناقص

المدة (السنوات)	القيمة الأصلية دج	أقساط الإهتلاك المتناقص	الإهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
31/12/2010	60.000.00	24.000.00	24.000.00	36.000.00
31/12/2011	36.000.00	14.400.00	38.400.00	21.600.00
31/12/2012	21.600.00	8.640.00	47.040.00	12.960.00
31/12/2013	12.960.00	6.480.00	53.520.00	6.480.00
31/12/2014	6.480.00	6.480.00	60.000.00	0.00

المصدر: من إعداد طلبة البحث

الفرع الرابع: المعالجة المحاسبية للإهتلاك

يتم تسجيل أقساط الإهتلاك محاسبيا وهذا بتاريخ 31/12 ن أي نهاية كل دورة محاسبية، فيتم جعل ح/682 حصص الإهتلاك مدينا وح/29 اهتلاك الاستثمار المعني دائنا.

682	29	ن/12/31 حصص الاهتلاك اهتلاك الاستثمار المعني (تسجيل قسط السنوي الأول)	xxx	Xxx
682	29	1+ن/12/31 حصص الاهتلاك اهتلاك الاستثمار المعني (تسجيل قسط السنوي الثاني)	xxx	Xxx
682	29	12/31/سنة الأخيرة حصص الاهتلاك اهتلاك الاستثمار المعني (تسجيل قسط السنوي الأخير)	xxx	Xxx

الفرع الخامس: طرق الجرد المتبعة في الإستثمارات

تعتمد المؤسسة في جرد استثماراتها نوعين من الجرد:

1-**الجرد المادي**: تقوم به المؤسسة في نهاية كل دورة مالية، أو إذا طرأ تغيير في الوضعية القانونية للمؤسسة، أو تغيير المسؤول المكلف بالعتاد.

وعملية الجرد المادي ضرورية بالنسبة للاستثمارات وهذا لضمان السير الحسن لأصول المؤسسة ومراقبتها. والهدف من الجرد المادي هو التأكد من:

- الوجود المادي للأصول الثابتة والتعرف عليا.
- التسجيل الصحيح والدقيق للاستثمارات.
- المتابعة اليومية لبطاقة الاستثمار.

2- **الجرد المحاسبي:** هو تسجيل الاستثمارات وفق قيود تتماشى وعملية الشراء في جدول يسمى"جدول الاستثمارات " وهذا من اجل إعطاء كل البيانات الخاصة بالاستثمار منها:

- ✓ تاريخ الشراء (تسلم الفاتورة)
- ✓ قيمة الشراء الإجمالية.
- ✓ الكمية، معدل الإهتلاك، قسط الإهتلاك لكل دورة.
- ✓ الإهتلاك المتراكم.
- ✓ القيمة المحاسبية الصافية.

ومنه فإن الجرد المحاسبي يمثل عنصر أساسي في التقارب بين بطاقة الاستثمار وكذا دفتر الجرد المادي.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في إعادة تقييم المخزونات

نظرا لأهمية الاقتصادية الكبرى التي يحتلها المخزون لدى المؤسسة ارتأينا أن ندرجه ضمن دراستنا، فهو يخضع لحركة مستمرة وال يقل أهمية عن التثبيتات .

تحتوي المخزونات جميع البضائع أو المواد المقتناة أو المنتجة من طرف المؤسسة، و التي تكون موجهة للبيع أو الإستهلاك لغرض الإنتاج أو الاستغلال، كما يعتبر المخزون جزءا من الممتلكات التي اشترتها المؤسسة بغرض ممارسة النشاط، و هو يخضع لحركة مستمرة لكونه كثير النشاط و هذا بالنسبة لمؤسسة تجارية.

حيث يتكون المخزون حسب المخطط المحاسبي الوطني من الحسابات التالية:

حـ30/ بضاعة

حـ31/ مواد و لوازم

حـ33/ منتجات نصف مصنعة

حـ34/ منتجات قيد الصنع

حـ35/ منتجات تامة الصنع

حـ36/ فضلات و مهملات

حـ37/ مخزون خارجي

حـ38/ مشتريات

حـ39/ مخصص تدني المخزون

الفرع الأول: أنظمة جرد المخزونات في المؤسسة

يقصد بالجرد تلك العملية التي تسمح لنا بتنظيم ومسك حسابات المخزونات وكذا مراجعة الكميات المخزنة للأصناف المختلفة، يقوم كل مسير على حسب مهامه بإصدار قائمة خاصة بكل تثبيت على جهة ثم يقوم المدير بتنصيب عدة لجان خاصة بالجرد المادي كل على حسب نوع التثبيت.

وهو من أهم العمليات التي تساعد المؤسسة في ضبط ومراقبة مخزوناتها ... وعليه فان عملية الجرد بمؤسسة سونالغاز تكون بمرحلتين :

المرحلة الأولى:(الجرد المستمر)

البضاعة المرمزة و غير المرمزة: تطبق عليها نظام الجرد المستمر(كل شهر) وذلك لطبيعة مخزوناتها لأن الرقابة عليها يكون على مدار السنة من خلال رصد لحركة دخول وخروج للمواد بالكمية والقيمة.

تقوم مصلحة المحاسبة بالتعاون مع مصلحة تسيير المخزون بجمع الوثائق لتسجيل الحسابات المتعلقة بعملية دخول وخروج للمخزونات.

المرحلة الثانية(الجرد المادي)

تقوم به المؤسسة كل ثلاثة أشهر وذلك بمقارنتها بين الجرد الدائم وبما هو موجود من المواد في المخازن لتحديد الكمية الحقيقة والفعلية للمواد مع تسجيل الفروقات إن وجدت ومعالجتها و للإشارة فان الجرد السنوي تقوم به لجنة متخصصة يعينه مدير المؤسسة.

و بالمقارنة بين ما هو موجود محاسبيا وما هو موجود فعليا في المخازن يظهر فارق الجرد سلبي أو إيجابي مثلا:

جدول(2-4): بيان وجود فروقات

القسم	رمز المادة	نوع المادة	الجرد الفعلي دج	الجرد المحاسبي دج	الفرق
566	1105	غاز	252.640.00	279.530.00	26.890.00
566	1105	كهربـاء	220.455.00	220.455.00	0.00

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماد على معطيات المؤسسة

نلاحظ أن في هذه الحالة يوجد فرق سلبي ظهر في مادة الغاز ويتم معالجته كالتالي:

657		2014/05/14 أعباء التسيير الجاري الاستثنائية	26890.00	
	32	مادة أولية (الغاز) (تسجيل الفروقات)		26.890.00

من دفتر يومية المؤسسة

نلاحظ من خلال اليومية ظهور الفرق سالب في مادة الغاز نتيجة وجود تسريبات في أنابيب الغاز مما أدى إلى نقص في كمية الغاز.

الفرع الثاني: التعريف بأهم الوثائق المستعملة في تسيير المخزون.

من بين الوثائق الأكثر تداول في المؤسسة ما يلي:

1) وصل الطلبية: وهو وصل يستخدم لطلب الشراء COMMANDE BON ويحتوي على المعلومات التالية:

- الكمية المطلوبة و السعر.
- الوصف الكامل لأصناف المطلوبة.
- رقم الطلب والشراء وتاريخه.

الفاتورة FACTURE: هي عبارة عن وثيقة يبعثها المورد للمؤسسة تتضمن كل التفاصيل المتعلقة بالمواد المرسلة من أسعار، شروط التسليم، الكمية، المبلغ الصافي با لأرقام، والحروف كما تحتوي على اسم وعنوان المورد .

وثيقة دخول المخزونات أو التثبيتات ARI: وهو وصل يستخدم لتسجيل عملية دخول البضاعة إلى المخازن ويحتوي على المعلومات التالية:

- السلعة أو المنتوج المشترى.
- اسم المورد، السعر الوحدوي والإجمالي.

وصل الخروج: وهو وصل يستخدم لتسجيل عملية خروج البضاعة من المخازن ويحتوي على المعلومات التالية:

- اسم وكمية الصنف الخارج.
- السعر الوحدوي.
- الجهة الطالبة للبضاعة.

خلاصة الفصل الثالث:

لقد حاولنا في هذا الجانب التطبيقي تبيان دور التدقيق الداخلي على تقيم التثبيتات والمخزونات وهذا في مؤسسة سونلغاز "سعيدة".

ولحظنا أن عملية التدقيق الداخلي ضرورية ومن أهم العناصر التي يجب أن تهتم بها المؤسسة لما تحققه من نتائج كبيرة للحفاظ على تثبيتاتها ومخزوناتها، حيث تعتمد المؤسسة بشكل كبير على الجرد لمعرفة تغيرات التثبيتات والمخزونات التي تطرأ عليها، وهي تعتمد في جميع حالاتها على الوثائق الرسمية وأخذ الاحتياطات الممكنة في العمليات حتى تتم في التسيير الحسن لضمان استمرارية للمؤسسة.

كما يجب على المؤسسة تطوير وتحسين هذه الأداة التي تعتبر الحل الوحيد للتدقيق الداخلي في عملية تقييم والتسيير واكتشاف الخطأ والغش فيها.

خاتمة عامة

من خلال دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي وأثره أو دوره على تقييم أصول المؤسسة في المؤسسة الاقتصادية، والإجابة على الإشكالية المطروحة حصرنا أهم ما يتعلق بهذا الموضوع من جانبيه النظري والتطبيقي، فيما يخص الجانب النظري مثال في الفصل الأول بعنوان الإطار النظري للتدقيق وتقييم أصول المؤسسة، أما الفصل الثاني فكان على شكل دراسة تطبيقية لمؤسسة سونلغاز –سعيدة–خلال الفترة الثانية من الموسم الجامعي2024/2023.

حيث تم تسليط الضوء في الجزء النظري على أهم المفاهيم حول التدقيق الداخلي، مفهومه وأهدافه ومهامه مرورا بماهية أصول المؤسسة وكيفية تقييمها، إضافة إلى التركيز على أثر التدقيق الداخلي في تقييم الأصول .

وبعد عرض الجانب النظري والتطبيقي من الدراسة سنتطرق إلى أهم النقاط التي تضمنتها الدراسة ومحاولة إبراز النتائج المتوصل إليها واختبار الفرضيات إضافة إلى الاقتراحات وأفاق الدراسة.

1.النتائج:

- نشاط التدقيق المالي يشمل التدقيق المالي، ويشمل التأكد من مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة، وتدقيق العمليات الأنشطة وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، كما يمكن إضافة تدقيق نظام المعلومات ودرجة الأمان المصاحبة لها، فقيام التدقيق الداخلي بمختلف هذه التدقيقات يكون لتحقيق الأهداف المسطرة من طرف إدارة المؤسسة.
- يعمل التدقيق الداخلي على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة لها، فبالإضافة إلى تقديم النصائح للمديرين في محاولة لتقليل ومنع الأخطاء، يسعى التدقيق الداخلي أيضا إلى الحد من الإسراف والضياع الشيء الذي يزيد من المردودية ويحسن الأداء ويزيد من الكفاءة والفعالية، وبالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.

- يعتبر التدقيق الداخلي أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، وحتى تحقق هذه الوظيفة لا بد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية .
- يعد نشاط التدقيق الداخلي في التقييم وإعادة التقييم خطوة ضرورية تمر بها معظم المؤسسات الجزائرية نتيجة للتحولات الاقتصادية التي تشهدها الجزائر.
- التثبيتات والمخزونات لها أهمية بالغة داخل المؤسسة فهي تمثل حجر الأساس، والمتمثل في التدفقات النقدية المستقبلية التي تضمن بقاء المؤسسة بالإضافة إلى توسع نشاطها .
- تسعى المؤسسات الاقتصادية من وراء تسجيل العمليات المحاسبية للتثبيتات والمخزونات إعطاء الشفافية والمصداقية للمعلومات التي تتضمن هذه العناصر.
- من خلال دراستنا الميدانية توصلنا إلى أن المؤسسة تعتمد في المراجعة والرقابة الداخلية على برامج الإعلام الآلي بشكل كبير.

2. اختبار الفرضيات:

تظهر أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة لما لها من تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة، كما أنها تمثل أداة رقابية لإدارة وتعمل على اكتشاف الأخطاء والتلاعبات في المؤسسة وتقدم التوصيات والاقتراحات لإدارة العليا، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

أما بالنسبة للفرضية الثانية فإضافة لأهداف المذكورة سابقا فإن التدقيق الداخلي يعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية وتقوم بإبرازها، وتقوم بتقديم التوصيات لإدارة العليا حتى تصل إلى تصحيح هذا النظام، والذي بشأنه تقوية البنية الهيكلية للمؤسسة، فبهذا التدقيق الداخلي يساهم في تصحيح الأخطاء المرتكبة في التسيير وهذا للوصول إلى الأهداف المرجوة من طرف المؤسسة.

3. الاقتراحات:

بناءا على النتائج والاستنتاجات السابقة نقدم الاقتراحات التالية:

- القيام بدورات تكوينية لوظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية.
- اهتمام أكثر بالعملية التدقيق الداخلي، وخلق منصب خاص بها.
- استغلال عملية التدقيق في المحافظة على أصول المؤسسة.
- القيام بالجرد المفاجئ من فترة إلى أخرى أو ذلك لضمان عدم التلاعب بالمخزون.
- مسايرة برامج المعلومات المستحدثة في تقييم التثبيتات و المخزونات.
- وفي الأخير فتح مجال للطلبة والمتربصين لإجراء الدراسات الميدانية.

4.آفاق الدراسة :

تم التطرق في هذا البحث إلى التدقيق الداخلي وأثره على تقييم أصول المؤسسة، وتتمثل آفاق البحث في توضيح أثر التدقيق الداخلي في تقييم أصول المؤسسة، باعتباره الدور المهم والفعال الذي يلعبه في تطوير وترشيد قرارات المؤسسة ومكانته الهامة فيها .حيث تظهر إمكانية المواصلة فيه من عدة جوانب من خلال اعتباره أساسا لإعداد بحوث مستقبلية والتوسع فيها بحيث تشمل قطاعات وبنود أخرى للقوائم المالية مثل: الخزينة وغيرها من الأصول.

وأخيرا لا يسعنا إلا أن نسأل الله العظيم أن نكون قد وفقنا إلى حد ما في إنجاز هذا البحث، راجينا أن يفيد الباحثين والمهتمين، ويسمح لهم بالتعمق أكثر وإتمام الجوانب التي لم نتطرق إليها.

قائمة المصادر والمراجع

1. رفيق يوسفي ، عمر جنينة. (24-25 اكتوبر , 2017). أثر محاسبة القيمة العادلة للأصول الثابتة على القوائم المالية، الجزء الأول. المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة للمحاسبة منشورات جامعة العربي بن مهيدي،. أم البواقي.

2. صالح إبراهيم يونس الشعباني. (2012). وعد حسين شلاش الجميدلي، ملامح تطبيق التدقيق الاستراتيجي في العراق. مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4 ، العدد 9 .

3. أحمد حلمي جمعة. (2009). الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد. عمان الأردن: دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى.

4. أحمد زعيمش وعمار سوم. (السنة الجامعية: 2017-2018). تقييم الأصول وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) ومعايير المحاسبة الدولية(IAS/IFRS) – دراسة حالة بعض المؤسسات الإقتصادية-. مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وجباية معمقة. جيجل : جامعة محمد الصديق بن يحي .

5. أقاسم عمر. (2014/2013). محاضرات التدقيق الداخلي، السنة الأولى ماستر. أدرار : جامعة أدرار .

6. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (بلا تاريخ). العدد 19 القرار المؤرخ في 28 ربيع الاول عام 1430 هـ الموافق ل 25 مارس .

7. امينة فداوي. (2016 -2017). محاضرات في المحاسبة المعمقة (موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس محاسبة. جامعة محمد الصديق بن يحي- جيجل، قسم العلوم المالية والمحاسبة.

8. بدرة بن تومي. (2012-2013). أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصاريف الإسلامية، . رسالة ماجستير،. سطيف: جامعة فرحات عباس.

9. بديسي فهيمة. (2012). المحاسبة التحليلية. الجزائر : دار الهدى، عين مليلة.

10. بغدادي بن عطية عبد العزيز. (سنة 2015 –2016). مدى تطبيق المؤسسات لمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص تقييم التثبيتات. مذكرة ماستر ،جامعة مستغانم.

11. بن ربيع حنيفة . (2013). الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية. المحمدية– الجزائر: منشورات كليك، الطبعة الاولى، الجزء الثاني.

12. بن ربيع حنيفة. (2015). الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية. الجزائر: منشورات كليك، الطبعة الثانية .

13. بن يوسف خلف الله. (2017). أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية،. مجلة الدراسات المالية المحاسبية والإدارية، جامعة العربي بن مهيدي، العدد السابع. أم البواقي.

14. بوزقزة مليكة. (2015). اشكالية تقييم التثبيتات والافصاح عنها وفقا للمحاسبة المالية. مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. البويرة، جامعة اكلي محند اولحاج .

15. ثناء القباني. (2007). المراجعة. الإسكندرية: الدار الجامعي.

16. جمال الدين مرسي، مصطفى محمود أبو بكر. (2009). دليل فن خدمة العملاء ومهارات البيع . الإسكندرية: الدار الجامعية.

17. حسين القاضي. (2008). مأمون حمدان المحاسبة الدولية ومعاييرها. عمان: الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع.

18. حسين وليد حسين عباس، أحمد عبد محمود الجنابي. (2017). إدارة علاقات الزبون. الأردن : الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع ،عمان.

19. حيدر محمد علي بني عطا. (2007). مفاهيم أساسية في قياس الأصول الثابتة. عمان: الطبعة الأولى، دار حامد لنشر والتوزيع .

20. خالد نانة. (1998). المحافظة على رأس المال في ظل تعدد بدائل القياس المحاسبي. رسالة ماجستير. حلب: جامعة حلب.

21. سالي عمر، رحماني مراد. (2019). تاثير جودة الخدمة في المؤسسة الخدمية على رضا الزبون. مذكرة ماسترفي العلوم التجارية، تخصص تسويق خدمات، جامعة محمد بوضياف. المسيلة .

22. سلمان ذياب خضير ورجاء رشيد عبد الستار. (2016). القيمة السوقية المضافة بين الجدلية مفهوم التكلفة التاريخية والقيمة العادلة. مجلة الدراسات محاسبية والمالية جامعة بغداد المجلد الحادي عشر العدد 37 . بغداد.

23. شريفة لكبير وعائشة بوعلالة. (السنة الجامعية: 2014/2013). التدقيق الداخلي بين المتطلبات النظرية والتحديات العملية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر علوم التسيير تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير،. أدرار: جامعة أدرار.

24. شعبان لطفي. (2009/2004). المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين سير المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، منشورة .

25. شعيب شنوف. (2008). محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحابية الدولية، الجزء الاول. الجزائر: الشركة الجزائرية بوداود.

26. صديقي مسعودي. (17-18 جانفي, 2010). التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود. مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقي الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية،. الوادي: المنعقد بالمركز الجامعي الشهيد حمة لخضر.

27. عاشور كتوش. (بلا تاريخ). متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد(ias/ifrs) في الجزائر، العدد 6. مجلة اقتصادية شمال افريقيا، جامعة شلف. الجزائر.

28. عباس مهدي الشيرازي. (1990). نظرية المحاسبة. الكويت: الطبعة الأولى، دار السراسل للنشر والتوزيع.

29. عبد الرحمان عطية. (2009). المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي. الجزائر : دار حيطلي.

30. عبد العزيز، جميل مخيمر. (1997). إدارة مشتريات والتخزين. المملكة العربية السعودية: النشر العلمي والمطابع جامعة الملك سعود .

31. عبد الفتاح الصحن وآخرون . (بلا تاريخ). المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية. 2008/2007. مصر: الدار الجامعية، الإسكندرية مصر.

32. عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، محمد الفيومي محمد. (بلا تاريخ). أصول المراجعة الداخلية والخارجية. دار نشر الثقافة.

33. عبد الوهاب الرميدي . (2011). المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد. الجزائر: دار هومة.

34. علاء فرحان طالب. (ب.ن.س). إدارة التسويق)منظور فكري معاصر. الأردن: الطبعة العربية، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان.

35. ف.شبلي. (2010). ،النشاط المحاسبي المالي ، . الجزائر: قصر الكتاب.

36. فريد زعرات. (2009). معالجة القوائم المالية من أثار التضخم وفقا للمعايير المحاسبة الدولية. رسالة ماجستير. البليدة: جامعة سعد دحلب.

37. قاسمي محمد حري صلاح الدين. (السنة الجامعية: 2022/2023). المراجعة الداخلية و دورها في تقييم أصول المؤسسة. مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر جامعة ابن خلدون. تيارت .

38. كريد جنكنز. (1417هـ). الدليل الشامل في إدارة المخازن الحديثة. السعودية: ترجمة: سيف عبدالعزيز، معهد الإدارة العامة.

39. كمال عبد العزيز النقيب. (2004). مقدمة في نظرية المحاسبة. عمان: الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع.

40. لبوز نوح. (2009). مخطط النظام المحابي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية. الجزائر : مؤسسة الفنون المكتبية والمطبعية.

لخضر علاوي. (2014). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الورقة الزرقاء.

محمد سعيد عبد الفتاح. (1988). إدارة المشتريات والمخازن . الأردن: دار المستقبل، عمان.

محمد سمير الصبان. (1993). الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة. الإسكندرية: الدار الجامعية كلية التجارة جامعة .

محمد عبد الله حامد العبدلي . (2012). أثر تطبيق الحاكمية على جودة التدقيق الداخلي رسالة ماجستير. جامعة الشرق الأوسط، منشورة.

مسعود صديقي. (2014). المحاسبة المالية وفق scf، الجزائر. دار الهدى للطباعة والنشر، عين مليلة.

منصة التعليم عن بعد. (2016-2017). المعيار المحاسبي الدولي رقم) IAS16(التثبيتات . ماستر محاسبة، جامعة . الجزائر.

ناصر دادي عدون. (1999). تقنية مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية . الجزائر: دار المحامدية.

نبيه توفيق المرعي. (2009). دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، مذكرة ماجستير، منشورة. الأردن: جامعة حدار للدراسات العليا الأردن.

يامن خليل الزعبي. (2005). القياس المحاسبي المستند إلى القيمة السوقية العادلة وأهميته للشركات المساهمة الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. رسالة ماجستير. اليرموك: جامعة اليرموك، .

يوسف سعيد المدلل. (2007). دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري) دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، مذكرة ماجستير . غزة فلسطين: الجامعة الإسلامية غزة فلسطين.

الملاحق

Cpte : 2440

سونلغاز توزيع الغرب
Sonelgaz Distribution Ouest
SDO
Societé par Actions au capital social de 25 Milliards de DA

DIRECTION REGIONALE DE SAIDA

FICHE D'IMMOBILISATION

VALEUR SUCCESSIVES

Valeur d'Achat ou de prise en Cpte

1059 729,06 DA

AFFECTE AU DRC IN= 561 du 17/04/06

Désignation : PEUGEOT BREAK

Annuité d'Amort : 05 ans

Provenance: SDO

Observation: GAZ - 01L243T3 du 19/07

Date d'acquisition ou prise en Cpte : 17/04/06

Imputation : 9233V4/9284V5 Note (9233V

IMMAT : 179060 0096 -> 00486 105 20

DESIGNATION		AMORTISSEMENTS			
Code à Barre	Déscription de l' investissement	Année	Dotaion	Cumul Amort	V N C
IMMAT.PROV	- Peugeot 06 CV 3A	05/2006	62 909,54	62 909,54	996 919,52
179060 0096	- Type: VF3GJWJYB	2007	211 965,81	274 875,35	784 953,71
IMAT DeFi.nit	- Nbre de place: 05	2008	211 965,81	486 841,17	572 987,89
00486 105 20	- Serie: 95180787	2009	211 965,81	698 806,98	361 022,08
	- Radio Cassette Auto	2010	211 965,81		149 056,27
	- ATC 1740	2011	149 056,27		0
	N° CHASSI 95180787				
	D.AFF N= 561 du 18/04/06				

SONELGAZ DISTRIBUTION OUEST

DECISION DE MUTATION VEHICULE

SERVICE AFFAIRES GENERALES
.....
N°561/ SAG

Direction Regionale DE SAIDA

VO = 1059729,06 DA

N° interne du vehicule
immatriculation:
Provisoire 179060-00-16
Définitive

Référence Budgetaire : 210

Catégorie 21

Caracteristqiues du Véhicule

Marque Peugeot	Type VF3GJWJYB	Genre VP
puissance 06CV	Carrosserie BREAK	Carburant GAZ--OIL
Nombre de places 05	P.T.C 1840	C.U 1342
Année de mise en circulation 2005		N° série 95180787
Index compteur Kilométrique		
Equipement (1) Radio Cassette Auto		Equipement (2)

Demande de L`unite Cessonnaire

Justification

Equipement du poste de parc Type N° /
Remplacement du véhicule immatriculé N° interne du véhicule
Marque Type Année
Raison du remplacement
Hors parc Type

Affectation

ANCIENNE	NOUVELLE
Décision N°561 du 18/04/06	
Direction SDO Unité SIEGE	Direction DR Unité De Saida
Service SAG	Service
Poste et repère de parc Type	Poste et repère de parc Type

LE CHEF D' UNITE CEDANTE

DEST- Unité Cessionnaire (1)
S D O (1)
DFC (1)
SAG -V (1)

العربي سعيدي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة سعيدة – الدكتور مولاي الطاهر

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

سعيدة : 2024/02/12

الرقم...89.../ ك.ع ا. ع ت. ع ت/ ق ع م م/ 2024.

إلى السيد(ة): شركة سونلغاز

سعيدة

الموضوع: طلب استقبال

يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم المحترمة؛ بطلب استقبال ومساعدة الطلاب:

- الطالب(ة): زين صفية سجل(ة) في السنة: الثانية ماستر تخصص: محاسبة وتدقيق

بتسهيل عملية دخولهما إلى المؤسسة التي تشرفون عليها، وتمكينهما من الاطلاع على كل ما يساعدهما لإنجاز بحثهما؛ وذلك حسب القانون الداخلي المتبع لديكم؛ وهذا حتى يتسنى لها التحضير الجيد لإعداد البحث .

في الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير.

رئيسة القسم

رئيس قسم العلوم المالية و المحاسبية

د. خريف خديجة

جامعة سعيدة د. مولاي الطاهر

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مديرية الموارد البشرية

DIVISION RESSOURCES HUMAINES

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة سعيدة – الدكتور مولاي الطاهر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

سعيدة : 2024/02/12

الرقم../ ك.ع ا. ع ت. ع ت/ ق ع م م/ 2024.

إلى السيد(ة): شركة سونلغاز

سعيدة

الموضـوع: طلـب استـقـبال

يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم المحترمة؛ بطلب استقبال ومساعدة الطلاب:

- الطالب(ة): حمري محمد الحبيب سجل(ة) في السنة: الثانية ماستر تخصص: محاسبة وتدقيق

بتسهيل عملية دخولهما إلى المؤسسة التي تشرفون عليها، وتمكينهما من الاطلاع على كل ما يساعدهما لإنجاز بحثهما؛ وذلك حسب القانون الداخلي المتبع لديكم؛ وهذا حتى يتسنى لها التحضير الجيد لإعداد البحث .

في الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير.

11 فيفري 2024

رئيسة القسم
رئيس قسم العلوم المالية و المحاسبة

قسم الموارد البشرية
DIVISION RESSOURCES HUMAINES
مديرية سعيدة