

التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية "دورة مخزونات" - دراسة ميدانية
للمؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس

Internal audit as a tool to improve the quality of financial statements in Algerian economic institutions "Stocks Cycle" - a field study of the National Oil Corporation, Souk Ahras Unit

Benlaiche Fatma¹ / بن العايش فاطمة¹

¹ جامعة محمد الشريف مساعدي-سوق أهراس، f.benlaiche@univ-soukahras.dz

تاريخ النشر: 2022/12/31

تاريخ القبول: 2022/12/15

تاريخ الاستلام: 2022/11/08

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى محاولة التعرف على دور التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث تم إسقاط الدراسة الحالية على المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس. ولإلزام بموضوع الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة تم استخدام المنهج الوصفي، المنهج التحليلي وكذلك منهج دراسة الحالة، كما تم الاعتماد على أداة المقابلة مع المختصين بالمؤسسة. توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسة، كونه يدعم عملية تسيير، فحص وتقييم مخزونات المؤسسة من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية ومدى كفاءته. كذلك اكتشاف الأخطاء، حالات الغش والتلاعب بالقوائم المالية والعمل على تصحيحها، مما يزيد من مصداقية، موثوقية، دقة وجودة هذه القوائم المالية.

كلمات مفتاحية: تدقيق داخلي، قوائم مالية، نظام الرقابة الداخلية، جودة. **تصنيف JEL:** M41, M40.

Abstract: This study aims to try to identify the role of internal audit as a tool to improve the quality of financial statements in Algerian economic enterprises. Where the current study was dropped on the National Paint Company –Souk Ahras Unit. And to understand the subject of the study and to answer the problem posed, the descriptive approach, the analytical approach, as well as the case study approach were used, and the interview tool with specialists in the enterprise was relied upon.

The study concluded that internal audit contributes to improving the quality of the organization's financial statements, as it supports the process of managing, examining and evaluating the company's stocks by evaluating the internal control system and its efficiency. As well as discovering errors, cases of fraud and manipulation of the financial statements and working to correct them, which increases the credibility, reliability, accuracy and quality of these financial statements.

Keywords: Internal Audit; Financial Statements; Internal Control System; Quality.

Jel Classification Codes: M40, M41.

Résumé: Cette étude vise à tenter d'identifier le rôle de l'audit interne comme outil d'amélioration de la qualité des états financiers dans les institutions économiques algériennes, Là où l'étude actuelle a été abandonnée sur l'Entreprise Nationale de Peintures –Unité de Souk Ahras. Afin de se familiariser avec le sujet de l'étude et de répondre à la problématique posée, l'approche descriptive, l'approche analytique ainsi que l'approche par étude de cas ont été utilisées et l'outil d'entretien avec des spécialistes de l'établissement a été utilisé.

L'étude a conclu que l'audit interne contribue à améliorer la qualité des états financiers de l'institution, car il soutient le processus de gestion, d'examen et d'évaluation des stocks de l'entreprise en évaluant le système de contrôle interne et son efficacité. En plus de découvrir les erreurs, les cas de fraude et de manipulation des états financiers et de travailler à les corriger, ce qui augmente la crédibilité, la fiabilité, l'exactitude et la qualité de ces états financiers.

Mots-clés: Audit interne; États financiers; système de contrôle interne; Qualité.

Codes de classification de Jel: : M40, M41.

1. مقدمة: إن الفضائح المالية التي طالت الولايات المتحدة الأمريكية، الأولى عام 2001 م التي تعرف بحادثة "أنرون" مع مكتب آرثر أندرسون للدراسات والاستشارات، والثانية عام 2002 م تتمثل في فضيحة "وورلد كوم"، جعلت من وظيفة التدقيق الداخلي أكثر من ضرورة حتمية في المؤسسات الاقتصادية كطرف مستقل تماما لتحقيق الجودة في قوائمها المالية. وعلى غرار كل المؤسسات الاقتصادية في العالم، تسعى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إلى تعزيز جودة القوائم المالية المفصح عنها من خلال الاعتماد على وظيفة التدقيق الداخلي، وعلى هذا الأساس جاءت هذه الدراسة لتحاول إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية. من هذا المنطلق تتضح إشكالية الدراسة في طرح التساؤل الجوهري التالي:

كيف يساهم التدقيق الداخلي للمخزونات في تحسين جودة القوائم المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
وقد انبثق عن الإشكالية المطروحة الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ما المقصود بالتدقيق الداخلي؟ وما أهميته داخل المؤسسة الاقتصادية؟
- ✓ هل تفصح المؤسسة الوطنية للدهن- سوق أهراس عن المعلومات المحاسبية الضرورية عند عرضها لقوائمها المالية؟
- ✓ كيف يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة؟ وكيف يعمل التدقيق الداخلي للمخزونات على تحسين جودة القوائم المالية بالمؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس؟

فرضيات الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة سلفا يمكن صياغة فرضية رئيسية للدراسة على النحو التالي:

يساهم التدقيق الداخلي للمخزونات في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

انطلاقا من الفرضية الرئيسية نسعى للإجابة على الإشكالية المطروحة في إطار الفرضيات الفرعية التالية:

- ✓ التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة لها أهمية بالغة في المؤسسات الاقتصادية تتمثل في كونها أداة للرقابة الفعالة التي تساعد إدارة المؤسسات وملاكها على تقييم الأداء وتحسينه وترشيد القرارات؛
- ✓ تفصح المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس عن المعلومات المحاسبية الضرورية بشكل نسبي عند عرضها لقوائمها المالية؛
- ✓ يساهم التدقيق الداخلي للمخزونات في تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ويعمل على تحسين جودة القوائم المالية بالمؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس.

أهمية الدراسة: تتجلى أهمية الدراسة في كون أن موضوع التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية من بين المواضيع التي لقيت اهتمام كبير ولا يزال يسعى الباحثون لدراساتها منذ أزمنة عديدة، وهذا لأهمية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية من خلال الدور الهام الذي تلعبه لتحقيق نزاهة ومصداقية القوائم المالية، وتبسيط الضوء على ضرورة اعتماد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على التدقيق الداخلي كأداة لتعزيز جودة القوائم المالية والعمل على تحسينها وبالتالي تقديم صورة فعلية عن نشاط المؤسسة وحماية حقوق المستثمرين والملاك ومختلف الأطراف ذات المصالح. كما يكتسي الموضوع أهمية بالغة كونه موضوع متشعب من الناحية المهنية، يستوجب منا التحليل والدراسة نظرا لأهمية جودة القوائم المالية لمستخدميها في ظل توجه المسيرين نحو تجميل هذه القوائم المالية.

أهداف الدراسة: إن الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو التعرف على مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. ويندرج تحت هذا الهدف الأساسي جملة الأهداف الفرعية التالية:

- التعرف على مساهمة التدقيق الداخلي ومكانته في المؤسسة الاقتصادية؛
- معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية؛
- محاولة التطرق إلى أهمية التدقيق الداخلي داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- توضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية.

منهج الدراسة: إن طبيعة الدراسة و خصوصية الموضوع هي التي تحدد منهج الدراسة الواجب اتباعه قصد الإحاطة بأهم جوانبه، وبناءا على ذلك اعتمدنا في دراستنا بالقسم النظري يعتمد على **المنهج الوصفي**، والذي نعتبره مناسباً لطبيعة دراستنا، من خلال بناء الخلفية النظرية للموضوع بشكل علمي ومنظم. كما تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة في محاولة لإسقاط الجانب النظري للدراسة على الواقع العملي بالمؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس، بالإضافة إلى المنهج التحليلي لتحليل النتائج المتوصل إليها.

الدراسات السابقة: هناك عدة دراسات تطرقت لموضوع بحثنا ونذكر أهمها على سبيل الذكر لا الحصر:

- دراسة زغبة و شريط (2018) بعنوان "أهمية التدقيق الداخلي كأداة لقياس جودة القوائم المالية": هدفت الدراسة إلى دور التدقيق الداخلي في قياس جودة القوائم المالية، وهي دراسة استطلاعية على عينة من المؤسسات الإقتصادية. من أهم النتائج التي تم التوصل إليها أن التدقيق الداخلي له دور هام في قياس جودة القوائم المالية من خلال مساهمته في إعطاء معلومات محاسبية دقيقة، كما أن إستقلاليته تزيد من كفاءته وفعالية خدماته وبالتالي تحسين جودة القوائم المالية.

- دراسة مومي (2019) بعنوان "مساهمة التدقيق المالي و المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر": هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الذي يلعبه التدقيق المالي و المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر. توصلت الدراسة إلى أن التدقيق المالي و المحاسبي يؤثر بشكل مباشر وغير مباشر بجودة المعلومات المحاسبية.

- دراسة الجودي (2019) بعنوان "دور التدقيق المحاسبي في تحقيق جودة القوائم المالية- دراسة ميدانية لدى مكتب محافظ الحسابات-بسكرة: هدفت الدراسة إلى توضيح دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية من خلال التعرف على آراء محافظي الحسابات حول موضوع الدراسة و معرفة العلاقة التي تربط بين تحليل القوائم المالية وبين مدقق الحسابات. توصلت الدراسة إلى أن التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الإقتصادية من خلال منع حالات الغش والتلاعب وتصويب الأخطاء المرتكبة.

ما يميز دراستنا عن باقي الدراسات أن دراستنا هدفت إلى معرفة دور التدقيق كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الإقتصادية من خلال دراسة حالة تحليلية مؤسسة إقتصادية بالقطاع الإقتصادي العمومي أما بقية الدراسات كانت دراسات إستطلاعية أو دراسات بالقطاع الإقتصادي الخاص.

2. تعريف التدقيق الداخلي: التدقيق هو "فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت المعلومات". (بوتين، 2005، صفحة 1)

أما التدقيق الداخلي عرفه مجمع المحاسبين القانوني بإنجلترا وويلز على أنه "مراجعة للأعمال والسجلات، تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة أحيانا، وبواسطة موظفين يخصصون هذا الغرض ويختلف نطاق وأهداف التدقيق الداخلي حسب المؤسسة حيث أنه قد يمتد إلى نواحي غير محاسبية في طبيعتها". (أولاد البركة و بن عيسى ، 2015-2016، صفحة 12)

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

3. أهمية وأهداف التدقيق الداخلي: تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على ممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى اعتباره عينا وأذنا للمراجع الخارجي، وأهم آليات التحكم المؤسساتي. والهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو مساعدة جميع أطراف المؤسسة في تنفيذ مهامهم و مسؤولياتهم، وبصفة عامة يسعى التدقيق الداخلي لتحقيق جملة الأهداف الآتية:

- متابعة تنفيذ الخطط و السياسات المرسومة و تقييمها؛
- التحقق من قيم الأصول و مطابقتها بالدفاتر؛
- التحقق من صحة و دقة البيانات المحاسبية و تحليلها؛
- فحص ، تقييم و كفاية نظم الرقابة المحاسبية و الإدارية و العمل على الارتقاء بكفاءتها؛
- تقديم التوصيات اللازمة لتطوير نظم و سياسات و أساليب العمل. (حسن، 2012، صفحة 27)

4. أنواع التدقيق الداخلي: تقسم أنواع التدقيق الداخلي إلى عدة أقسام تتمثل فيما يلي:

أ. التدقيق الداخلي التشغيلي: يعتبر المجال غير التقليدي للتدقيق الداخلي، حيث نشأ كوليّد للتطورات التي حدثت في مجال التدقيق الداخلي، ويسعى إلى فحص و تقييم أعمال الشركة ككل لتحقيق الكفاية والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وذلك وفق خطة معدة مقدّمة و متفق عليها مع الجهات العليا في الشركة.

ب. التدقيق الداخلي المالي: يعبر عن المدخل التقليدي في التدقيق الداخلي ويشمل نوعين هما التدقيق الداخلي المالي قبل الصرف و التدقيق الداخلي المالي بعد الصرف، حيث يشير النوع الأول إلى إحدى مراحل الرقابة الداخلية الذاتية، أما التدقيق بعد الصرف فينفذ حسب خطة التدقيق الداخلي باختيار عينات و فحصها وذلك لتتأكد الإدارة العليا من أن العمليات المالية تسير وفق القوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها وبما يضمن تحقيق الأهداف. (سعيد و مدلل، 2007، صفحة 56)

ج. تدقيق نظم المعلومات: إن الهدف منه هو التحقق من أمن و سلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالي و التشغيلية في الوقت المناسب و صحيحة و كاملة و مفيدة. (حمایزیه، 2015-2016، صفحة 36)

د. تدقيق الأداء: هدفه التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين.

هـ. تدقيق المطابقة: خلاله يتأكد المدقق الداخلي من مدى توافق و تماشي و تطابق الأداء الفعلي للأعمال التي قامت بها المستويات الإدارية المختلفة مع ما رسمته الإدارة العليا من سياسات، وما سطرته من خطط، وما اتخذته من قرارات.

و. تدقيق الفعالية: لقد تطورت أهداف التدقيق الداخلي نتيجة لتوسع نطاقها، حيث لم يعد عمل المدقق مقتصرًا على إجراء مقارنة بين ما هو متوفر من قواعد و سياسات و إجراءات و ما تم تنفيذه في الواقع، بل امتد ليشمل فحص و تقييم الطرق و الإجراءات و الأنظمة و السياسات و مراقبة نوعية و ملائمة الإجراءات الموضوعية و غيرها.

ز. التدقيق الداخلي البيئي: هدفه قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة و التلوث و ما يمكن أن يواجهه المؤسسة و الحفاظ على الأنظمة البيئية و حمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية و مواردها و حماية البيئة من الاستنزاف أو الإقراض.

ح. التدقيق الداخلي لأغراض خاصة: يتعلق بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفه الإدارة العليا للقيام بها و يتفق من حيث الأسلوب أو النطاق مع النوعين السابقين ولكنه يختلف من ناحية التوقيت، إذ أنه غالبًا ما يكون فجائيًا و غير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي. (حمایزیه، 2015-2016، صفحة 37)

5. خطوات التدقيق الداخلي: مهمة المدقق الداخلي هي إجراء عملية التدقيق وفق المعايير، حيث يجب على المدقق الداخلي تخطيط و تصميم خطة تدخل لكل مهمة، و تحدد هذه الخطة نطاق التدقيق و الأهداف و تاريخ المهمة و مدتها، وكذلك الموارد المخصصة لها، فيمكن تقسيمه إلى ثلاثة خطوات هي:

أ. مرحلة التحضير: خلال هذه المرحلة، يقوم المدقق بجميع الأعمال التحضيرية قبل اتخاذ أي إجراء، بعد استلام أمر المهمة من الضروري للمدقق التعرف على الوحدة التي سيتم تدقيقها، و تحديد نقاط التدقيق و المخاطر المرتبطة بها بعد ذلك يقوم بإرسال رسالة إعلان للإدارة التي هي وثيقة رسمية تسمح للمدقق بالحصول على المعلومات من أجل البحث عن المخاطر، و اكتشاف الأدلة، و ما إلى ذلك، كما يقوم بتحديد فيها مدة، عناصر و مصاريف مهمة التدقيق. (Temma, 2017, pp. 21-22)

ب. مرحلة التحقيق: في هذه المرحلة، يطلب من المدقق أن يكون لديه حس قوي بالتحليل و المراقبة و التواصل، وهي تبدأ باجتماع أولي حيث يقوم بالاجتماع بوصف الجهة الخاضعة للتدقيق، الوحدة أو النظام المراد تدقيقه، الموارد المتاحة (الأفراد،

المرافق، المعدات، الصناديق)، وغيرها من المعلومات ذات الصلة، يتم وضع برامج عمل لتحقيق أهداف المهمة، ويجب تدوين برامج العمل وإجراءات لتعريف، تحليل، تقييم، وتدوين المعلومات أثناء المهمة. (Belkalem, 2017-2018, pp. 51-52)

ج. مرحلة الاستنتاج: هي عبارة عن أهم مرحلة حيث يقوم فيها المدقق الداخلي بتقديم تقريره للإدارة الذي يعبر فيه على رأيه الفني ويعرض فيه نتائج التدقيق، والتوصيات المتعلقة بالتحسينات. ولتسهيل التواصل والتأكد من أن التوصيات الواردة في التقرير النهائي، يقوم المدقق الداخلي بمناقشته في الاجتماع الإختتامي. (Faiz, 2014, p. 31)

6. تعريف القوائم المالية: هي تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفيه للوضعية المالية للكيان و نجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، كما تضبط تحت مسؤولية الميسرين وتعد في أجل اقصاصه (4) أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية، توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة، وتجدر الإشارة إلى إلزامية عرض الكشوف المالية بالعملة الوطنية. (الجريدة الرسمية رقم 74، القانون رقم 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، صفحة 5)

7. أهداف القوائم المالية: تهدف القوائم المالية إلى:

- توفير معلومات تلائم المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية ومنح القروض المالية، ومن الضروري أن تكون القوائم المالية مفهومة بالنسبة للمستثمرين والدائنين الذين يكون لديهم إلمام معقول بالأنشطة الاقتصادية، التجارية، المحاسبية والمالية؛

- تزويد المعلومات المفيدة للمستثمرين والدائنين لأغراض التنبؤ والمقارنة والتقييم تدفقات النقدية المتوقعة بالنسبة له من حيث مبلغ و توقيت وحالة عدم التأكد المتعلقة بهذه التدفقات "قائمه تدفقات النقدية"، وكذلك من خلال دراسة وتقييم درجه سيولة الوحدة الاقتصادية وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها سواء كانت قصيره أم طويله الأجل؛

- يجب أن يوضح كل ما يتعلق بحقوق الملكية وحقوق الغير التزامات أخرى بالإضافة الى أثر العمليات والأحداث الاقتصادية في هذه الحقوق "قائمة المركز المالي"؛

- يجب أن توضح طريقه الحصول على الموارد وكيفيه استخدامها في شكل أصول مختلفة وأي معلومة تفيد في تقييم الأداء والتنبؤ بالأرباح في المستقبل. (المهدواني، 2019-2020، الصفحات 20-21)

8. الخصائص النوعية للقوائم المالية: من خلال هذه المادة 6 من القانون 11-07 المتضمن للنظام المحاسبي المالي تتضح الخصائص النوعية التي يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تواجدها وتحقيقها في المعلومات والمتمثلة في : قابلية الفهم ، الدلالة الملائمة (Pertinence) المصدقية (الموثوقية) (fiabilité) قابلية المقارنة، والتي نذكرها كالتالي:

أ. الملائمة: تكون المعلومة ملائمة بقدر تأثيرها على مستعملها لاتخاذ القرارات الاقتصادية، وذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية، الحالية أو المستقبلية، ترتبط ملائمة المعلومة بطبيعتها وأهميتها النسبية. (جرد و آيت محمد، 2018، صفحة 145)

ب. الموثوقية: ويقصد بها حسب البيان رقم 02 الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بأنها المعلومات الخالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة، وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله. وتتكون هذه الخاصية من ثلاث خصائص فرعية هي: القابلية للتحقيق، الصدق في التعبير، الحياد.

ج. القابلية للمقارنة: تعتبر المعلومات المحاسبية التي تم قياسها والتقرير عنها بصورة متماثلة في المؤسسات المختلفة قابلة للمقارنة، ويقصد بالتماثل هنا أن تكون الإجراءات المحاسبية والقياس والتبويب وطرق الافصاح والعرض المطبقة هي نفسها في مختلف المؤسسات. (بلقاسم كحولي و معطى الله، 2018، الصفحات 203-204)

د. القابلية للفهم: المعلومة القابلة للفهم هي معلومة سهلة الفهم من قبل كل المستخدمين الذين يملكون معارف أساسية في التسيير والاقتصاد والمحاسبة، ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات. (جرد و آيت محمد، 2018، صفحة 145)

9. مستخدمو القوائم المالية : للقوائم المالية العديد من المستخدمين، نذكرهم كما يلي:

أ. المستثمرين الحاليين والمحليين: وأهم المعلومات التي تحتاجها هذه الفئة هي المعلومات التي تساعد في: اتخاذ قرار شراء أو بيع أسهم الشركة: تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية: تقييم كفاءة إدارة الشركة: تقييم سيولة الشركة وتقييم أسهم الشركة مع أسهم شركات أخرى.

ب. الموظفين: حيث تبنى عليهم استمرارية الشركة وأدائها لأعمالها، فمعرفة الحالة المالية لها يشعرهم بالأمن والرضا مما يجعلهم أكثر قابلية للاهتمام على حالة الشركة والتأكد من القيام بعملهم بأحسن وجه.

ج. المقترضين: وهم بحاجة إلى معلومات تساعد في تقدير الشركة المقترضة على النقدية اللازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة عليه في الوقت المناسب:

د. الموردون والدائنون والتجاربيون الآخرون: يهتم الموردون والدائنون والتجاربيون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق:

هـ. العملاء: يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصاً عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها:

و. الحكومة ومؤسساتها: تهتم الحكومة ووكلائها بعملية توزيع الموارد وبالتالي أنشطة المؤسسة، كما يطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة، وتحديد السياسات الضريبية كأساس لإحصاءات الدخل القومي. (بدوي، 2009، صفحة 23)

ز. الجمهور: تؤثر المؤسسة على قرار الجمهور بطرق متنوعة، حيث يمكن للقوائم المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نمو المؤسسة وتنوع أنشطتها. (مجدي محمد، 2009، صفحة 31)

11. جودة القوائم المالية: تعرف جودة القوائم المالية بأنها تلك المصادقية في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها. (طالي و بلمداني، 2020، صفحة 103)

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

أ. معايير قانونية: تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير المعايير الخاصة بجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات:

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

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

د. معايير فنية: إن توفر معايير فنية بما يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية، ويزيد من ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالقوائم المالية للشركات بما يؤدي إلى رفع الاستثمار فيها، هذا ما دفع المنظمات المهنية وعلى رأسها مجلس المعايير المحاسبية المالية الأمريكي لإصدار معايير تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات. (شيخي ورياض، 2021، صفحة 74)

12. أثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية: باتت الحاجة للتدقيق الداخلي في وقتنا الحالي أكثر من ضرورة حتمية، خاصة وأن التدقيق الداخلي أصبح آلية لفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وأداة لاكتشاف الأخطاء وحالات الغش والتلاعب بالقوائم المالية والعمل على تصحيحها لتكون أكثر موثوقية ومصداقية .

إذ يعتبر التدقيق الداخلي الأداة الفعالة في تحسين المعلومات المالية والمحاسبية، حيث يساهم المدقق الداخلي في اكتشاف أعمال الغش والأخطاء والتزوير، كما يعمل على زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من أجل خلق قيمة مضافة لها تتمثل في زيادة فعالية أصحاب المؤسسة ومستخدمو القوائم المالية لضمان حقوقهم وحمايتهم. كما أن أسلوب التدقيق المطبق يبرز مدى إثبات صحة ودقة وسلامة القوائم المالية ومدى إمكانية الاعتماد على نتائج التدقيق المحاسبي. من هنا يتضح الدور المحوري الذي يلعبه المدقق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة عبر فحصه للحسابات باعتباره متخصصاً ونزيهاً، ليتمكن من التأكد من مصداقيتها واعتمادها لفروض التدقيق الداخلي والمبادئ المحاسبية، وكذا احترام القوانين الجاري العمل بها وجعلها تعكس صورة حقيقية لواقع المؤسسة كونها خالية من الأخطاء والغش والتزوير، لتكون هذه القوائم المالية أكثر موثوقية ومصدقية وذات جودة. (المهدواني، 2019-2020، صفحة 24). إذ يعمل التدقيق الداخلي على تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية من حيث أنه:

- يساهم في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على قوائم مالية خالية من الأخطاء؛
- يساهم في تدقيق المعلومات وبالتالي الحصول على قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار؛
- يعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة؛
- حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال؛ (طواهر وصديقي، 2003، صفحة 13)
- فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة. (الجودي، بدون سنة نشر، الصفحات 51-52)
- زيادة موثوقية ومصدقية القوائم المالية وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؛
- زيادة القدرات التنافسية للشركات من خلال توفر الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية، مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة والارتقاء بجودة المنتجات وزيادة حصتها السوقية؛
- جودة القوائم المالية من جودة عملية التدقيق في معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها. (مومني، 2019، صفحة 159)

13. دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي للمخزونات في تحسين جودة القوائم المالية بالمؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس: للتعلم وإثراء موضوع الدراسة أكثر تم إسقاطه ميدانياً على حالة من المؤسسات الجزائرية التي تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي وهي المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس، حيث تم استخدام أداة المقابلة مع كل من رئيس مصلحة المالية والمحاسبة، المسؤول عن التخطيط والمراقبة، وكذا المسؤول عن خلية المراجعة والضبط خلية التدقيق الداخلي تحت إشراف السيد مدير الشركة، وذلك بغية التمكن من الإجابة على إشكالية الدراسة من خلال تدقيق دورة مخزونات المؤسسة.

1.13. تقديم المؤسسة الوطنية للدهن- وحدة سوق أهراس و هيكلها التنظيمي: المؤسسة الوطنية للدهن ENAP هي مؤسسة اقتصادية لها أهمية كبرى في تنمية الاقتصاد الوطني، إذ تساهم في تمويل خزينة الدولة من خلال الضريبة المفروضة والتنوع في المنتوجات التي تضم الدهن ومشتقاته. أنشأت هذه المؤسسة جراء إعادة الهيكلة للشركات الوطنية للصناعات وفقاً للمرسوم رقم 82/ 419 الصادر بتاريخ 4 ديسمبر 19، وكان مقرها الرئيسي الأخرية ولاية البويرة. في 01/03/1990 دخلت الاستقلالية حيث أصبحت شركة ذات أسهم لرأس مال قدره 200.000.000 دج وذلك عن طريق مناقصة في جوان- جويلية 1974 تاريخ بداية أشغال بناء 22 / 11 / 1974.

تختص هذه المؤسسة في إنتاج دهن نباتي، دهن صناعي، دهن السيارات، البرنيق (Vernis)، الدهن المخفف (Diluants)، الغراء (Colles)، الراتنج (Résines) وهو مادة نصف مصنعة تخصص لاستهلاك الوحدة. تعتبر المؤسسة الوطنية للدهن مؤسسة رائدة في مجال صناعة الدهون في الجزائر تسيطر على 80% من احتياجات السوق الوطنية وذلك نظرا لجودة منتجاتها، حيث تنقسم إلى 07 وحدات أساسية موزعة عبر التراب الوطني هي: الشرق "وحدة سوق أهراس"، الغرب "وحدة وهران، وحدة السيق بولاية معسكر"، الوسط "وحدة الأخضرية بولاية البويرة، وحدة الشراقة، وحدة دار السمار، وحدة الجزائر الكبرى".

2.13. عرض وتحليل القوائم المالية للمؤسسة الوطنية للدهن- وحدة سوق أهراس: سنتطرق فيما يلي إلى عرض وتحليل حسابات كل من الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج للمؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس

1- الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة الوطنية للدهن: كما يبينها الجدول التالي:

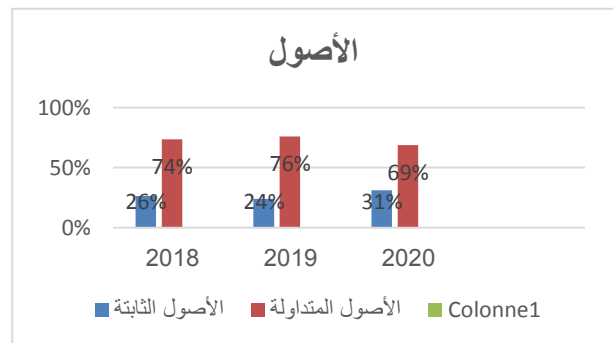
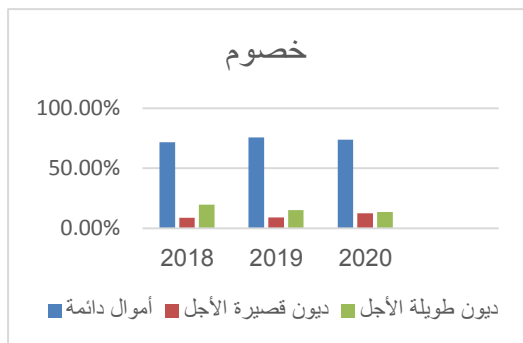
جدول 1: الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة الوطنية للدهن-سوق أهراس للفترة (2020-2018)

2020		2019		2018		السنوات
الأصول						
النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	الأصول
%31.08	490316145.85	%24	499043151.78	%26.46	431116920.08	الأصول الثابتة
%68.92	1086918238.33	%76	1580059056.37	%73.54	1228109140.57	الأصول المتداولة
%100	1577234384.18	%100	2079102208.15	%100	1659226060.65	مجموع الأصول
الخصوم						
النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	الخصوم
%73.94	1166358458.80	%75.68	1573576250.61	%71.68	1189476787.67	أموال دائمة
%12.47	196714926.87	%9.09	189125532.22	%8.69	144247043.55	ديون قصيرة الأجل
%13.59	214160998.51	%15.22	316400425.32	%19.63	325502229.43	ديون طويلة الأجل
%100	1577234384.18	100%	2079102208.15	%100	1659226060.65	مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على الوثائق المقدمة من قبل المؤسسة.

ويمكن تمثيل نسب الميزانية المختصرة في الشكل التالي:

الشكل 2: الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة الوطنية للدهن لثلاث سنوات



المصدر: مخرجات برنامج excel بناء على جدول رقم (02).

يلاحظ من عرض حسابات الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة الوطنية للدهن أنه في جانب الأصول سنة 2018 كانت الأصول الثابتة أقل من الأصول المتداولة وهذا يدل على أن المؤسسة تستثمر في أصولها الثابتة أكثر من أصولها الجارية. أما

في جانب الخصوم نلاحظ أن الأموال الخاصة أكبر من ديون المؤسسة على مدار ثلاثة سنوات (2018، 2019، 2020) وهذا يدل على اعتماد المؤسسة على الأموال الخاصة في تمويل أصولها.

2- جدول حسابات النتائج للمؤسسة الوطنية للدهن: كما هو موضح بالجدول الآتي:

جدول 2: جدول حسابات النتائج للمؤسسة الوطنية للدهن-سوق اهراس

2020	2019	2018	البيان
175448020.65	212761957.27	203447522.67	مبيعات ومنتجات ملحقة
(90480244.4)	65195519.01	(76939618.54)	تغير المخزون من المنتجات التامة
175250.00	00.00	00.00	الانتاج المثبت
00.00	00.00	00.00	إعانات الاستغلال
2115888490.48	2400929766.85	2233309381.08	عوائد التنازل
2201031516.64	2678887243.13	2359844285.21	إنتاج السنة المالية 1
156274332.54	240530266.72	139054448.80	استيعادات واردة مستهلكة
1287596090.26	1573071698.21	1451990493.59	مشتريات مستهلكة
17189651.91	16078652.40	17670336.50	خدمات خارجية
65040337.67	82005838.46	74450113.48	خدمات خارجية أخرى
1526100712.08	1911686455.79	1683165392.37	استهلاك السنة المالية 2
647930804.56	767200787.34	676678898.84	القيمة المضافة (لاستغلال) 1 - 2
428834860.84	441291242.94	339350758.95	مصاريف المستخدمين
11491771.83	6859395.25	5859301.24	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
234604171.89	319050149.15	331468832.65	إجمالي فائض الاستغلال 3
3836869.29	10714529.33	13675593.88	نواتج عملياتية أخرى
4003516.47	6078518.23	12425590.64	إسترجاعات على خسائر القيمة
151789.29	8162505.97	3130385.29	أعباء عملياتية أخرى
58477588.46	99692762.71	75471601.38	مخصصات إهلاكات ومؤونات
43945654.26	54676271.14	52598673.01	استيعادات مستلمة مصاريف المركز
139869516.61	173311656.89	226369357.49	النتيجة العملياتية 4
53921184.07	80135853.94	27740006.53	منتوجات مالية
2121044.77	1898695.42	1849305.42	أعباء مالية
51800139.30	78246158.52	25890701.11	النتيجة المالية 5
191669655.91	251557815.41	252260058.60	النتيجة العادية قبل الضريبة (5+4)
(3431002.00)	(9196248.00)	(12394806.00)	ضرائب مؤجلة عن الأصول
00.00	00.00	00.00	ضرائب مؤجلة عن الخصوم
40161112.00	57133778.00	49669818.00	ضرائب مؤجلة على النتيجة العادية
2262739086.44	2775816144.63	2413685476.26	مجموع منتجات الأنشطة العادية
2071123430.53	2524258329.22	2161425417.66	مجموع أعباء الأنشطة العادية
154939545.91	203620285.41	214958046.60	النتيجة الصافية للأنشطة العادية

00.00	00.00	00.00	عناصر غير عادية منتوجات
00.00	00.00	00.00	عناصر غير عادية أعباء
00.00	00.00	00.00	النتيجة غير العادية
154939545.91	203620285.41	214958046.60	النتيجة الصافية

المصدر: الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

يلاحظ من عرض حسابات الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس:

- إنتاج السنة المالية: خلال السنوات المدروسة 2018-2019-2020 كان موجب حيث سجلت سنة 2018 ب 2359844285.21، ارتفعت سنة 2019 وأصبحت 2678887243.13، وهذا راجع لارتفاع في التغير في المخزون، وانخفضت سنة 2020 حيث أصبحت 2201031516.64 وهذا راجع أن التغير في المخزون كان سالبا، الذي كان له تأثير على إنتاج السنة المالية.
- استهلاكات السنة المالية: كانت موجبة حيث ارتفعت من سنة 2018 الى سنة 2019 ب 17435210.63 وهذا راجع إلى زيادة في المشتريات المستهلكة، لتتخف سنة 2020 بقيمة 385585743.7 بسبب انخفاض في المشتريات المستهلكة.
- النتيجة المالية: كانت موجبة وهذا يعني أن المؤسسة استثمرت أموالها في الأوراق المالية، حيث أنها ازدادت من سنة 2018 إلى 2019 بقيمة 52355457.41 وهذا راجع إلى تزايد في الاستثمار لحصولها على عوائد مالية، وانخفضت سنة 2020 بقيمة 26446019.22 وهذا راجع إلى تسديد المؤسسة لمصاريفها المالية المتمثلة في فوائد على القروض البنكية.
- النتيجة العادية للمؤسسة: نتيجة موجبة إلا أنها انخفضت من سنة 2018 إلى سنة 2019 بقيمة 702243.19 وهذا راجع إلى أن المؤسسة تنازلت عن الاستثمارات في الأنشطة العادية وانخفضت من 2019 إلى 2020 بقيمة 59888159.5 لأن المؤسسة تنازلت عن الاستثمارات في الأنشطة العادية.
- النتيجة غير العادية: يلاحظ أنها معدومة أي أن المؤسسة لا تشغل أموالها في أنشطة غير عادية وتركز على أنشطتها العادية فقط لكسب الثروة.
- صافي النتيجة المالية: يلاحظ أنها نفسها النتيجة العادية، حيث حققت المؤسسة نتيجة إيجابية خلال سنوات الدراسة ولكن النتيجة في تراجع نوعا ما، الأمر الذي يتطلب منها تدارك الوضع.

3.13. إجراءات تدقيق مخزونات المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس: يعتبر المخزون أهم بند من بنود القوائم المالية والتي يشكل الجزء الأكبر من الأصول المتداولة، لأنه أكثر الأصول عرضة للخطأ والتلاعب، لذا تولي المؤسسة اهتماما بالغا به وخاصة التسجيل المحاسبي له، لما له من آثار مباشرة على نتائج الأعمال، بالإضافة إلى طريقة تقييمه وجرده. لذا وجب على المدقق أن يولي عناية أثناء قيامه بتدقيق المخزونات لما لها من تأثير على سلامة وصحة القوائم المالية للمؤسسات.

1.3.13. جرد و تقييم مخزون المؤسسة الوطنية للدهن-وحدة سوق أهراس: تعتمد المؤسسة الوطنية للدهن في تقييم مخزونات طريقة FIFO "الوارد أولا صادر أولا" لأنها هي الأنسب لمعالجة مخزونها، وفي حالة حساب الموارد يلاحظ نقص الكمية أو عدم صلاحيتها، فيقوم أمين المخزن بتحرير وثيقة تدعى بمحضر المنقوصات Fiche d'avare ويسجل فيه الكمية الناقصة أو الكمية غير الصالحة للعمل. حيث تهدف عملية جرد مخزون المؤسسة إلى: التأكد من السجلات في المخازن، مقارنة الجرد المادي مع الجرد المحاسبي "الجرد المادي - الجرد المحاسبي"، تحديد نقاط القوة والضعف في نظام وإجراءات الرقابة على المخزون. حيث يتم استخدام الوثائق المحاسبية التالية في عملية جرد المخزون: وصل التسليم، وصل الاستلام، بطاقة المخزون، وصل الخروج، الفاتورة وكذلك الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج. ويقوم بعملية جرد مخزونات المؤسسة لجنة الجرد، حيث يتم القيام بإجراءات التدقيق عن طريق الملاحظة والاختبار والتحقق، وتشمل هذه الإجراءات:

1. حضور وملاحظة الجرد الفعلي للمؤسسة، 2. اختبار الكمية والأسعار، 3. فحص جودة الأصناف، 4. مقارنة نتائج الجرد الفعلي مع الأرصدة الظاهرة ببطاقات المخزون؛ 5. مراجعة المشتريات والمبيعات، 6. التحقق من البضاعة في المخازن؛ 7. فحص أسعار التكلفة وطريقة التسعير؛ 8. حساب معدل دوران المخزون؛ 9. مراجعة الإجراءات المتبعة بالنسبة لجرد المخزونات؛ 10. التحقق من سلامة التسجيل في القوائم المالية. وفيما يلي مثال عن طريقة جرد مخزونات المؤسسة:

جدول 4: تقييم و جرد مخزونات المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس لسنة 2020

التغيرات		القيم المحاسبية	القيم المادية	التسمية
إيجابية	سلبية			
56.10	-	24992989.52	24993045.62	مخزون نصف مصنع
86.80	-	151889704.59	151889791.39	مخزونات البضائع تامة الصنع حسب المنتج والتعبئة والتغليف
6014.02	-	412406140.86	412412154.88	مخزونات مواد الخام
17269.14	-	95289866.55	95307135.69	جرد التغليف
23426.06	-	684578701.5	6846021227.60	المجموع

المصدر: وثائق المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس

نلاحظ من الجدول أعلاه أن التغير في هذه المخزونات كان إيجابيا لأن القيم المادية أكبر من القيم المحاسبية، حيث قدر التغير الإجمالي بقيمة 23426.06 م دينار جزائري.

2.3.13. إجراءات فحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة: تتبع المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس طريقة العينات من أجل تقييم و فحص نظام الرقابة الداخلية معتمدا على أدلة الإثبات المختلفة و معايير التدقيق الجزائرية وبالأخص معيار المخزون بغية التحقق من أن: مخزونات المؤسسة تخضع لرقابة محاسبية دورية؛ كل مخزونات المؤسسة معروفة و محفوظة؛ كل مخزونات المؤسسة مقيمة بطريقة صحيحة. وفيما يلي أبرز نقاط القوة والضعف بالنظام:

جدول 5: أبرز نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية لمخزون المؤسسة الوطنية للدهن

نقاط القوة	نقاط الضعف
- وجود إجراءات فعالة متعلقة بسير المخزون وبإجراءات الترميم؛	- عدم إظهار المبلغ النهائي للاستشارة في محضر لجنة المشتريات؛
- الوجود الفعلي للمخزون في المؤسسة؛	- عدم إرسال ملف طلب المناقصات إلى لجنة المشتريات؛
- يتم إثبات وتسجيل مشتريات المخزون حسب كل صنف مخزون؛	- عدم رفع الحجوزات عند استلام الشاحنات قبل أي تحرير لضمان التأمين؛
- يتم استخدام وصولات استلام مصادق عليها من طرف أمين المخزن لأي سلعة يتم إدخالها لخازن المؤسسة؛	- شيكات المدفوعات والإشعارات الائتمانية المحولة من قبل قسم المبيعات الذي يسجلها ويرسلها في قسيمة التحويل إلى قسم المحاسبة.
- المواد الأولية لغرض الإنتاج قد استعملت فعلا؛	
- يتم استخدام وصولات التسليم مصادق عليها من طرف أمين مخزن لأي سلعة يتم إخراجها من مخازن المؤسسة؛	
- وجود مسك للدفاتر المحاسبية حسب القوانين المعمول بها؛	
- يوجد سجل استهلاكات من المواد التي يتم تحويلها إلى	

	العملية الإنتاجية: - توجد مصلحة مراقبة الجودة داخل المؤسسة : - هناك ثبات في الطرق المتبعة من طرف المؤسسة من سنة إلى أخرى.
--	---

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على وثائق المؤسسة

بعد تقييمنا لنظام الرقابة الداخلية المتعلق بالمخزونات وتحديد مواطن القوة والضعف وبعد التحقيق في جميع العقود والفواتير الموجودة ومن بينها المستندات والسجلات المتعلقة بالمخزون تبين من خلال تقرير المدقق أنه لا يوجد تجاوزات ونقائص مخالفة للقوانين المعمول بها سواء من ناحية المسك المحاسبي أو معيار تقييم المخزون، كذلك تطابق ما هو مسجل في فواتير الشراء المتعلقة بالمؤسسة والمورد وكذلك تم المصادقة بتحفظ في التقرير مع تقديم جملة من التوصيات حيث قمنا بتقديم النتائج المتوصل إليها في شكل تقرير يتضمن مجموعة من التوصيات أبرزها:

- محاولة إنشاء دائرة أو مصلحة للتدقيق الداخلي بالمؤسسة;
- استخدام أدوات التحليل والتقييم للمعلومات المحاسبية والمالية بجانب الأدوات المتوفرة كالمحاسبة التحليلية;
- إعادة تقسيم وتوزيع المهام لمنع التداخلات المحتملة;
- العمل على جعل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للدهن أكثر تكاملا وانسجاما من خلال تطوير الأنظمة الفرعية والأساسية والمتعلقة بالجوانب الإدارية والمالية والمحاسبية;
- ضرورة الاهتمام بأقسام الرقابة الداخلية من خلال رفدها بالعدد الكافي من الأفراد المؤهلين علميا وعمليا;
- ضرورة التنوع في استخدام وسائل دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وعدم الاكتفاء على وسيلة واحدة وذلك للاستفادة من مزايا الوسائل المختلفة والتقليل من عيوبها، مما يكفل سلامة الحكم على درجة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للوحدات الاقتصادية التي يقومون بتدقيقها;
- إلزامية الأخذ بعين الاعتبار بالتوصيات المقدمة في تقرير التدقيق الداخلي للمخزونات.

لنتمكن من خلال هذه الدراسة التطبيقية بعد القيام بمهمة التدقيق الداخلي لمخزونات المؤسسة الوطنية للدهن من تحديد مواطن القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وتقديم توصيات لتصحيح الأخطاء المحاسبية وتفعيل الإجراءات الإدارية لغرض تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة.

3.3.13. تقرير المدقق الداخلي: يقوم قسم التدقيق الداخلي بإنشاء مشروع تقرير عند قيامه بأي مهمة، فكل النتائج والنقائص المستخلصة والتوصيات المسجلة في هذا التقرير تعرض على الجهة الخاضعة للتدقيق في ختام المهمة، ففي حالة الاختلاف حول محتوى المشروع التقريري فإن قسم التدقيق الداخلي يأخذ بعين الاعتبار التحفظات التي تبديها الجهة الخاضعة للتدقيق، عندما تكون هذه النتائج المستخلصة نهائية. خلاف ذلك، يتم الإبلاغ عن تعليقات الجهة الخاضعة للتدقيق في التقرير النهائي. حيث يحتوي تقرير المدقق الداخلي على: ملخص: مخطط موجز، تعريفات وشروط التدقيق، التطبيقات / البرامج، اختيار مدققي الحسابات وجدول التدقيق السنوي، الإعداد والأشكال، الإدراك والمقابلات والملاحظات، تقارير المراجعة، الإجراءات التصحيحية والمتابعة، إدارة مدققي الحسابات والمهارات ومعايير التقييم، السجلات والملحقات، وأخيرا معالجة النتائج.

4.13. أثر التدقيق الداخلي للمخزون على تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسة الوطنية للدهن- وحدة سوق أهراس: من خلال المعلومات المقدمة من قبل المؤسسة محل الدراسة و الاستعانة بتقرير محافظ الحسابات، تم التوصل إلى أن تدقيق المخزونات يؤثر على جودة القوائم المالية للمؤسسة ذلك أن:

- عملية تدقيق المخزونات تساهم في اكتشاف أعمال الغش و الخطأ و التزوير، كما تعمل على خلق قيمة مضافة للمؤسسة محل الدراسة، الأمر الذي سيزيد من ثقة أصحاب المصالح و مستخدمو هذه القوائم المالية و مدى إمكانية الاعتماد على نتائج التدقيق واتخاذ القرارات بالوقت المناسب؛

- وضوح الدور المحوري لعملية التدقيق الداخلي لمخزونات المؤسسة في تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس عبر الفحص الدقيق لحساباتها بنزاهة و اتقان في العمل و التأكد من مصداقية اعتماد المبادئ المحاسبية والقوانين الجاري العمل بها، مما يثبت خلوها من الأخطاء، الغش و التزوير وبالتالي جودة القوائم المالية؛

- من بين القوائم المالية التي قام المدقق بتدقيقها كل من الميزانية و جدول حسابات النتائج، و التي تتأثر بتدقيق المخزونات من خلال الأخطاء و التجاوزات التي يتم اكتشافها كعدم الثبات في تقييم المخزونات، وكذا عدم الالتزام بالمبادئ المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي (scf) وإظهار الفروقات التي قد تحدث من خلال مقارنة وثائق الجرد مع الوثائق المحاسبية.

14. خاتمة: اشتملت دراستنا على أهمية اعتماد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على وظيفة التدقيق الداخلي من خلال إظهار فعاليتها في تحسين جودة القوائم المالية، وهذا ما تم التأكد منه من خلال دراستنا الحالية، حيث كلما زادت مصداقية وموثوقية المعلومات المالية والمحاسبية زادت جودة القوائم المالية.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة لها أهمية بالغة في المؤسسات الاقتصادية تتمثل في كونها أداة للرقابة الفعالة التي تساعد إدارة المؤسسات و ملاكها على تقييم الأداء و تحسينه و ترشيد القرارات صحيحة، حيث تم إثبات هذه الفرضية، ذلك أن التدقيق الداخلي أداة لإيجاد واكتشاف الأخطاء في القوائم المالية وتصحيحها من جهة، ومن جهة أخرى أداة للتأكد من حسن سير وتطبيق سياسات المؤسسة، لذا يمكن اعتبار التدقيق الداخلي أداة لتقييم أداء المؤسسات ومساعدتها على اتخاذ القرارات المناسبة للارتقاء بأدائها و بلوغها أهدافها وخططها المستقبلية؛

الفرضية الثانية: تفصح المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس عن المعلومات المحاسبية الضرورية بشكل نسبي عند عرضها لقوائمها المالية صحيحة، حيث تم إثبات هذه الفرضية، و تجسد ذلك تفصح المؤسسة محل الدراسة بقوائمها المالية عن المعلومات المحاسبية الضرورية لمختلف مستخدمي هذه القوائم المالية و التي تضمن لهم حماية حقوقهم وتساعدهم في اتخاذ مختلف القرارات التي تهمهم؛

الفرضية الثالثة: يساهم التدقيق الداخلي للمخزونات في تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة و يعمل على تحسين جودة القوائم المالية بالمؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس صحيحة، حيث أثبتت هذه الفرضية، ذلك أن مختلف إجراءات التحقق من مخزون المؤسسة من خلال فحصه، جرده وتقييمه، مروراً بتقييم نظام الرقابة الداخلية والذي أثبت أنه كفء و فعال، ذلك أنه يعمل على اكتشاف الغش والأخطاء و حالات التلاعب بالقوائم المالية و من ثم تصحيحها وتقويمها لتكون أكثر موثوقية و مصداقية وذات جودة.

نتائج الدراسة: توصلنا إلى مجموعة من النتائج يمكن عرضها كما يلي:

- للتدقيق الداخلي دور كبير في اكتشاف الأخطاء في القوائم المالية وحالات التلاعب والغش؛
- تركز جودة القوائم المالية على درجة اكتشاف المدقق الداخلي للأخطاء التي توجد بالقوائم المالية والتقرير عنها؛
- يساهم التدقيق الداخلي على تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة و يعمل على تحديد نقاط القوة والضعف به؛
- يتأكد المدقق الداخلي من أن القوائم المالية يتم إعدادها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتفق عليها؛

- تفصح المؤسسة الوطنية للدهن- سوق أهراس في قوائمها المالية عن كل المعلومات المحاسبية الضرورية لمستخدميها؛
 - توجد علاقة وطيدة بين التدقيق الداخلي وجودة القوائم المالية، باعتبار التدقيق الداخلي أداة لتحسين مصداقية ودقة القوائم المالية، وبالتالي تقييم مستوى جودتها والعمل على تحسينها؛
 - يساهم التدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للدهن - فرع سوق أهراس على تحسين جودة قوائمها المالية من خلال زيادة موثوقيتها ومصداقيتها ودرجة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
- إقتراحات الدراسة: من خلال ما قمنا به في هذا العمل نقترح جملة من الاقتراحات:
- التزام التدقيق الداخلي الدوري للحد من مختلف المخاطر الداخلية والخارجية التي قد تهدد استمرارية نشاط المؤسسة؛
 - توفير المحيط الملائم للمدققين الداخليين لتمكينهم من انجاز مهامهم في أحسن الظروف؛
 - ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمدقق الداخلي، وزيادة بسط هيبة المدققين الداخليين بين الموظفين، وتصحيح نظرهم للمدققين الداخليين بأنهم مساعدون لا أكثر ولا أقل؛
 - ضرورة الإفصاح عن كل الحسابات بالقوائم المالية بكل جودة و مصداقية لمساعدة و خدمة مستخدمو هذه القوائم في اتخاذ القرارات المناسبة.

15. قائمة المصادر والمراجع:

- أحمد عباس بدوي. (2009). *المحاسبة وتحليل القوائم المالية*. الإسكندرية، مصر: دارالهناء للتجليد الفني، .
- يوسف سعيد ، و يوسف مدلل. (2007). *دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري-دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين*. فلسطين.
- أحلام بلقاسم كحولي ، و خير الدين معطى الله . (2018). *دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية-دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيدة*. مجلة الباحث الاقتصادي (CHEEC)، 6 (1).
- الجريدة الرسمية رقم 74، القانون رقم 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي. (بلا تاريخ). المواد 26، 27، 28، 29.
- الياس ريان المهدواني . (2019-2020). *دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية دراسة حالة للقوائم المالية لشركة سونلغاز*. أم البواقي، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي.
- أم كلثوم أولاد البركة ، و سميرة بن عيسى . (2015-2016). *دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة*. أدرار، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية.
- إياد حسن. (2012). *واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة -دراسة ميدانية تحليلية*. فلسطين: الجامعة الإسلامية غزة.
- بلخرشوش أ. (2016). *دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في البنوك*. أم البواقي، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي.
- خديجة لدرع ، و ليلي عبد الرحيم. (لمنعقد يومي 26/25 ماي 2010). *قائمة المركز المالي في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد*. ملتقى وطني بعنوان "معايير المحاسبة الدولية و المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-متطلبات التوافق و التطبيق". سوق أهراس، الجزائر: معهد العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير.
- رفيق محمد بهيمان. (2019). *أهمية التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات*. ملتقى دولي حول دراسة استطلاعية لأراء عينة من مجمع الكليات التقنية. جامعة السليمانية التقنية.
- سامي مجدي محمد . (2009). *دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها في جودة القوائم المالية*. مجلة كلية التجارة..
- سلمة شيخي، و مريم رياض. (2021). *التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"*. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، 06 (01).

- سماح عمرون ، و جوهريان. (2018-2019). دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراسة عينة من المعلومات الاقتصادية بولاية المسيلة. مسيلة، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة مسيلة.
- طلال زغبة ، و حسين الأمين شريط. (2018). أهمية التدقيق الداخلي كأداة لقياس جودة القوائم المالية-دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية. مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة(5).
- عباس مهدي الشيرازي. (1990). نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى . الكويت: ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع.
- عبد العزيز طالبي ، و محمد بلمداني. (2020). ، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية. مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، 4(2).
- عبد الله عبد السلام ، و سعيد أبو سرعة. (2010). التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية. كلية العلوم الاقتصادية، التجارية.
- فارس حماني. (2015-2016). دور التدقيق الداخلي في المساعدة على إدارة المخاطر في المؤسسات. أم البواقي، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي.
- كمال الدين الدهراوي. (2006). تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار. الاسكندرية، مصر: المكتب الجامعي الحديث.
- محمد التهامي طواهر، و مسعود صديقي. (2003). المراجعة وتدقيق الحسابات . بن عكنون، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- محمد بوتين. (2005). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية والتطبيق (الإصدار 2). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- محمد سامي لزعر. (بدون سنة نشر). التحليل المالي للقوائم المالية وفق لنظام المحاسبي المالي-دراسة حالة. قسنطينة، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة.
- محمد مجبر منور أوسري. (2010). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على عرض القوائم المالية. الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية "تجارب تطبيقات وآفاق". الوادي، الجزائر: معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي.
- محمد مطر. (بدون سنة نشر). مبادئ المحاسبة المالية (المجلد 04). عمان، الأردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
- مني أمحمد الجودي. (بدون سنة نشر). دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية. بسكرة، الجزائر: ، كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
- نور الدين جرد، و مراد آيت محمد. (2018). قراءة في الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بين منظور النظام المحاسبي المالي و منظور المعايير المحاسبية الدولية. مجلة البديل الاقتصادي، 5(1).
- يوسف مومني . (2019). مساهمة التدقيق المالي والمحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل إصلاح مهنة المحاسبة في الجزائر. أدرار، الجزائر: جامعة أحمد دراية أدرار.
- Souei, A. (s.d.). *Les outlies de L'audit Interne*. Récupéré sur exacomaudit.com.
- Belkalem, K. (2017-2018). *Audit d'Efficacité et d'Efficiency des Ressources Humaines dans une Situation de Redéploiement d'Entreprise*. Tizi-ouzou-Algérie: Faculté des science économique commerce et des science de gestion, université Mouloud Mammer.
- Faiz, S. (2014). *Méthodologie et cadre de référence des Pratique professionnelles de l'audit interne*. . *Revue nouvelle économie*.
- Temma, O. (2017). *Audit d'efficacité et efficience des ressources humaines*. Faculté des science économique commerce et des science de gestion.