الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون–تيارت–

كلية: العلوم الإقتصادية،التجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية و المحاسبة

ميدان: علوم إقتصادية، تجارية وعلوم التسيير
شعبة: مالية و محاسبة
تخصص: محاسبة و جباية معمقة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطلبة:

- قاسمي محمد
- حري صلاح الدين

تحت عنوان:

المراجعة الداخلية و دورها في تقييم أصول المؤسسة

دراسة حالة مؤسسة نفطال –تيارت–

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

أ. عبد الرحيم ليلى	(أستاذ محاضر (أ) –جامعة ابن خلدون تيارت)	رئيسا
أ. بلكرشة رابح	(أستاذ التعليم العالي –جامعة ابن خلدون تيارت)	مشرفا و مقررا
أ. بن قطيب علي	(أستاذ محاضر (أ) –جامعة ابن خلدون تيارت)	مناقشا

السنة الجامعية : 2023/2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون–تيارت–

كلية: العلوم الإقتصادية،التجارية وعلوم التسيير **ميدان:** علوم إقتصادية، تجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة **شعبة:** مالية و محاسبة

تخصص: محاسبة و جباية معمقة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطلبة:

- قاسمي محمد
- حري صلاح الدين

تحت عنوان:

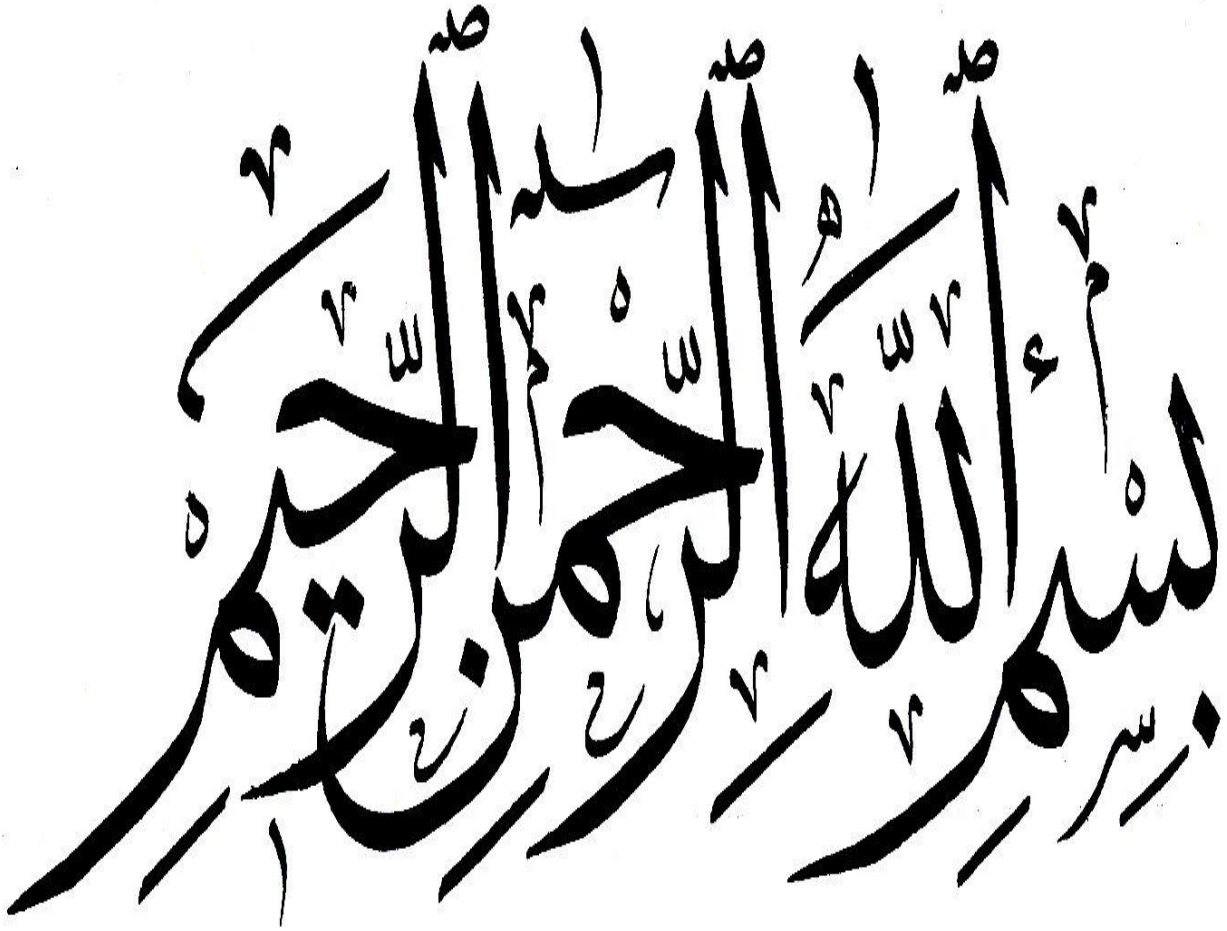
المراجعة الداخلية و دورها في تقييم أصول المؤسسة

دراسة حالة مؤسسة نفطال –تيارت–

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

أ. عبد الرحيم ليلى	(أستاذ محاضر (أ) –جامعة ابن خلدون تيارت)	رئيسا
أ. بلكرشة رابح	(أستاذ التعليم العالي –جامعة ابن خلدون تيارت)	مشرفا و مقررا
أ. بن قطيب علي	(أستاذ محاضر (أ) –جامعة ابن خلدون تيارت)	مناقشا

السنة الجامعية : 2023/2022


بسم الله الرحمن الرحيم

الإهداء

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 و أدى الأمانة و نصح الأمة نبي الرحمة، و نور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

أهدي ثمرة جهدي هذا ....

إلى من إجتهدت و حرصت على نشاتي و تربيتي، إلى من جعل الله الجنة تحت قدميها "أمهاتنا " حفظهم الله .

إلى من علمني مواجهة الصعاب وعلمني أن الحياة تجارب و شجعني على المثابرة والإجتهاد، 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 وجباية جامعة ابن خلدون تيارت .

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

محمد

صلاح الدين

شكر وعرفان

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

اللهم إنا نسالك خير المسالة وخير الدعاء وخير النجاح وخير العمل و الثواب وخير الممات وثبتنا على دينك وثقل موازين حسناتك وثبت إيماننا و إرفع درجاتنا في الجنة و تقبل صلاتنا وإغفر خطايانا ونسالك العلا في جناتك الفردوس الأعلى و صلى الله و سلم على خير الخلق سيدنا محمد صلى الله 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 **" بلكرشة رابح "** 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 الإمتنان إلى السيد **" عمیار فیصل "** على مده لنا يد العون و المساعدة و تواضعه معنا من أجل إجراء الدراسة الميدانية، مؤسسة نفطال–تيارت–.

كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا و تحملوا عناء قراءتها و مناقشتها و على مجهوداتهم و تصحيحاتهم لـلأخطاء و النقائص في سبيل تحصيل أكبر إستفادة من الدراسة .

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

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

المحتويات **أرقام الصفحات**

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الإختصارات و الرموز

المقدمة: .....أ

الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية و تقييم أصول المؤسسة 7

تمهيد الفصل الأول: 8

المبحث الأول: المراجعة الداخلية، مفهومها و أهدافها و مهامها 9

المطلب الأول: مفهوم وتطور المراجعة الداخلية 9

المطلب الثاني: أهداف و أهمية المراجعة الداخلية 12

المطلب الثالث: مهام المراجعة الداخلية 14

المبحث الثاني: أصول المؤسسة و كيفية تقييمها 17

المطلب الأول: ماهية الأصول 17

المطلب الثاني: أهداف و إجراءات التحقق من الأصول 19

المطلب الثالث: طرق تقييم الأصول 22

المبحث الثالث: دور المراجعة الداخلية في تقييم الأصول 25

المطلب الأول: مراجعة و تقييم تثبيتات 25

المطلب الثاني: الجرد و تقييم المخزونات 39

المطلب الثالث: تقييم الزبائن 44

خلاصة الفصل الأول: 48

فهرس المحتويات:

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لمؤسسة (نفطال –تيارت–) 49

تمهيد الفصل الثاني: 50

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة نفطال 51

المطلب الأول: تعريف مؤسسة نفطال 51

المطلب الثاني: نشاط المؤسسة و مهامها 53

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي و الوظيفي للمؤسسة وشرحها 55

المبحث الثاني: دور المراجعة الداخلية في إعادة تقييم أصول المؤسسة 61

المطلب الأول: دور المراجعة الداخلية في إعادة تقييم التثبيتات 61

المطلب الثاني: دور المراجعة الداخلية في إعادة تقييم المخزونات 71

خلاصة الفصل الثاني: 80

الخاتمة العامة: 82

قائمة المراجع: 86

الملاحق: 92

المستخلص: 97

قائمة الجداول و الأشكال

فهرس المحتويات:

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحات
الجدول (1-1)	طرق الإهتلاك	34-33
الجدول (1-2)	أنواع الزبائن	44
الجدول (2-1)	الإهتلاك الخطي	65
الجدول (2-2)	الإهتلاك المتناقص	66
الجدول (2-3)	بيان وجود فروقات	71
الجدول (2-4)	تقييم مخرجات من المخزون (الغاز المميع)	78-77

فهرس المحتويات:

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحات
الشكل (1-1)	أهداف المراجعة الداخلية	13
الشكل (1-2)	الوظائف الأساسية للمراجعة الداخلية	15
الشكل (1-3)	تصنيف الزبائن	45
الشكل (2-1)	الهيكل التنظيمي لوحدات نفطال	51
الشكل (2-2)	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	54
الشكل (2-3)	الهيكل الوظيفي لمؤسسة نفطال – تيارت –	59

قائمة الملاحق

فهرس المحتويات:

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحات
الملحق(01)	وصل تحويل المخزون	91
الملحق(02)	وصل حركة الداخلية	92
الملحق(03)	وصل التزويد بالوقود	93
الملحق(04)	الفاتورة	94
الملحق(05)	وصل التسليم	95

قائمة المختصرات

فهرس المحتويات:

قائمة المختصرات:

الرمز	المعنى بالعربية
IASB	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IFACI	المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين
PV	خسارة القيمة
VNC	القيمة المحاسبية الصافية
VR	القيمة القابلة للتحصيل
CMPU	طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة
FIFO	طريقة مادخل أولا خرج أولا
LIFO	طريقة مادخل أخرا خرج أولا
GPL	وحدة توزيع الغاز والبترول المميع
CLP	وحدة توزيع الوقود والبنزين والمطاط

المقدمة العامة

توطئة

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن في مجال العلاقات الإقتصادية و توسيع نطاق المبادلات التجارية و تشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف و هيئات مختلفة لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر، و بظهور الملكية الغائبة أي إنفصال أصحاب رؤوس الأموال (المالكين) عن تسيير و إدارة الشركة أدى إلى ظهور ما يعرف بالمراجعة .

حيث تعتبر المراجعة عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الإقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية، فهي بذلك عملية إنتقادية 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 و مدى الإلتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

حيث إعتمدت المراجعة الداخلية في تقييم أصول المؤسسة على تحديد طرق التقييم بصفة شاملة و موحدة، حيث يعد التقييم أبرز إشكال تعاني منه المؤسسات الجزائرية كون أن الطرق التقليدية في تقييم الأصول لا تقدم صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة و تؤدي إلى آثار و إنعكاسات سلبية على كل من المنشاة والمستثمر، حيث يساعد إعادة التقييم في إبراز تاثيرات 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 إتفاق بين المحاسبين و الهيئات المحاسبية المسئولة عن إصدار معايير المحاسبة المالية في الدول المختلفة على ضرورة إعادة تقييم و الإفصاح .

الإشكالية المحورية:

إنطلاقا مما سبق تتضح لنا الإشكالية المطروحة لموضوعنا و المتمثلة في السؤال الرئيسي التالي :

كيف تساهم المراجعة الداخلية في تقييم أصول المؤسسة؟

الأسئلة الفرعية:

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

- ما مدى أهمية المراجعة الداخلية على مستوى المؤسسة ؟
- إلى ما تهدف له المراجعة الداخلية بصفة عامة ؟
- ما هي التثبيتات و ما مختلف أنواعها ؟
- كيف تتم عملية تقييم وجرد المخزونات ؟

فرضيات الدراسة:

و لإجابة على الأسئلة السابقة تم صياغة الفرضيات الأتية:

- المراجعة الداخلية هي حتمية إقتصادية لا مفر منها تتم وفقا لأهداف و معايير متفق عليها من أجل المساهمة في تحسين الأداء و فعالية المؤسسات الإقتصادية .
- تهدف المراجعة الداخلية بصفة عامة إلى:
  - تقييم مدى إلتزام العمال بالمسؤوليات المسندة إليهم.
  - فحص مدى صحة المعلومات المحاسبية التي تصل إلى المسؤولين.
  - تقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به في المؤسسة.
- الأصول الغير الجارية التي يفترض أن تبقى في حوزة المؤسسة لفترة طويلة، تفوق مدة حيازتها على العموم السنة الواحدة، هي التثبيتات .
- تعتمد المؤسسة على عدة طرق لتقييم المخزون، كما تعد وظيفة جرد المخزونات من بين الوظائف الأساسية لها.

أهداف الدراسة:

يهدف البحث إلى:

- إلقاء نظرة شاملة و بناء فكرة معرفة جيدة.
- محاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسات الجزائرية.
- معرفة مدى الدور الذي يمكن أن تحدثه المراجعة الداخلية على تقييم أصول المؤسسة.
- توضيح العلاقة التي تربط المراجعة الداخلية 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 المراجعة الداخلية بشيء من التفصيل ليتبين دورها في تحقيق مؤسسة اقتصادية تنموية.
- أهمية تقييم الأصول في المؤسسة الإقتصادية لكونه العنصر الأساسي في تصحيح الإنحرافات.
- أهمية الإفصاح عن الأصول داخل المؤسسة في استمرارية نشاط المؤسسة.
- توضيح طرق التقييم وإعادة التقييم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي.

أسباب إختيار الموضوع:

وقع اختيارنا على موضوع المراجعة الداخلية و أثرها على تقييم الأصول في المؤسسة الإقتصادية لأسباب هما:

- محاولة ربط الدراسة النظرية بالدراسة التطبيقية.
- إرتباط موضوع الدراسة ارتباطا وثيق بالتخصص (محاسبة وجباية)، والموضوع يبين العلاقة الوطيدة التي تربط بين الجباية و المحاسبة.
- محاولة البحث و المساهمة في كسر الجمود الحاصل بشأن البحوث المتعلقة بمجال المراجعة الداخلية.
- الإستفادة 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 2022-2023 ، اما فيما يخص الدراسة الميدانية امتدت من 20 افريل الى غاية 25 ماي 2023 في المؤسسة.

الإطار المكاني : إنحصرت دراستنا الميدانية على مستوى مؤسسة عمومية اقتصادية وهي: مؤسسة نفطال لولاية تيارت (GPL).

منهج الدراسة :

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، و للإجابة على الإشكالية المطروحة، و إختبار صحة الفرضيات، و تماشيا مع المناهج المعتمدة في الدراسات المالية و الإقتصادية، إعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري، و المنهج التحليلي فيما يخص الجانب التطبيقي تماشيا مع طبيعة الدراسة.

الدراسات السابقة :

من خلال إطلاعنا على بعض الأبحاث والمواضيع حول المراجعة الداخلية التي تناولها مجموعة من الباحثين من عدة جوانب مختلفة تمثلت في تقديم تعريفات حول أهمية المراجعة الداخلية و ماهية الأصول وطرق تقييم الأصول في المؤسسة حيث وقفنا على الدراسات التالية والمتمثلة في:

- ✓ 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.

- ✓ حمزة يحيات، فوزية لعرابة، **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 الداخلية

وتوصلوا إلى أن المراجعة الداخلية تعتبر من أهم الأدوات المعتمدة في الرقابة الداخلية في المؤسسة.

- ✓ هدوف فتيحة، **إعادة تقييم أصول المؤسسة الإقتصادية دراسة حالة: شركة ذ.م.م إيكودات بوزغاية – 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 الإقتصادية وتهدف هذه الدراسة إلى:
  - دراسة مشكلة إعادة تقييم الأصول.
  - معرفة طبيعة عملية إعادة التقييم.

  وتوصلت إلى أن من الضروري للمؤسسة إعادة تقييم أصولها الجارية .

صعوبات الدراسة:

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

- قلة المراجع التي تعالج موضوع دور المراجعة الداخلية في إعادة تقييم الأصول في المؤسسة، كون هذا الأخير حديث الدراسة من طرف الخبراء والباحثين في المجال المحاسبي.
- صعوبة الدراسة الميدانية وهذا راجع إلى أن مؤسسة نفطال تعتمد في المراجعة وتقييم الأصول على أنظمة (systèmes) حديثة تعمل بها مثل : برنامج NAFT iMMO.
- التحفظ من طرف المؤسسة في تقديم البيانات الحقيقية المتعلقة بالدراسة الميدانية.

هيكل الدراسة:

من أجل الإلمام والإحاطة بمختلف جوانب موضوع البحث وتحقيق أهداف الدراسة، والإجابة على الإشكالية المطروحة، ومن ثم إختبار صحة الفرضيات، قمنا بتقسيم الدراسة حسب خطة متوازنة إلى فصلين:

الفصل الأول: يعتبر كمدخل لموضوع بحثنا حيث تطرقنا من خلاله إلى الإطار النظري للمراجعة الداخلية وتقييم أصول المؤسسة، حيث استعرضنا من خلاله المراجعة الداخلية، مفهومها، وأهدافها ومهامها، وصولا إلى أصول المؤسسة وكيفية تقييمها، ثم دور المراجعة الداخلية في تقييم الأصول.

الفصل الثاني: يشمل هذا الفصل على دراسة تطبيقية لمؤسسة نفطال –تيارت–، حيث حاولنا تبيان العلاقة بين متغيرات الدراسة من خلال التطرق الى تقديم عام لمؤسسة نفطال (GPL) تيارت، ودور المراجعة الداخلية في إعادة تقييم الأصول في مؤسسة نفطال.

الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية وتقييم أصول المؤسسة

تمهيد:

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

لقد أصبح للمراجعة 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 المراجعة تساعد على وصف وشرح وتحديد أو تشخيص قرارات المراجع الواجب إتخاذها عند أداء المراجعة.

تتكون نظرية المراجعة من مجموعة من الفروض والمفاهيم و المعايير والأهداف والإجراءات .

سنحاول في هذا الفصل تقديم بعض المفاهيم المتعلقة بالمراجعة الداخلية وطرق تقييم أصول المؤسسة ولذلك قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: المراجعة الداخلية، مفهومها وأهدافها ومهامها.

المبحث الثاني: أصول المؤسسة و كيفية تقييمها.

المبحث الثالث: دور المراجعة الداخلية في تقييم الأصول.

المبحث الأول: المراجعة الداخلية، مفهومها وأهدافها ومهامها

بعد الأزمة العالمية 1929 وعلى أثر تعرض عدد من المؤسسات للإفلاس و تحميل إدارات هذه المؤسسات المسؤولية و مع تطور حجم المنشآت وإنتشار وحداتها عبر رقع جغرافية واسعة زادت الحاجة إلى أساليب التحقق من الإلتزام بتنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل توفير الحماية لأصول المؤسسة، و ضمان الدقة للبيانات لهذه وجدت المراجعة الداخلية، فلقد أصبحت وظيفة مستقلة نسبياً في المؤسسة حيث تعمل و تقيم الأنشطة لإكتشاف مدى تحديد الإجراءات الموضوعة من طرف الإدارة، و العناصر الأخرى التي يمكن أن تمس إستقرارها.

المطلب الأول: مفهوم وتطور المراجعة الداخلية:

أولا: مفهوم المراجعة الداخلية:

تعريف المراجعة : يقصد بالمراجعة "فحص المستندات و الحسابات و السجلات الخاصة بالمنشأة فحصا دقيقا يطمئن المراجع من أن التقارير المالية سواء كانت تقريرا عن نتيجة المشروع خلال فترة زمنية أو تقريرا عن المركز المالي في نهاية فترة زمنية أو تقريرا أخر يظهر و ينطبع فيه صورة واضحة وحقيقية و دقيقة للغرض الذي من أجله أعد هذا التقرير[1].

كما أنها تسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة و الحكم على العمليات التي جرت و النظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات.[2]

تعددت التعاريف حول المراجعة الداخلية من مرحلة إلى أخرى ومن هيئة الى أخرى ومن أجل الوصول إلى مفهوم شامل نقترح التعريفات التالية :

المراجعة الداخلية : "هي نشاط تأميني و إستشاري مستقل و موضوعي مصمم الإضافة القيمة و تحسين عمليات المؤسسة عبر مساعدتها في تحقيق أهدافها بواسطة إكتساب المؤسسة آلية منظمة و منهج إنضباطي لتقييم و تحسين فعالية إدارة المخاطر و الرقابة.[3]

---

[1]- علي خالد معتصم، كمال عبد السلام، **اصول علم المراجعة** ،المنصورة ،2002، ص18.

[2]- محمد بوتين، **المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق** ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر، 2003 ص 11

[3]- Jacques Renard, Théorie et pratique d'audit interne, les éditions d'organisation, 7éme édition, 2010, p7

أما المفهوم الذي وضعته لوحة معايير المحاسبة الدولية IASB التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين بانها تقويم للأنشطة المتعارف عليها داخل للوحدة وتشمل وظائفها الفحص والتقييم لمتابعة مدى كفاية أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية.[1]

وعرفها المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين IFACI أنها فحص دوري للوسائل الموضوعة بالمديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، و هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هو التدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية أي أن المعلومات صادقة[2].

وهي تمثل جزءاً من نظام الرقابة الداخلية يلاحظ أن المراجع الخارجي يعتمد على وجود نظام المراجعة الداخلية الذي كلما كان جيداً قتل ذلك. من كمية الاختبارات التي يقوم بها المراجع الخارجي عند فحصه للحسابات مما يؤدي إلى توفير وقته وجهده إضافة الى زيادته الكفاءة عملية المراجعة ككل، ومع ذلك فإن المراجعة الداخلية لا تغني عن المراجعة الخارجية مهما كانت كفاءتها.[3]

ثانيا: تطور المراجعة الداخلية :

المراجعة بمعناها اللغوي Audit مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ومعناها الاستماع والإنصات، وذلك لأمر واحد هو أن الحضارة الرومانية كانت تتحقق من صحة الحسابات عن طريق الاستماع للمراجع في الساحات العامة حول الإيرادات والمصروفات كما أن الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه قد جعل مواسم الحج فرصة لعرض حسابات الولاة ومراجعتها كان يشمل المراجعة الكاملة 100% وكان غرضه الأساسي اكتشاف الغش والخطأ ومحاسبة المسؤولين عنه .[4]

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية وظيفة حديثة نسبيا، حيث يرجع ظهورها كفكرة إلى الأزمة العالمية التي مست العالم ككل والولايات المتحدة الأمريكية بشكل خاص سنة 1929م، و هو ما دفع بالمؤسسات إلى البحث عن كل سبيل بإمكانه تخفيض ولو بالقليل في تكاليفها، فرأت في المصاريف الناجمة عن كثرة الأعمال التحضيرية التي يقوم بها المراجع الخارجي من جرد وتحليل الحسابات وغيرها تكاليف إضافية وتم اقتراح القيام بهذه الأعمال من طرف موظفين داخليين ولكن تحت إشراف المراجعة الخارجية وهكذا ظهر المراجعين الداخليين الذين يقومون بأعمال المراجعة وهم تابعون للمؤسسة ويمثلون الأيادي المساعدة للمراجعين الخارجيين، والذين

[1]- خالد امين عبد الله ،**التدقيق والرقابة في البنوك**، دار وائل للنشر، عمان ،ط1 ،1998، ص125
[2]- رضا خلاصي مرام ،**المراجعة الداخلية للمؤسسة** ،دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2013، ص 32-33
[3]- محمد بوتين، **المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق** ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر، 2003.
[4] - محمد التهامي طواهر، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، ،2006 ص6 ص8 .

يسمحون بتحقيق الهدف الرئيسي لوجودهم وهو التخفيض من أعباء المؤسسة وهنا تكون المفهوم الأولي للمراجعة الداخلية.[1]

أما بالنسبة للجزائر تعتبر المراجعة الداخلية أكثر حداثة من ذلك، وتم الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنها لأول مرة في العدد الثاني من الجريدة الرسمية ،الجزائرية و ذلك من خلال المادة 40 الفصل الثامن من القانون رقم 0188 المؤرخ في 23 جماد الأولى الموافق ل 12 جانفي 1988م والمتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية و كان نص المادة " يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم ة تدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة و تحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها و تسييرها[2].

ثالثا: مراحل تطور المراجعة الداخلية: تنقسم الى ثلاث فترات :

فترة من الثلاثينات الى1940 : في هذه المرحلة ظهرت المراجعة كفكرة في الولايات المتحدة الامريكية ، ومن الاسباب الاساسية التي ادت الى ظهورها هي رغبة المؤسسات الامريكية في تخفيض ثقل المراجعة الخارجية ، خاصة اذا علمنا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها لمراجعة خارجية حتى تتم المصادقة عليها، ولكن بقي دور المراجعة الداخلية مهمشا حيث أنها لم تحظى بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر.

المرحلة الثانية من 1941 إلى 1971 : وفي هذه المرحلة انتظم المراجعون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941م، وكونوا ما يسمى معهد المراجعين الداخليين الأمريكيين والذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهمة وتنظيمها، وتماشيا مع التطورات الاقتصادية الحديثة قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1944 تم سنة 1954، و 1971 بحيث تلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية محضة تعتمد على اكتشاف الأخطاء والعش والتلاعبات إلى اهتمامها بكل النشاطات والوظائف في المؤسسة.

المرحلة الثالثة من 1971 إلى وقتنا الحاضر: في وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر، حيث ابتدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود والسجلات المالية التي اتجهت بعد ذلك إلى المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية.[3]

---

[1]-Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne PRIMÉ PAR L'IFACI10 ,e édition, Groupe Eyrolles, 2017.

[2]- **الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،الجريدة الرسمية** ، قانون رقم 0188 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988م يتعلق بتوجيه المؤسسات العمومية الاقتصادية، العدد 2، ص36.

[3]- شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة** ، رسالة ماجيستير ،قسم ادارة اعمال ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر ،2004 ،ص33

المطلب الثاني: أهداف وأهمية المراجعة الداخلية :

أولا: أهداف المراجعة الداخلية:

يجب التوضيح أن الهدف الرئيسي للمراجعة الداخلية ليس اكتشاف الأخطاء أو التلاعب و المخالفات ولكن الأمر ليس إلا منتج فرعي لعمليات الفحص التي يقوم بها المراجع أثناء أداء وظيفته.[1]

كما ان المراجعة تهدف بالدرجة الأولى إلى خدمة الإدارة في تحقيق أغراضها، فعن طريق المراجعة الداخلية تتم مراجعةجميع العمليات المالية و الإدارية و ذلك لغرض مساعدة الإدارة العليا في التوصل إلى أقصى كفاية إنتاجية ممكنة.[2]

المراجعة الداخلية لها هدفين اساسيين وهما :

هدف الحماية : كان التركيز في الماضي ينصب على هدف الحماية حيث كانت المراجعة الداخلية تعرف على أنها ذلك النشاط الذي يهدف إلى حماية أصول المنشاة كما تهدف إلى التأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية والذي يهدف الدورة إلى حماية المنشأة من الاخلاص والسرقة، وعلى ذلك كان المراجع الداخلي ينصب عمله على:

- التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية المعدة ومدى الاعتماد عليها.
- حماية أصول المنشاة.
- التأكد من الملائمة بين أساليب القياس والسياسات والخطة والإجراءات والقوانين واللوائح الموضوعة.
- التأكد من الاستخدام الكفء لموارد المنشأة.
- التأكد من انجاز الأهداف الموضوعة للعمليات التشغيلية[3].

هدف البناء : و يعني هذا اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص و المطابقة و تقديم النصح للإدارة، بالإضافة إلى مراجعة العمليات المحاسبية و المالية إلى :

- تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة.
- التحقق من مدى سلامة اجراءات حماية الاصول .
- اقتراح تطوير وتحسين الاداء.[4]

[1]- ثناء علي القباني ،**المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني**، الدار الجامعية ،الاسكندرية، مصر، 2006، ص176

[2]-Chartered Institute of InternalAuditors, WHAT IS INTERNAL AUDIT ' information to help youunderstand the role and value of internal audit, London, 2015, p2.

[3] - فتحي رزق السوافيري، عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السرايا ، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية مصر، 2002 ، ص 209 .

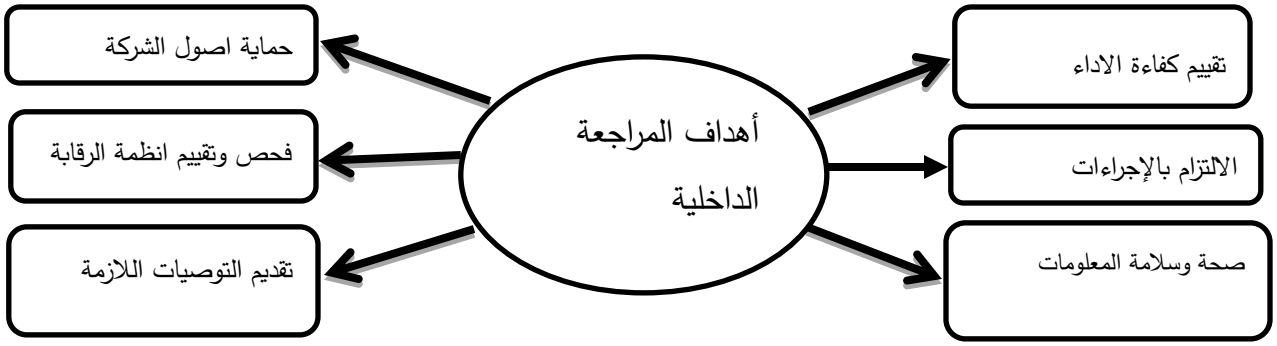
[4] - سمير كامل محمد ، محمود مردا مصطفى، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة،الاسكندرية،2002، ص46 .

كما هناك اهداف ثانوية تتمثل في :

- ❖ تحديد مدى صدق القوائم المالية
- ❖ إكتشاف الغش والتزوير
- ❖ تقييم نظام الرقابة الداخلية
- ❖ إكتشاف الأخطاء التي ترد بالسجلات المحاسبية
- ❖ تقديم مساعدات لأجهزة الدولة من أجل تحديد نسبة الضريبة
- ❖ تقييم الأداء الجيد للمؤسسة[1]

ويمكن تلخيص اهداف المراجعة الداخلية في المخطط التالي :

الشكل رقم (1-1): أهداف المراجعة الداخلية



المصدر: من إعداد طلبة البحث

ثانيا: أهمية المراجعة الداخلية :

تحدد أهمية المراجعة الداخلية بالدور الذي تؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، وتتضح بصورة خاصة من الاتجاه المتزايد خلال السنوات العشر الأخيرة والذي ينادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة، و يمكن أن نرجع ظهور هذا إلى ثلاث عوامل وهي زيادة حالات فشل المؤسسات وإفلاسها، و التغيير في أنماط الملكية، و التغيرات في البيئة النظامية التي تعمل فيها المؤسسات، كما أن المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة تقدم نصائح وإرشادات موضوعية متعلقة بنشاط المؤسسة، تهدف إلى الرفع من قيمة العمليات التي تنجزها المؤسسة وتحسينها.[2]

[1]- امين السيد احمد لطفي، **الاتجاهات الحديثة في المراجعة**، دار النهضة العربية، القاهرة، الطبعة 1997، ص170.

[2]-The Institut of Auditors, All in a day'swork « Alookat the variedresponsibilities of internalauditors » 2016,p2

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في كونها رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء والمحافظة على الممتلكات وأصول المؤسسة إضافة إلى أنها تعتبر عين وأذن المراجع الخارجي وأهم آليات التحكم المؤسساتي لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة تضافر مجموعة من العوامل المتمثلة فيما يلي:[1]

1- كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها.

2- اضطرار الإدارة في تقويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية.

3- حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل القرارات.

4- حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أصول المؤسسة من الغش والسرقة والأخطاء.

5- حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية.

المطلب الثالث: المهام والوظائف الاساسية للمراجعة الداخلية:

أولا: المهام:

- تقوم بفحص وتدقيق كل المستندات المستعملة في الارادات والنفقات.
- تقوم بالتاكد من مصداقية وصحة تسجيل المبالغ والقيود.
- تقييم كل ما يتعلق بالمستندات والدفاتر المتعلقة بالمخازن والتاكد من سلامة عمليات الجرد واساليب التخزين.
- التاكد من صحة ودقة النتائج والتقارير المتعلقة بالناحية المالية.
- مراقبة النتئج التي تم تحقيقها من قبل الادارات ومعرفة اسباب القوة ونقاط الضعف.
- الاستخدام الامثل والعقلاني للموارد البشرية والمادية المتاحة.
- حماية اصول المؤسسة من التلاعب والاحتيال.
- تحديد مهام ومسؤوليات افراد المنظمة.
- التدقيق الجيد لكل بيان مسجل بدفاتر المؤسسة.[2]
- التقليل من نسبة حدوث الاخطاء.
- تفادي التلاعبات والسرقة.

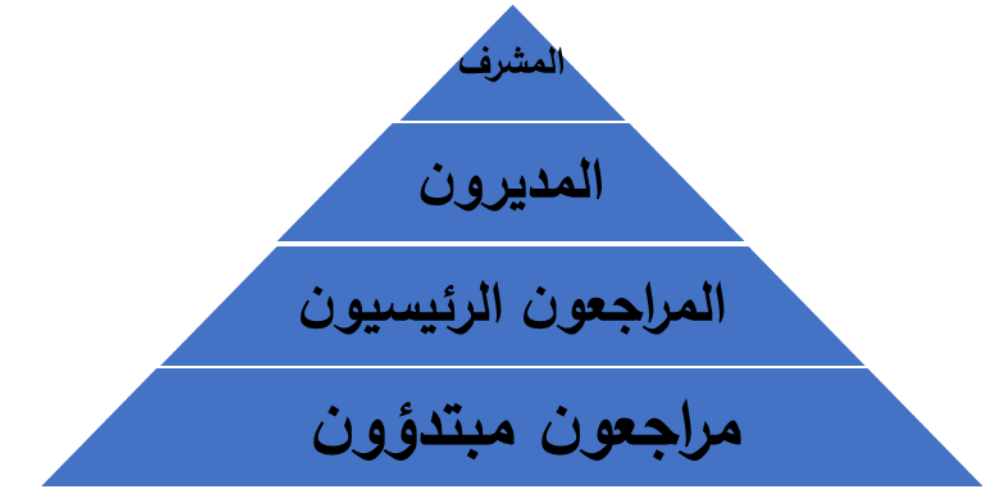
2- ناجي نسرين، **دور المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار**، مذكرة لنيل شهادة ماستر، علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2016.

[2] - **Infogecpa-eq.com** 28 ديسمبر 2021 الانترنت، المحاسبون القانونيون المصريون.

- السرعة في معاجة البيانات.[1]
- يساهم في زيادة الانتاجية داخل المؤسسة.
- اختيار افراد اكفاء لممارسة وظائفهم داخل المؤسسة.[2]
- خدمة الادارة عن طريق التاكد من سلامة وصحة النظام المحاسبي ومدى تقديمه بيانات دقيقة للادارة من اجل محاربة الغش والانحرافات.[3]
- جمع المعلومات الاولية حول المحيط الاقتصادي والجبائي.[4]

ثانيا: الوظائف: يمكن ترتيب الوظائف الأساسية للمراجعة الداخلية في الهرم التالي:

الشكل رقم (1-2): هرم الوظائف الأساسية للمراجعة الداخلية.



المصدر من إعداد طلبة البحث

[1] - خالد امين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، دار وائل للنشر عمان، 1998 ص 167.
[2] - احمد حلمي جمعة، **المدخل الى التدقيق الحديث**، ط 2 ، دار صنعاء للنشر والتوزيع 2005 ص: 81-82.
[3] - محمد سمير الصباب، محمد الفيومي، **بين النظرية والتطبيق**، الدار الجامعية بيروت، لبنان، 1990.
[4] - سفياني لطفي، عوص لبيب، **اصول المراجعة**، المكتب الجامعي الحديث الازرطية مصر 1998 ص 10.

ويمكن توضيح كل محتوى على حدى: [1]

المشرف: directeur

وهو الشخص الذي تتمثل مسؤوليته الرئيسية في قسم المراجعة الداخلية في إعطاء التوجيهات والأوامر، ويقوم بوضع الخطط والسياسات الداخلية للمؤسسة بالتعاون مع المراجعين الخارجيين كما يمثل همزة وصل بين أعضاء لجنة المراجعين.

مدير المراجعة الداخلية: managèr

يتمثل دوره الرئيسي في ادارة اعمال المراجعة وهو الذي يقوم بعملية التخطيط والتنسيق، كما يشترط ان تكون لديه الخبرة الادارية الكافية في مجال المراجعة.

المراجعون الرئيسيون:principal staff

تتمثل مهمتهم الرئيسية في اعداد الاعمال الفعلية للمراجعة الداخلية حيث يشترط ان تكون لديهم خبرة لاتقل عن 3 سنوات.

المراجعون المبتدئون: jeniour staff

هم الاشخاص الذين يعتبرون حديثي العهد في المهنة أو يزاولون نشاطهم وهم تحت الاختبار.

[1]- د.محمد سمير الصباب، اسماعيل ابراهيم جمعة، د.فتحي رزق السوافيري، **الرقابة والمراجعة الداخلية، مدخل نظري تطبيقي**، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الطبعة 1996

المبحث الثاني: أصول المؤسسة وكيفية تقييمها

تتمثل أصول المؤسسة في مجموعة الموجودات والممتلكات المادية والمعنوية التي تمتلكها، وهذه الأصول تظهر كيفية إستخدام المؤسسة لأموالها التي تحصلت عليها من مصادر مختلفة.

المطلب الأول: ماهية الأصول

من أجل اعطاء مفهوم موجز للأصول، يجب توضيح تعريف الأصل و شروط الاعتراف به ومكوناته كحد أدنى لتشكيل صورة عامة لفهم المقصود من مصطلح أصول المؤسسة.

أولا: تعريف الأصل

يمكن تعريف الأصل إنطلاقا من التعريف الذي ورد في النظام المحاسبي المالي في الملحق الثالث:" الأصل هو مورد يراقبه كيان معين بسبب أحداث وقعت ونترقب منها جني مزايا إقتصادية مستقبلية "[1].

بالإضافة إلى تعاريف أخرى نوجزها كما يلي:

"الأصول هي موارد خاضعة لسيطرة المؤسسة نتيجة لأحداث ماضية يتوقع أن تتدفق منافعها الإقتصادية المستقبلية الى المؤسسة "[2].

"هو عنصر له قيمة إقتصادية بالنسبة لأي مؤسسة بحيث هذه القيمة ينتظر منها تحفيز إقتصادي مستقبلي(تحقيق منفعة)"[3].

ومن هنا يمكن القول بان الأصول تعرف أيظا بالموجودات، وهي الممتلكات المادية والمعنوية للمؤسسة (مثل المباني والمعدات والبضاعة والنقديات والمحل التجاري...)

وهي الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية إحتياجات أنشطة المؤسسة الحالية والمستقبلية.

[1]- القانون رقم 7، المؤرخ في 11/7، **المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الصادرة،** في 28 ربيع الأول 1430 الموافق ل25 مارس 2009 ، ص:81.

[2]- مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية**، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، 2006، ص: 38.

[3]- لعربي محمد مركز، **المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الأول للنظام المحاسبي المالي المنعقد في 2010، جامعة خميس مليانة، الجزائر، ص:5.

ثانيا: الشروط المتعلقة بالأصول

لكي تعتبر المؤسسة أحد الموارد والأصول كأحد أصولها ، يجب أن يستوفي المورد والأصل شروطًا معينة. ذكرنا البعض منهم:[1]

شرط الملكية: أحد أهم الشروط هو أن الأصل هو الملكية القانونية للشركة ، مما يعني أن الشركة لها الحق في التصرف بحرية في الأصل وبالتالي لها الحق في جني منفعة اقتصادية من الأصل.

شرط الخدمة المستقبلية: لابد أن يكون للمورد منفعة إقتصادية مستقبلية متوقعة لكي يتم إعتبارها أصلا، فاذا كان يقدم منفعة تمتد لأكثر من فترة مالية فيمكن تصنيفه ضمن الأصول.

شروط المقدرة الإنتاجية: من أهم أسباب إقتناء الأصول هو طاقتها الإنتاجية لأنها تشارك بشكل أو بآخر في العملية الإنتاجية، لذلك من الشروط الواجب توفرها في الموارد لكي يعتبر أصلا هو طاقته الإنتاجية وأن يكون قادرا على أن يعود بعائد مادي للمؤسسة نتيجة مشاركته في العملية الإنتاجية.

ثالثا: تصنيف الأصول

يتضح من التعريفات أعلاه أن الشركة تقسم أصولها إلى قسمين: (أصول غير جارية وأصول جارية)

ويمكن إعطاء تعريف لكل فئة على النحو التالي:

1. **الأصول غير الجارية:** تسمى بالتثبيتات "وهي الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة وهذه الأصول تشمل كل من الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية إحتياجات أنشطة الكيان وهي الأصول المعنوية (برامج الإعلام الألي،المحل التجاري....) والأصول المالية التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى طويل الأجل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها (أي بيعها) خلال 12 شهرا إبتداء من تاريخ نهاية الدورة"[2]

[1]- عبد الوهاب الرميدي وعلي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي مبادئ عامة(أمثلة محلولة)**، الطبعة الأولى، دار هومه، الجزائر، 2011، ص:34.

[2]- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية، دارجيطلي، الجزائر، 2012، ص: 11.

2. **الأصول الجارية:** تعرف على أنها تلك الأصول "التي تتوقع المؤسسة بان يتم بيعها وإستهلاكها خلال دورة الإستغلال العادية والتي تمتد بين تاريخ شراء المواد الأولية وتاريخ بيع المنتجات، كما تشتمل الأصول الجارية على الأصول التي تم شراؤها بهدف بيعها خلال 12 شهرا وكذا على الزبائن والنقديات"[1]

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.

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

أولا: التحقق من وجود الأصل

يقصد بالتحقق من وجود الأصل أن يطمئن المراجع على وجود الأصل في تاريخ نهاية السنة المالية في أي صورة من صور وجوده، ولا يعني وجود الأصل وجوده المادي في المشروع وإنما ثبات حيازة المشروع للاصل بغض النظر عن مكان وجوده، ويتطلب الأمر لكي يطمئن المراجع عند إثبات حيازة الأصل أن يتحقق من ذلك باي وسيلة تتطلبها طبيعة الأصل[2].

1- باجراء الجرد الفعلي للأصول، التي في حيازة المنشآة 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 أوالبضاعة الموجودة بمخازن الإستيداع.
3- الحصول على شهادات من مسؤولين بالمشروع على أن تكون هذه الشهادات بمثابة دليل آخر على وجود الأصل وأن تكون من مسؤول يمكن الإعتماد على شهادته.

[1]- عبد الرحمان عطية، **نفس المرجع السابق**، ص: 11.
[2]- محمد سمير الصبان، **الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة**، الدار الجامعية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، 1993، ص: 487.

4- اللجوء إلى دليل إضافي مثل المصروف أوالإيراد الذي ينشا عن وجود الأصل وإستمرار صرف المصروف أوالحصول 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 لها.

ثانيا: 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 باي صورة من صور التصرف.

وبجانب الإجراءات السابق الإشارة إليها بخصوص التحقق من وجود الأصل فان هناك وسائل أخرى للتحقق من ملكية الأصل وهي:

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 :

1- الإطلاع على مستندات الشراء للتاكد من قيمة الأصل سواء ثمن الشراء والمصاريف الرأسمالية الأخرى وهذه الأخيرة يجمعها المراجع أثناء مراجعته المستندية .

2- التاكد من كفاية المخصصات مثل الأهلاك والديون المشكوك فيها وغيرها حسب طبيعة الأصول .

3- الإعتماد على شهادات من فنيين لتقويم الأصول ذات الطابع الفني.[1]

[1]- **محمد سمير الصبان، نفس المرجع السابق**، ص: 488.

رابعا: 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:

1- فحص عقود إصدار السندات، لبيان الضمان المقدم في مقابلها إن وجد.
2- فحص عقود القروض بين المنشاة والبنوك أو الدائنين للتعرف علر شروط الحصول على القرض ومن أهمها نوعية الضمان المقدم من أصول المنشاة .
3- الحصول على شهادات من العميل (إدارة المنشاة التي تراجع حساباتها) بالأصول المقدمة كضمان للحصول على قرض أو المرهونة ضمانا لسداد الإلتزام .
4- الحصول على شهادات من الغير مثل الشهادات التي يتم الحصول عليا من الشهر العقاري، أو من البنوك موضحا بها أي قيود على أصول المنشاة .
5- في حالة وجود الأصل المرهون في حيازة الطرف الدائن، فسوف يتم إكتشاف ذلك عند إجراء إختبارات التحقق من والوجود الفعلي لتلك الأصول من خلال عمليات الجرد الفعلي .[1]

[1]- عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، محمد الفيومى محمد ، **أصول المراجعة الداخلية و الخارجية**، دار نشر الثقافة، ص: 473.

المطلب الثالث: طرق تقييم الأصول

يمكن تقسيم الطرق التقليدية لتقييم الأصول إلى خمس طرق:[1]

1. الطريقة القائمة على الأصول:

يتم تقييم الأصول بأسعار البيع المقدرة بين البائعين والمشترين تحت الضغط أو الإكراه ، وتتطلب هذه الطريقة الأصول المتداولة الأولى ، والثانية الأصول الثابتة ، ونجد:

- **الأصول الثابتة الملموسة:** مثل الأراضي، ويجب أن تقيم حسب سعر السوق، مع الأخذ في الإعتبار حقوق التصرف، والتملك أو حقوق الإيجار طويل الأمد، والمباني والمعدات والموجودات الإنتاجية الأخرى وتقيم وفقا لسعر السوق أيضا أو بالقيمة الإستبدالية بعد الإستهلاك.
- **الأصول غير الملموسة:** هي إما محددة مثل الترخيص وحقوق الإيجار، وبدل إستعمال الإسم التجاري، أوحقوق الملكية الفكرية، كالإختراع وحقوق التاليف، وإما غيرمحددة مثل الشهرة، وتحدد قيمة الموجودات غير الملموسة بعدة طرق، منها رسملة قيمة الزيادة في الإيرادات في المشروع المعروض للتقييم عن الإيرادات في المشاريع المماثلة، ومنها رسملة قيمة الأرباح الزائدة عن الأرباح العادية، أي أن هذه الطريقة تقيم الموجودات غير الملموسة على أساس قيمة الإيرادات غير العادية التي يمكن الحصول عليها.

2. الطريقة القائمة على الأرباح (القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية):

هو التقييم الذي يعتمد على نتائج المشروع وتوقعات أرباحه في المستقبل، ولذلك تغطي هذه المراجعة الماضي والحاضر والمستقبل ويتطلب إنجاز معلومات معينة مثل:

- خطة العمل لعدة سنوات قادمة.
- توقعات مستقبلية للبيانات المالية للسنوات القادمة مجهزة وفقا لقواعد المحاسبة المتعارف عليا، والتي كانت متبعة سابقا في المؤسسة.
- معلومات أخرى حول أسعار الأسهم ومعدل العائد على الموجودات، أسعار الفوائد دون المخاطر المتعلقة بالنشاط...إلخ، وتتبع الطريقتان أدناه في هذا التقييم:

[1]- محمود علي الجبالي، **تقييم الأصول الثابتة لأغراض الخصخصة(حالة مؤسسة سكة حديد العقبة)**، مجلة الباحث، عدد 10، الأردن، 2012، ص: 253.

أ- طريقة خصم التدفقات النقدية الحرة المستقبلية: بموجب هذه الطريقة فانه يتم إحتساب القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة في المستقبل وفقا لسعر خصم محدد، مع الأخذ في الإعتبار القيمة المتبقية للمشروع وفي العادة يكون سعر الخصم مقاربا لسعر العائد على الموجودات الذي يتوقعه المستثمر مع إعتبار المخاطر المحتملة. وعند تحديد سعر الخصم تؤخذ العوامل التالية في الحسبان:

- الكلفة المرجحة لرأس المال أي نسبة الملكية إلى المطلوبات.
- نسبة المخاطر معدلة وفقا لطبيعة النشاط.
- نسبة المخاطر العامة للبيئة الإقتصادية التي يعمل فيه المشروع.
- المدة التي سيتم أخذها في الإعتبار.

ب- طريقة رسملة الأرباح المتوقعة: بموجب هذه الطريقة يتم إحتساب قيمة المشروع على أساس قيمة الأرباح المرجحة المتوقعة في المستقبل على المدى طويل الأجل.

3. التقييم على أساس القيمة السوقية:

يتم تقدير القيمة على أساس الأسعار المتوقعة للاسهم في سوق مالي كفء ونشط عن طريق إعتبار مضاعف القيمة السوقية للاسهم بالنسبة إلى الأرباح أو بالنسبة إلى القيمة الدفترية أو بالقيمة المقارنة مع القيمة السوقية فيها لمشاريع متشابهة من حيث النشاط و الحجم. وفي تقييم المؤسسات يتم تحليل الأساسيات لنشاط المؤسسة كما يتم إعتماد مبادئ محددة لتقديرالموجودات غير الملموسة من حيث المعرفة، والتقنية الفنية، والعلامة التجارية و المكانية في الأسواق التجارية وغير ذلك.

مما تقدم يتضح أن التقييم يعتمد على معلومات تاريخية، وقيم دفترية حالية، وتوقعات إقتصادية مستقبلية وفرضيات مختلفة، ومن ثم فانه ينطوي على عنصر التقدير والإجتهاد، وهذا عامل مؤثر وهام، ولذلك كان من الضروري أن تتضمن نتائج التقييم، تقديرات مختلفة مبنية على فرضيات متنوعة، تاخذ الحساسيات اللازمة في الإعتبار أي أنه لايمكن إعطاء قيمة واحدة للمشروع بل تعطي عدة قيم تتراوح بين التقدير الأدنى والتقدير الأعلى للمشروع.

4. الطريقة القائمة على أساس القيمة الدفترية:

يتم حسب هذه الطريقة تقييم أصول المؤسسة أو المؤسسة على أساس التكلفة التاريخية، وتحديد قيمة أصولها من واقع دفاترها وسجلاتها، مع إفتراض أن جميع عمليات المؤسسة أثبتت في الدفاتر والسجلات، طبقا للاسس المحاسبية الصحيحة، والبعض يذهب إلى القيمة الدفترية المعدلة، وذلك حسب العمليات التالية:

- جرد كل ماتملكه المؤسسة أوالمؤسسة من موجودات ومالها من حقوق على الغير.
- جرد الإلتزامات المترتبة على المؤسسة للغير.
- فحص فني محايد لدفاتر وسجلات ومستندات المؤسسة.

هذا وباستبعاد مجموع الإلتزامات من مجموع قيمة الموجودات يتم الوصول إلى صافي قيمة الأصول، أي رأس مال المؤسسة، وإذا كانت تاخذ شكل شركة مساهمة، يمكن أن يقسم رأس مالها على عدد الأسهم للوصول إلى قيمة السهم العادي، ونظرا لإختلاط مفاهيم هذه القيم، فمن الضروري توفرالشفافية الكافية لكل الأطراف المستخدمة للمعلومات المالية، من أجل التوصل إلى قيمة البيع النهائي.

5. الطريقة القائمة على أساس التكلفة الإستبدالية:

تمثل القيمة الحالية لإستبدال الأصول المملوكة للمؤسسة باخرى لديها نفس الطاقة مع خصم الإهتلاك وأي عيوب في الأصل، وهي تكلفة الإستبدال في حالة التعرض المفاجئ للضياع أو التلف .

ويري البعض أن التكلفة الإستبدالية هي التكلفة التي يمكن تحملها من أجل إستبدال الأصل باصل أخر مماثل في قدرته الإنتاجية ولا يلزم أن يكون مطابقا له من حيث المواصفات الفنية ومكوناته .[1]

[1]- محمود علي الجبالي ،**نفس المرجع السابق**، ص: 254-255.

المبحث الثالث: دور المراجعة الداخلية في تقييم الأصول.

المطلب الأول: مراجعة وتقييم التثبيتات:

أولا: مفهوم التثبيتات:

- تعرف التثبيتات على انها تلك الأصول التي يتم إقتناءها من قبل المؤسسة الاقتصادية وليس بغرض إعادة البيع.[1]
- 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 إستغلال دائم أي لأكثر من دورة واحدة.[2]
- أي هي ذاك الجزء من المجهودات الذي يقدم خدماته لأكثر من فترة محاسبية واحدة من حياة المؤسسة مثل الأراضي، المباني ، الألات والمعدات و ماشابه ذلك.[3]

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 التاليف، براءة الاختراع، العلامات التجارية. وتشمل التثبيتات المعنوية الحسابات التالية [4]:

- 20 التثبيتات المعنوية
- 203 مصاريف التنمية القابلة للتطوير
- 204 برمجيات المعلوماتية و ما شابهها
- 205 الامتيازات و الحقوق المماثلة
- 207 فارق الاقتناء
- 208 تثبيتات معنوية اخرى

[1] - ف.شبلي، **النشاط المحاسبي المالي**، قصر الكتاب، الجزائر(ب.ط) 2010 ، ص: 218-221.
[2] - عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار حيطلي، الجزائر 2009 ، ص:68
[3] - عبد الوهاب الرميدي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، دار هومة ،الجزائر،2011 ، ص89
[4] - بوزقزة مليكة، **اشكالية تقييم التثبيتات والافصاح عنها وفقا للمحاسبة المالية**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي محند اولحاج البويرة، سنة 2015 ص 23.

التسجيل المحاسبي للتثبيتات المعنوية:

أ **ح/203 مصاريف تطوير مثبتة** : ويسجل هذا الحساب وفق حالتين:[1]

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

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

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:[2]

الحالة الاولى : في حالة شراء حقوق استخدام البرامج لفترة محددة ففي هذه الحالة نجعل ح/204 مدينا بتكلفة شراء البرامج ونقوم بجعل احد 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 عادية كما نقوم بجعل حساب اعباء المستخدمين مدينا و حساب النقديات او الدائنون... دائنا.

[1] - عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار حيطلي، الجزائر 2009 ، ص69

[2] - عبد الرحمان عطية، **مرجع سابق**، ص70 .

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

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

204	713	ح/برامج الاعلام الالي ح/انتاج مثبت للتثبيتات المعنوية	xxx	 xxx

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

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

205 208	 5xx 40	ح/التوكيلات والحقوق المماثلة ح/القيم الثابتة الغير مملوكة ح/النقديات ح/الموردون	xxx xxx	 xxx 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 اوعملية ضم مؤسسة في اخرى.[1]

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

[1] - شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحابية الدولية**، الجزء الاول، الشركة الجزائرية بوداود،الجزائر،2008ص41.

التثبيتات المادية(العينية):[1]

التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات والإيجار والإستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة إستعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية، كما يسجل محاسبيا ككل الأصول بتكلفة الإقتناء أو بتكلفة الإنتاج إذ تم إنتاجه في المؤسسة نفسها.

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 اراضي**[2]

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

- **ح/22 القيم الثابتة في حالة التوكيل(امتياز)** [3]

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

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

2- بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، منشورات كليك، الطبعة الثانية، 2015، الجزائر، ص 2.

[2] - عاشور كتوش، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد(ias/ifrs) في الجزائر**، مجلة اقتصادية شمال افريقيا، جامعة شلف، الجزائر، العدد 6 ، ص 291

[3] - لخضر علاوي، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، الورقة الزرقاء،2014 ص244.

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

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

❖ **في حالة الحصول عليه عن طريق الشراء:**

22	404	ح/قيم ثابتة تحت التوكيل ح/موردو الاستثمارات	xxx	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 حسب طبيعتها:

6	401	ح/الاعباء ح /موردو المخزونات والخدمات	xxx	xxx

إثبات الإيرادات في حساب القيم الثابتة قيد الإنجاز:

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

إثبات الحصول على االستثمار وتسجيله في حسابه المعني:

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

❖ **قيم ثابتة منجزة من طرف متعامل خارجي**:

إثبات الجزء المنجز:

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

إثبات الحصول على الإستثمار عن طريق تسجيل القيد المحاسبي التالي:

21	232	ح/قيم ثابتة ملموسة ح/ قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز	xxx	xxx

- **ح/237 قيم ثابتة غير ملموسة قيد الإنجاز:**

❖ **قيم ثابتة ملموسة منجزة من قبل المؤسسة نفسها:**

تسجيل التكاليف حسب طبيعتها :

6	401	ح/الاعباء ح /موردو المخزونات والخدمات	xxx	xxx

تاكيد إيرادات إنشاء الأصل غير الملموس في الحساب المعني للأصل:

237	731	ح/ القيم الثابتة الغير ملموسة ح /الإنتاج المثبت للأصول غير الملموسة	xxx	xxx

إثبات جاهزية الأصل غير الملموس:

20	731	ح/ القيم الثابتة غير ملموسة ح /قيم ثابتة غير ملموسة قيد الانجاز	xxx	xxx

❖ **قيم ثابتة منجزة من طرف متعامل خارجي:**

إثبات الشطر المنجز وفق القيد المحاسبي التالي:

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

إثبات الحصول على الاصل:

20	737	ح/ القيم الثابتة غير ملموسة ح/ قيم ثابتة غير ملموسة قيد الانجاز	xxx	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	**53/51**	**ح/ تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة** **ح/البنك أو الصندوق**	**xxx**	**xxx**

وعند الحصول على الأصل الذي دفع عنه التسبيق نسجل القيد التالي[1]:

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

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[2]:

أ -سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة التي يعد إمتلاكها الدائم فيدا لنشاط الكيان، خاصة وأنها تسمح لها بان تمارس نفوذا على الشركة التي تصدر السندات، أو أن تمارس مراقبتها، المشاركة لها، أوالمؤسسات 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 لايسعه القيام ببيعها في الأجل.

وتشمل الحسابات التالية :

- 26 مساهمات و حسابات دائنة ملحقة بالمساهمات
- 261 سندات المساهمة
- 262 سندات مساهمة اخرى
- 265 سندات مساهمة مقومة بواسطة معادلة

[1]- مسعود صديقي، **المحاسبة المالية وفق scf**، دار الهدى للطباعة والنشر، عين مليلة الجزائر ،2014 ، ص119-126

[2]- **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية** العدد 19 القرار المؤرخ في 28 ربيع الاول عام 1430 ه الموافق ل 25 مارس 2009 ص 11.

- 269 دفعات مستحقة على سندات مساهمة غير محررة[1]

التسجيل المحاسبي للتثبيتات المالية:[2]

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 باكثر من القيمة الاسمية:** نضع حساب النقديات في جانب المدين و كل من ح/261 و ح/262 في جانب الدائن.

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

- **في حالة البيع باقل من القيمة الاسمية:** نضع حساب النقديات و حساب الخسائر الصافية الناتجة عن التنازلات في جانب المدين و ح/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 للمساهمة**		**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 و ح/...5 النقديات في جانب الدائن.

---

[1] - بغدادي بن عطية عبد العزيز، **مدى تطبيق المؤسسات لمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص تقييم التثبيتات،** مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، سنة 2015-2016 ص 81.

[2] - لبوز نوح، **مخطط النظام المحابي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية،** مؤسسة الفنون المكتبية والمطبعية الجزائر، 2009 ، ص60-62 .

ثانيا: تقييم التثبيتات[1]:

طبقا للقاعدة العامة لتقييم الاصول، يتم ادراج التثبيتات العينية والمعنوية في الحسابات كاصل

- تحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة.
- التقييم 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 (T. H) + تكاليف الاقتناء وكل التكاليف الأخرى.

تكلفة الحيازة = ثمن الشراء (T. H) + تكاليف الأخرى المباشرة لهذا العنصر

ثمن الشراء (T. H) : يقصد به الثمن الصافي المحدد في عقد البيع بعد استبعاد التخفيضات التجارية المتمثلة (Remise.Rabais) و التخفيضات المالية (خصم مقابل التعجيل بالدفع).

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[2]:

يعرف الاهتلاك على انه انخفاض قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام او التاكل او القدم، ففي النظام المحاسبي المالي وفي المادة 07-121 فقد عرف الاهتلاك كالتالي:
الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة باصل عيني او معنوي ويتم حسابه كعبء الا اذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لاصل انتجه الكيان لنفسه.

طرق الاهتلاك:

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

[1]- منصة التعليم عن بعد، **المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS16) التثبيتات**، ماستر محاسبة، جامعة الجزائر،2016-2017، ص 32.

[2] - عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار حيطلي، الجزائر 2009 ، ص126.

الجدول رقم (1-1): طرق الإهتلاك

الطريقة	التعريف	طريقة حسابها
الاهتلاك الثابت	يتم توزيع التكاليف على العمر الانتاجي بصفة متساوية كما هو ممثل بيانيا في الشكل التالي: 	يحسب **قسط الاهتلاك** وفق العلاقة التالية: **القيمة القابلة للاهتلاك× المعدل× المدة** **المعدل=1/العمر الانتاجي** **او** **العمر الانتاجي/100**
الاهتلاك المتناقص	تعتمد هذه الطريقة على تطبيق نسبة مئوية ثابتة على قيمة متناقصة تطبيق القيمة الاصلية 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 عن طريق رسالة تقدم لمصلحة الضرائب ويجب أن يكون عمر الاستثمار على الأقل 03 سنوات ذات صلة مباشرة بالإنتاج	يتم حسابها وفق المعدلات التالية العمر المقدر — المعامل 3-4 سنوات — 1.5 5-6 سنوات — 2 اكثر من سنوات — 2.5 **معدل الإهتلاك المتناقص= معدل الاهتلاك المتناقص×المعامل (حسب الجدول)** يتم التوقف عن استعمال الإهتلاك المتناقص لما يكون الإهتلاك المتناقص أقل من القيمة الباقية على السنوات المتبقية وتوزيع الباقي بالتساوي على القيمة الباقية **القيمة الباقية× المعدل > القيمة الباقية/ عدد السنوات المتبقية** في هذه الحالة يكمل الضرب في المعدل أما اذا **القيمة الباقية× المعدل≤ القيمة الباقية / عدد السنوات المتبقية**

		في هذه الحالة توزع بالتساوي القيمة المتبقية على السنوات الباقية
الاهتلاك المتصاعد[1]	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)/2 ن تمثل عدد سنوات الإهتلاك **و القسط 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+5 أو يساوي ن(ن+1)/2=5(5+1)/2=15
اهتلاك وحدات الانتاج	بعض التثبيتات تتناقض او استنفاذ منافعها بعدد وحدات النشاط أو وحدات الإنتاج ولهذا عادة ما يعبر عن العمر الإنتاجي لهذه التثبيتات بوحدات الانتاج والتي يمكن ان يكون مثلا عدد الكيلومترات المقطوعة معدات النقل ...الخ	يعبر العمر بوحدات كمية (الطن، الكغ، الكيلومتر، وحدة منتجة) يحسب معدل الاهتلاك لوحدة النشاط (الإنتاج) معدل الاهتلاك= القيمة القابلة للاهتلاك/عدد وحدات النشاط الاجمالية 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 .

[1] - الاهتلاك المتصاعد اضافه النظام المحاسبي المالي غير موجود في المعايير المحاسبية الدولية.

التسجيل المحاسبي للاهتلاك في التثبيتات وفق القيد التالي[1]:

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

ثالثا: 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 و لا 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 (اي سنويا).

- حيث يكون التسجيل المحاسبي لفارق اعادة التقييم كالتالي:[2]

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

- وفي حالة النقصان في فرق اعادة التقييم [3]

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

[1] - امينة فداوي، **محاضرات في المحاسبة المعمقة (موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس محاسبة)** ، جامعة محمد الصديق بن يحي– جيجل، قسم العلوم المالية والمحاسبة، 2016–2017 ص 9–12 .

[2] - اوقاسي حكيمة، سعدي سميرة، **تسجيل وتقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البويرة ، 2014-2015 ص49.

[3] - عبد الرحمان عطية، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي**، دار النشر حيطلي برج بوعريريج، 2011 ،رقم الايداع : 3980-2011 ص 219-220.

الخسارة في التثبيتات:

أولا: تعريف الخسارة في التثبيتات: [1]

تحدث خسارة القيمة عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لاي اصل اقل من قيمته المحاسبية الصافية للاهتلاك.

ثانيا: طرق حساب خسارة القيمة[2]:

PV=VNC-VR

PV : خسارة القيمة.

VNC : القيمة المحاسبية الصافية.

VR : القيمة القابلة للتحصيل.

ثالثا التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة[3]:

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

681	**29xx**	**ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الاصول غير الجارية ح/خسائر في القيمة على الاصول الثابتة**	**xxx**	**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 والتاكد من ان قيمة التدهور مازال محتفظا بنفس القيمة، وفي الحالات المغايرة نرفع من قيمة التدهور(خسارة القيمة) بتسجيلها في المخصصات بقيمتها الاضافية، او تقليص التدهور بتسجيل استرجاع له (ح/78 استرجاع خسائر القيمة).[4]

ويتم تسجيل التدهور في خسارة القيمة وفق القيدين التاليين:

[1] - **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية** ، العدد 19قرار مؤرخ في25 مارس 2009 ،ص 7 .

[2] - بن ربيع حنيفة ، **الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية** . المحمدية- الجزائر، منشورات كليك،2013 ، الطبعة الاولى، الجزء الثاني، ص 287 .

[3] - امينة فداوي، **محاضرات في المحاسبة المعمقة (موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس محاسبة)** ، جامعة محمد الصديق بن يحي- جيجل، قسم العلوم المالية والمحاسبة، 2016-2017 ص13-14.

[4] - عاشور كتوش، **المحاسبة العامة اصول ومبادئ و اليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي**، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011 ، الطبعة الثانية ص 119-120 .

✓ حالة الزيادة في خسارة القيمة

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

✓ حالة الانخفاض في خسائر القيمة

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

المطلب الثاني : الجرد وتقييم المخزونات.

تمهيد:

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

أولا: 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 و تسجيل نتائج هذا الحصر او القياس في السجلات و النماذج المخصصة لذلك تسهيل عملية إتخاد القرارات فيما يتعلق بالنتائج التي تفسر عنها تلك العملية.[1]

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 الإختلاس والسرقة والتهاون، والتأكد من دقة سجلات، والتأكد من قرة 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 و الدفاتر ويطلق عليه إسم الجرد المحاسبي.

[1]- عبد العزيز، جميل مخيمر، **إدارة مشتريات والتخزين** ، النشر العلمي والمطابع جامعة الملك سعود ، المملكة العربية السعودية 1997 ص: 17.

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

ومن الأسباب الرئيسية للقيام بهذا الجرد إكتشاف الأخطاء وعزلها وتصحيحها والتي تتسبب بأخطاء أخرى وبالتالي تسبب أو تؤثر على القيام بالجرد الفعلي للمخزون"[1]. أما بالنسبة للمؤسسات الكبيرة فيوجد لهذا النوع من الجرد ثلاثة عيوب مصاحبة هي[2] :

1- قد تتطلب عملية الجرد عدة أيام وأعدادا إضافية من العمال وكذلك ساعات العمل، مما يؤدي وخاصة في حالات الإستعجال 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 جرد 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[3].

ب- **الجرد المحاسبي:** يقوم هذا الجرد على تسجيل الكميات الداخلة والخارجة للمخزن مع تاريخ حدوث كل عملية، في سجلات و التي 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[4]:

- 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.

---

[1]- كريد جنكنز ، **الدليل الشامل في إدارة المخازن الحديثة** ، ترجمة: سيف عبدالعزيز، معهد الإدارة العامة ، السعودية ،1417ه ،ص: 486.

[2]- محمد سعيد عبد الفتاح ن، **إدارة المشتريات والمخازن**، دار المستقبل، عمان، الأردن، 1988، ص: 430.

[3]- كريد جنكنز، **الدليل الشامل في إدارة المخازن الحديثة ، مر جع سابق ذكره**، ص: 486.

[4]- محمد سعيد عبد الفتاح، **مرجع سابق**، ص: 431.

- يمكن إثبات نتائج الجرد على نفس السجلات و إذا ظهرت أي إختلافات يمكن البحث عنها وتحديد أسبابها، و تعتبر 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 أولا بأول بحيث تبقى السجلات متفقة دائما مع الرصيد الداخلي وتجنب مشاكل إجراءات التسويات اللازمة في نهاية السنة.

ثانيا: 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، و التي يمكن تقسيمها إلى الطرق الأساسية التالية:

أولا: طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة: (CMPU)

تأخذ هذه الطريقة بالحسبان قيمة الإدخالات وكمياتها و ذلك بضرب كل تكلفة إدخال بتاريخ معين في عدد الوحدات التي دخلت في هذا التاريخ، ومجموع هذه القيمة تقسم وترجح بالكميات، ولهذا فليست هذه الطريقة كحساب للوسط المحاسبي لتكاليف الوحدات للادخالات، وفي هذه الطريقة ثلاث أنواع:

1. **التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل ادخال:** حسب هذا الإسم فان 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 نعيد الحساب بعد الإدخالات المقبلة ونقيم بها الإخراجات التي تأتي مباشرة بعدها وهكذا ، وتستعمل العلاقة التالية:[1]

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

[1]- ناصر دادي عدون، **تقنية مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية**، دار المحامدية ، الجزائر،1999 ، ص: 63.

2. التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات:

بهذه الطريقة فان تقييم الإخراجات يكون بتكلفة واحدة مشتركة، تحسب بعد دخول كل المشتريات او إنتاج الفترة، لذا فان الإخراجات تسجل اثناء إخراجها بالكميات فقط وفي أخر الفترة عند حصر كل الإدخالات، تحسب بها التكلفة الوسطية المرجحة وتقيم بها الإخراجات، وتحسب تكلفة الوحدة بالعلاقة التالية[1]:

التكلفة الوسيطية المرجحة= (مجموع إدخالات الشهر) بالقيمة **/** (مجموع إدخالات الشهر) بالكمية

3. التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات+ مخزون أول مدة:

تستعمل هذه الطريقة في حساب تكلفة الوحدات المنصرفة من المخازن وتحسب في اخر 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 تأثيرا بهذه التغيرات.

وهي الطريقة التي يستحسن إستعمالها في المؤسسات الوطنية، وتحسب من العلاقة التالية[2]:

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

ثانيا: طريقة نفاذ المخزون

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

[1]- ناصر دادي عدون، **تقنية مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية**، مرجع سابق ذكره ، ص: 67.
[2]- ناصر دادي عدون، **تقنية مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية**، مرجع سابق ذكره ، ص: 68.

أ. طريقة ما دخل أولا خرج أولا (FIFO):

هذه الطريقة تفترض بأن المخزون القديم يستخدم أولا، وعند إتباع هذه الطريقة وفي حالة تغيير الأسعار تحدث الإنعكاسات التالية:[1]

- ✓ حالة إرتفاع الأسعار: الإخراجات تقيم بسعر منخفض تكلفة الكميات الواردة أولا
  مخزون نهاية الفترة يقيم بسعر مرتفع تكلفة الكميات الواردة أخيرا، النتيجة ظهور أرباح مرتفعة.
- ✓ حالة إنخفاض 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) و SCF و بقية المعايير المحاسبية الدولية فان طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO) ملغاة.

[1]- بديسي فهيمة ، **المحاسبة التحليلية** ، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر ، 2012، ص: 74.

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 اذا لبيّت حاجته ورغبته البسيطة، بل إرتقى مستواه الإستهالكي فأصبح لا يقبل إلا ما يفوق توقعاته، ويحقق له السعادة من حيث القيمة التي يحصل عليها من جراء إقتنائه للمنتج.

أولا: 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[1]".
- 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[2]".
- الزبون "هو ذلك الفرد الذي يقوم بالبحث عن سلعة أو خدمة ما وشرائها لاستخدامه الخاص أو لاستخدامه العائلي[3]" .

ومن خلال هذه التعاريف يعرف الزبون بأنه الشخص العادي أو الإعتباري الذي يقوم بشراء السلع و الخدمات من السوق لإستهلاكه الشخصي أو لغيره بطريقة رشيدة في الشراء والإستهلاك حيث يقوم الزبون بعملية الشراء الرشيدة لإشباع حاجاته ومتطلباته والتي تشبع من خلال حصوله على السلع والخدمات من السوق عن طريق عمليات مختلفة.

---

[1]- علاء فرحان طالب، **إدارة التسويق(منظور فكري معاصر)**، الطبعة العربية، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص:125.

[2]- حسين وليد حسين عباس، أحمد عبد محمود الجنابي، **إدارة علاقات الزبون**، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017، ص:17.

[3]- سالي عمر، رحماني مراد، **تاثير جودة الخدمة في المؤسسة الخدمية على رضا الزبون**، مذكرة ماسترفي العلوم التجارية، تخصص تسويق خدمات، جامعة محمد بوضياف_ المسيلة، 2019، ص:19.

كثيرا ما يقصر فهمنا للزبون على أنه ذلك الشخص الذي يتقدم لشراء منتجاتنا أو للحصول على خدماتنا، إلا أن هذا المعنى يعتبر قاصرا 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:[1]

- ✓ **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 لتلك 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 و ذلك البطء في إتخاذ القرارات.
الزبون المغرور	المندفع يبالغ في إدراكه لذاته، يثار بسهولة، غروره يقوده دوما إلى الشعور بالثقة.
الزبون المتردد	يتصف بعدم القدرة على إتخاذ القرار بنفسه، عدم الإستقرار في رأيه.
الزبون الغضبان	يتميز بالغضب وسهولة إثارته، صعوبة إرضائه.
الزبون المفكر الصامت	يتسم بالهدوء وقلة الكلام، يمتاز بالإتزان وعدم السرعة في إتخاذ القرارات.
الزبون العنيد	يفضل إتخاذ قراراته بصورة منفردة بعيدا عن تأثيرات الآخرين.
الزبون المتشكك	كثير الشك، عدم الثقة بالغير وصعوبة معرفة الشيء الذي يريده.

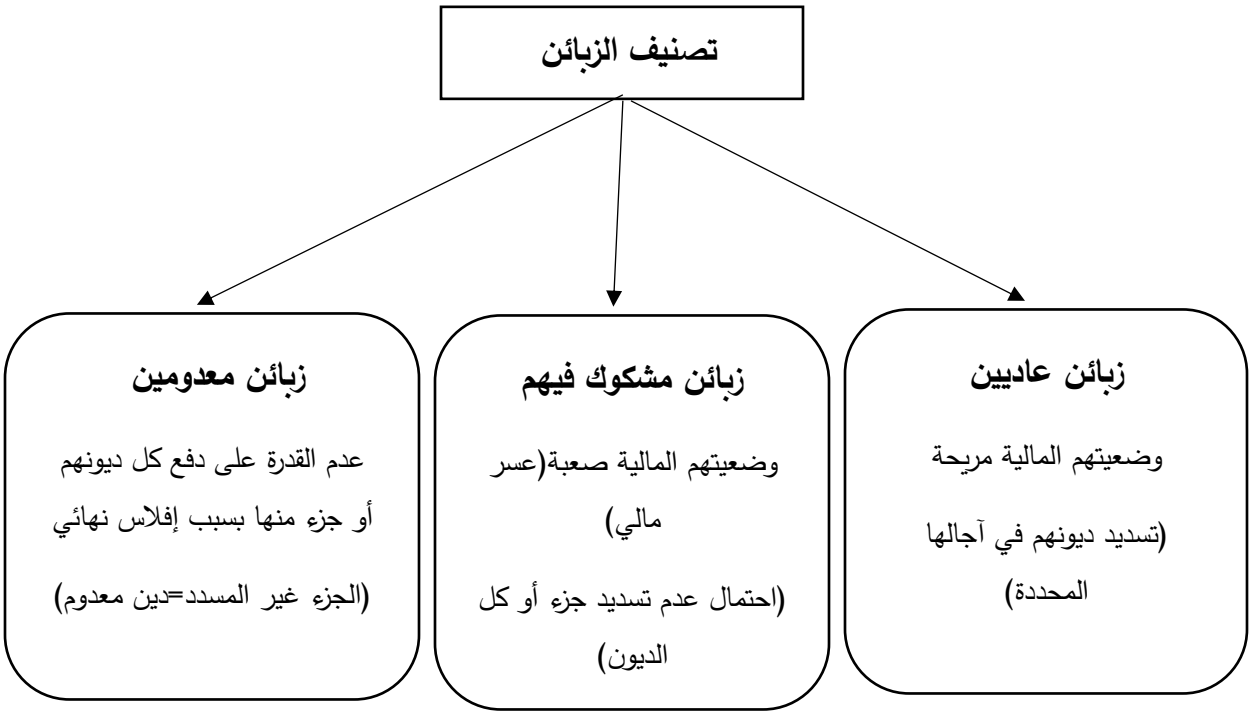
[1]- جمال الدين مرسي، مصطفى محمود أبو بكر، **دليل فن خدمة العملاء ومهارات البيع** ، الدار الجامعية، الإسكندرية 2009 ،ص: 13-14.

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

ثانيا: تصنيف الزبائن

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

الشكل رقم (1-3): تصنيف الزبائن



المصدر: من إعداد طلبة البحث

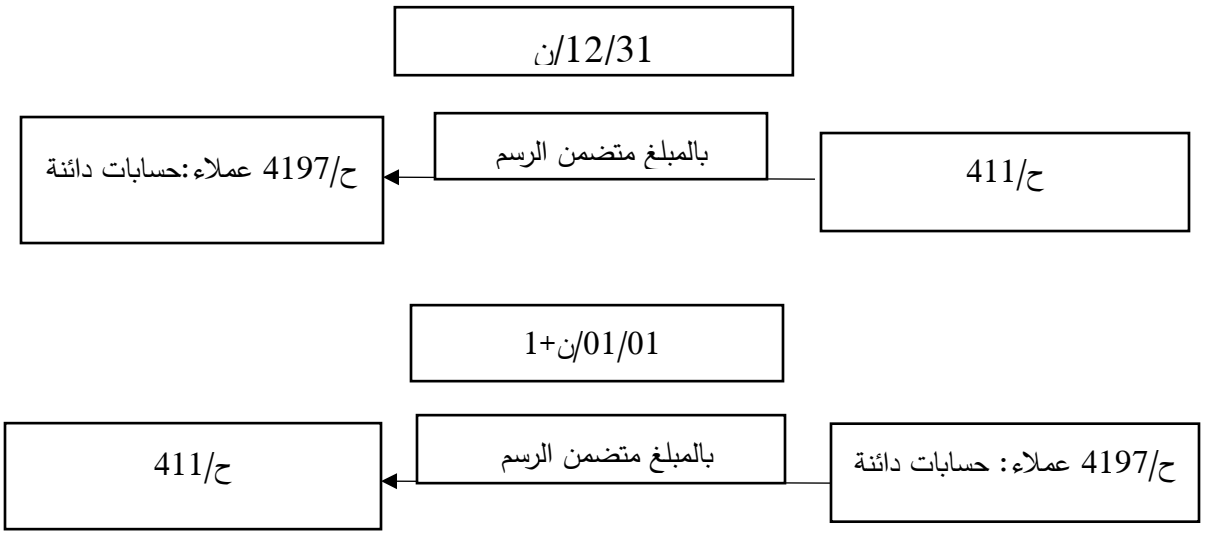
ثالثا: جرد حسابات الزبائن

إن عملية جرد حسابات الزبائن تشمل ما يلي[1]:

[1]- http://elearning.univ-biskra.dz/moodle2019/pluginfile.php/83769/mod_resource/content/1/%D8%AC%D8%B1%D8%AF%20%D8%AD%D8%B3%D8%A7%D8%A8%D8%A7%D8%AA%20%D8%A7%D9%84%D8%B9%D9%85%D9%84%D8%A7%D8%A1%20%D9%88%D8%A7%D9%84%D9%85%D9%88%D8%B1%D8%AF%D9%8A%D9%86.pdf

أ- الجرد المادي: هنا يتم مراجعة 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 الأصلية 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 المراجعة الداخلية كعلم عرف عدة مراحل في تطوره لوصوله إلى ما هو عليه الآن، فهي تهتم بفحص الدفاتر و السجلات لغرض التأكد من صحة القوائم المالية ومدى مطابقتها لنتائج عمليات المؤسسة وفقا لمبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

و لا بد على المراجع أثناء تأديته لمهامه أن يحترم المعايير المتعارف عليها للمراجعة، فبدون أي شك فاحترام تلك المعايير يسهل للمراجع القيام بمهمة المراجعة، للوصول إلى إقناع الأطراف الأخرى بوضعية المؤسسة الحقيقية، إضافة إلى أهمية المراجعة الداخلية في تقييم و متابعة البيانات المحاسبية و المالية على مدار السنة المالية، و ذلك باعتبارها وظيفة مستقلة داخل المؤسسة .

كما أن عمل المراجعة الداخلية لا يقتصر على إكتشاف الأخطاء فقط بل تتكفل المراجعة الداخلية أيضا بدورها على تقييم الأصول داخل المؤسسة و الذي بدوره يسهر على ضمان المصداقية والتقييم الدائم والمستمر من طرف مهنة المراجعة الداخلية، و هذا ما سنحاول البحث فيه من خلال الفصل الثاني لدراسة التطبيقية لمؤسسة نفطال .

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لمؤسسة (نفطال –تيارت–)

تمهيد:

من أجل تدعيم الدراسة النظرية سنحاول تسليط الضوء على المراجعة الداخلية ودورها في تقييم أصول المؤسسة الإقتصادية و ذلك من خلال الدراسة التطبيقية للمؤسسة محل الدراسة. وعليه سنتطرق إلى تقديم مؤسسة نفطال وهيكلها التنظيمي و أهم أهدافها ومهامها.

من خلال هذا الفصل، سيكون الهدف من الدراسة إسقاط الجانب النظري على الواقع، من خلال دراسة حالة مؤسسة الغاز المميع نفطال (GPL) وهي مؤسسة وطنية تابعة لمؤسسة سوناطراك.

- وحدة نفطال للقارورات الغاز المميعGPL
- وحدة المواد البترولية GPL

ومن هذا المنطلق ستنصب الدراسة التطبيقية في المباحث التالية:

- **المبحث الأول: ماهية مؤسسة نفطال**
- **المبحث الثاني: دور المراجعة الداخلية في إعادة تقييم أصول المؤسسة**

المبحث الأول: ماهية مؤسسة نفطال

المطلب الأول: تعريف مؤسسة نفطال

1- تعريف مؤسسة نفطال الأم:

نفطال مؤسسة وطنية كبيرة معروفة على المستوى التراب الوطني مقرها بالشراقة تختص بتوزيع وتسويق المواد البترولية، يقدر رأس مالها ب 1565000000000 دج.

تم انشاء هذه المؤسسة عن طريق مرسوم 101 / 08 الصادر في 1980 / 04 / 06 و دخلت ميدان النشاط بصفة عملية في 1982 / 01 / 01 كانت في بداية الأمر تقوم بتكرير وتوزيع المواد البترولية تابعة لشركة الأم sontrach و مع مرور الوقت و زيادة النشاط أصبح من الضروري تقسيم العمل حيث تم ذلك سنة 1987، تفرعت إلى[1] :

NAFTEC: المؤسسة الخاصة بتكرير المواد البترولية ولها وحدات في كل من: الجزائر، سكيكدة، حاسي مسعود، حاسي الرمل، ارزيو، ادرار.

NAFTAL: المؤسسة الخاصة بتسويق وتوزيع المواد البترولية بحيث لها 48 وحدة خاصة بالموانئ ، كما انها فرع 100% من شركة سوناطراك.

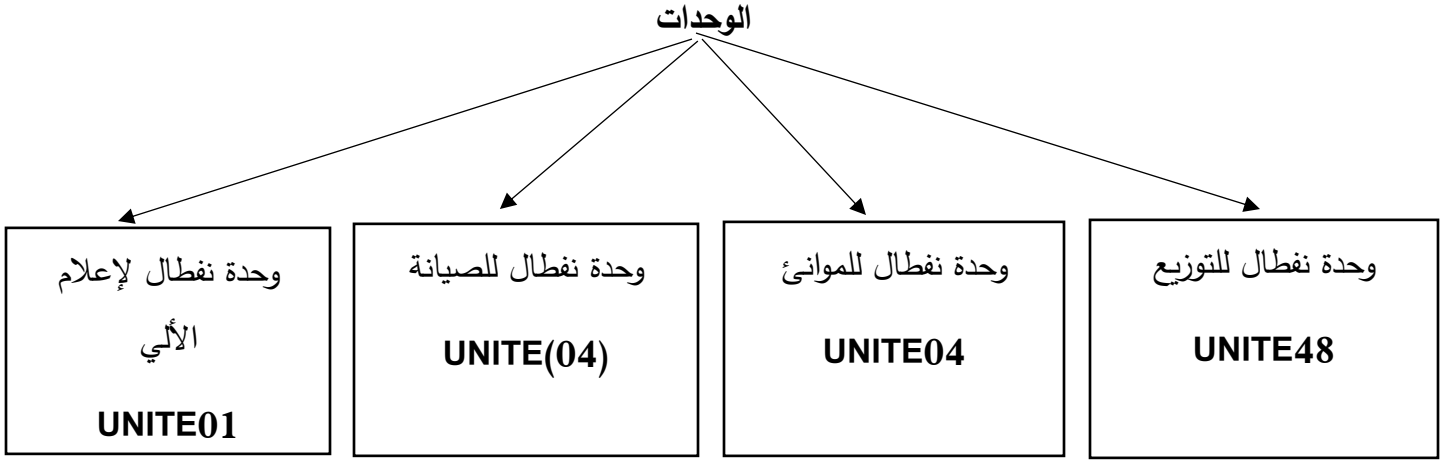
يقدر عدد العمال ما يقارب 32073 عامل على المستوى الوطني في سنة, 2020 عرفت هذه المؤسسة عدة تغيرات متتالية حيث شهدت سنة 1992 زيادة محسوسة في الإنتاج حيث زاد توسعها إلى 39 مقاطعة و 9 وحدات مستقلة , وفي عام 1988 تم تقسيمها إلى ثالثة تقسيمات مع تحويلها إلى شركة ذات أسهم وهي AUM.CLP.GPL و في إطار إثراء تركيبة المؤسسة عرفت سنة 2000 خلق مركز المعالجة المعلوماتية CTI من أجل ربط نفطال بعالم المعلومات الحديث، كما تم في نفس السنة تنظيم مديرية الشؤون الإجتماعية DASC مع إنشاء قسم إعادة صياغته بعد سنة حيث تم إستبدال الإقسام بفروع branches و المناطق بمقاطعات حسب طبيعة المواد التي تشغل حيز نشاطها.

[1]. وثائق مقدمة من طرف مؤسسة نفطال

- **فرع GPL** يختص بتوزيع وتسويق غاز البترول المميع، بوتان، بروبان ويتكون من 17 مقاطعة منتشرة عبر كامل التراب الوطني تعد مقاطعة تيارت احداهما.
- **فرع CLB** يهتم بتوزيع وتسويق البنزين ، الزيوت وغيرها من المواد الخاصة.
- **فرع الزفت BETUM** الفرع المختص في تسويق الزفت ومشتقاته بمختلف الإستعمالات.

❖ **فروع مؤسسة نفطال**

الشكل(2-1): الهيكل التنظيمي لوحدات نفطال



- **وحدات نفطال للتوزيع:** وهي وحدات مكلفة بتنفيذ و وضع سياسة المبيعات التموينات وتوزيع المواد البترولية وهي متواجدة بكل ولايات القطر الجزائري.
- **وحدات نفطال للموانئ:** وهي وحدات جهوية للخدمات مكلفة بكل عمليات العبور بالنسبة للمواد التي تستوردها من الخارج و المتواجدة ب :وهران، الجزائر، سكيكدة، وعنابة.
- **وحدات نفطال للصيانة:** وهي وحدات جهوية للخدمات كذلك مكلفة بعمليات الصيانة وتجديد هياكل المؤسسة ومتواجدة ب :وهران، الجزائر، بشار، قسنطينة.

2- تعريف مؤسسة نفطال تيارت: تعتبر هذه المقاطعة إحدى المقاطعات السبعة عشر(17) للمؤسسة الوطنية لتسويق وتوزيع المواد البترولية، فرع غاز البترول المميع GPL/NAFTAL ، تم إنشاؤها عن طريق القرار 593 الصادر بتاريخ 2000/08/01 ، وجاء ذلك في إطار إعادة هيكلة شاملة للمؤسسة، وهي تضم المراكز التالية[1] :

[1].معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة الموارد البشرية بنفطال تيارت

- تيارت 141: CE المركز الرئيسي لتعبئة الغاز بتيارت.
- تيسمسيلت 381: MCE المركز الفرعي لتعبئة الغاز.
- سوقر 143: DR مركز تخزين وتوزيع.
- أفلو 035: DR مركز تخزين وتوزيع.
- فرندة 145: DR مركز تخزين وتوزيع.

إن مؤسسة نفطال الشركة الوطنية لتسويق المواد البترولية هي مؤسسة اقتصادية تجارية، وهي مؤسسة ذات أسهم ، في حالة الإفلاس تقوم الدولة ببيع الأسهم، أما فيما يخص قرارات العمل فيتم إتخاذها من المؤسسة الأم بالجزائر العاصمة ويتم تطبيقها في المؤسسة الفرعية بمقاطعة تيارت بالإضافة إلى أنه هناك قرارات تصدر أحيانا من المدير ويتم العمل بها.

وعن الشريك الإجتماعي لا يوجد في مؤسسة نفطال بل هي مؤسسة مستقلة بذاتها وهي تابعة للدولة وتوجد هناك نقابة عمال نفطال.

GPL مؤسسة الغاز والبترول المميع تيارت وتعد وحدة من وحدات توزيع وبيع المواد البترولية وتمثل التقسيم الأتي:

- ❖ وحدة توزيع الغاز والبترول المميع GPL و تضم مركزين في تيارت وتيسمسيلت علاوة على ذلك فهي تحتوي على عدة مستودعات تابعة لها إقليميا فرندة ،افلو والسوقر.
- ❖ وحدة الوقود والبنزين والمطاط CLP.

المطلب الثاني: نشاط المؤسسة ومهامها:

تقوم الشركة الوطنية لتسويق وتوزيع المواد البترولية بنشاط إقتصادي تجاري، وفرعها GPL يقوم بتوزيع وبيع المنتجات البترولية وتتم هذه العملية بجلب البترول المميع من المنطقة الصناعية ارزيو في صهاريج خاصة تابعة للمؤسسة ثم تحولها إلى نوعين من الغاز :

1. سيرغاز GPL/C الخاص بالسيارات.
2. قارورات الغاز التي تلبي حاجيات المواطن.

مؤسسة نفطال مثلها مثل المؤسسات الأخرى المنتجة فهي تحظى بالمشاركة في التظاهرات الإقتصادية الوطنية وكذلك المعرض التي تقام بهدف نشر التوعية للمواطن والتعريف بكيفية إستعمال قارورة الغاز وأخذ الحذر والإحتياطات اللازمة عند الضرورة.

تقوم مؤسسة نفطال بعدة مهام كما لها أهداف تسعى لتحقيقها نذكر أبرزها:

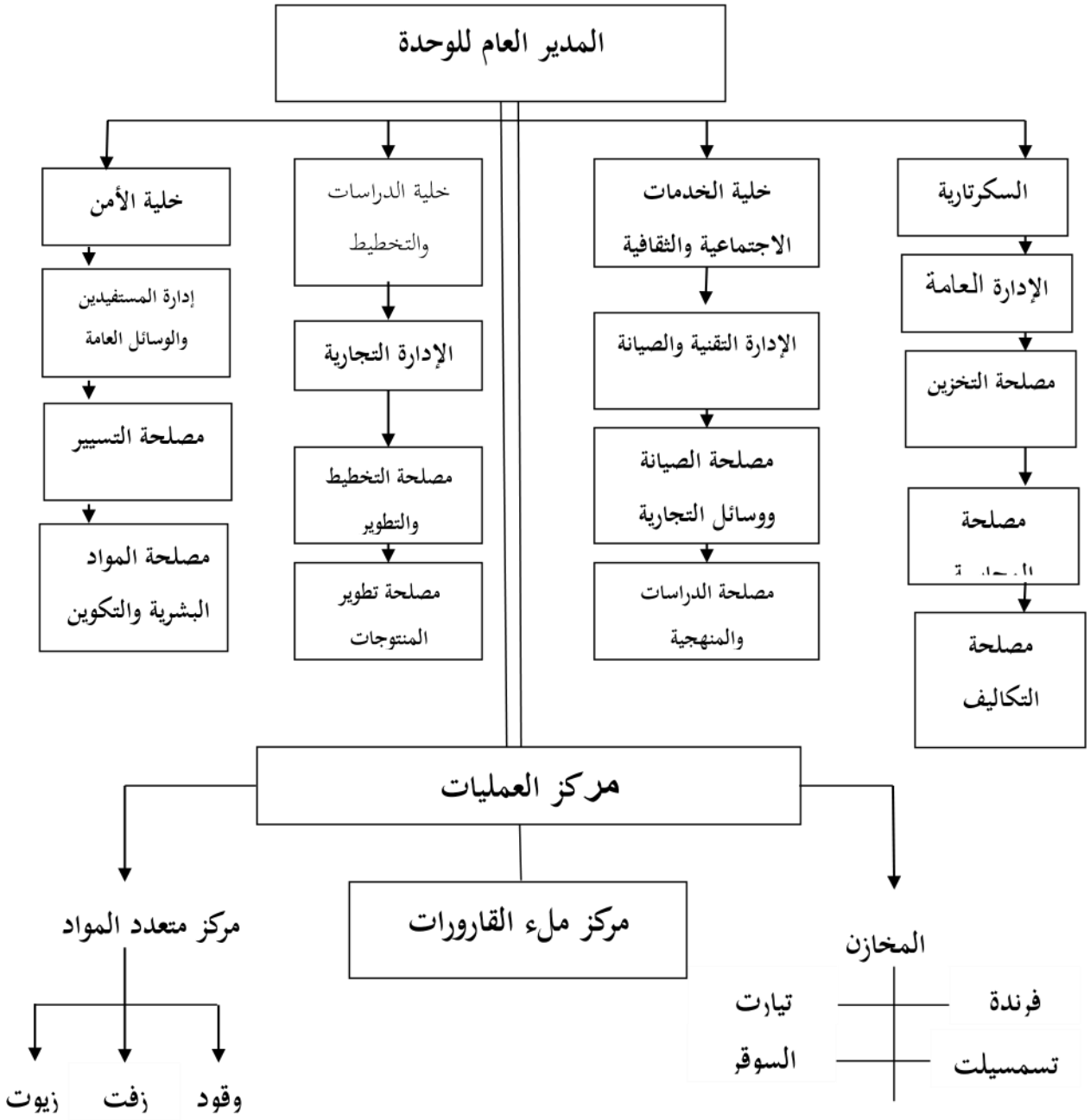
إن المهمة الرئيسية لشركة نفطال هي[1]:

- توزيع وتسويق المنتجات البترولية بصفة عامة ومن أهم المنتجات التي تسوق هي الوقود،الزفت، الإطارات المطاطية، المذيبات، الشمع، البترول المميع.....الخ. ولها مهام أخرى تسعى إلى تحقيقها وهي:
- تنظيم وتطوير وظيفة التسويق للمنتجات البترولية ومشتقاته.
- تخزين ونقل المنتجات البترولية وتوزيعها في كامل الوطن.
- الحرص على الإستعمال العقلاني للمواد الطاقوية.
- تطوير هياكل التخزين والتوزيع لضمان تغطية التراب الوطني.
- ضمان صيانة التجهيزات التي بحوزتهم.
- متابعة ومراقبة تطبيق المخططات السنوية وكذلك المخططات التي تتجاوز سنة التي تهدف إلى تغطية حاجيات السوق بما فيها إستعمال و إستهلاك المنتجات البترولية.
- مباشرة كل دراسات السوق بما فيها إستعمال و إستهلاك المنتجات البترولية.
- الحرص على إدخال كل دراسة السوق الوطنية للمنتجات البترولية.
- تطوير قدرات العمال عن طريق التربصات والتكوين المستمر.
- الحرص على تحسين ومراقبة الكميات المنتجة.

[1] www.naftal.com

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال تيارت[1]:

الشكل(2-2): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



1 معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة الموارد البشرية

- **شرح وتفصيل الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال بتيارت.**

أ_ مجموعة الدعم:

المدير العام ←السكرتارية← خلية الأمن ← مصلحة الخدمات الإجتماعية

وهناك مديريات:

1. مديرية الموارد البشرية: مكلفة ببلورة ومتابعة سياسة المؤسسة الداخلية وتنظيم كل ما يتعلق بالمستخدمين وتوفير كل متطلباتهم.

2. المديرية التجارية: مكلفة بسياسة التطوير والترويج التجاري لمنتوجات المؤسسة وكذا صيانة وإستثمار مراكز وشبكات البيع.

3. المديرية التقنية و الصيانة: مكلفة بعمليات الصيانة لكل معدات المؤسسة وتسيير واستغلال العتاد والتجهيزات الموفرة للمؤسسة.

ب_ مجموعة قاعدية أو مراكز العمليات

1. مركز الملء.
2. مراكز متعددة المواد.

وتتشكل أيضا من ثلاثة أقسام مساعدة على السير الحسن لنشاطها والتي تتمثل في: مصلحة المحاسبة، مصلحة الخزينة، مصلحة تكاليف الميزانية.

أ–ب–مصلحة المحاسبة: ومن مهام هذه المصلحة نذكر إجراء العمليات المحاسبية اليومية لمراكز التخزين والمراكز المتعددة المنتجات فرندة وكذا مراكز ملء بوحدة تيارت مستودعات المناوبة بالسوقر وقصر الشلالة.

- محاسبة سندات الخزينة لمراكز التخزين.
- محاسبة المحطات العمومية GERANCE DIRECTE المتواجدة في كل من تيارت سوقر–عين الذهب –قصر الشلالة – حمادية وادي ليلي – مديرية عين الحديد.
- تقديم الضرائب والرسوم الواجبة مع العلم أنه أضيف رسم جديد على الموارد البترولية.
- متابعة المحاسبة لسلسلة الوثائق المتسلسلة.
- محاسبة المشتريات– المقبوضات المبيعات – إفراغ المخازن وحساب الهامش.

- حساب مصاريف النقل والتعبئة.

ب–ب –مصلحة الخزينة: ومن مهامها:

- وضع الفواتير للمنتوجات المباعة على مستوى المستودعات والمحطات مع احترامها لأسلوب الدفع اليومي respectement du règlement de la Journee.
- مراقبة قسيمة تسليم الفاتورات.

مع العلم ان المداخيل تستعمل لتغطية مصاريف مؤسسة نفطال كدفع أجور العمال وشراء المواد الممونة لإحتياجات.

ج–ب–مصلحة التكاليف والميزانيات: وهي مختصة بمعالجة التكاليف أو المصاريف التي تحققت خلال العمليات التي قامت بها المؤسسة وكل الميزانيات التي سجلت في عمليات التحليل المالي.

ج – قسم المستخدمين ووسائل العمل: يتكون من ثلاثة مصالح:

1. مصلحة التسيير.
2. مصلحة الموارد البشرية والتكوين.
3. مصلحة الوسائل العامة.

1–1 مصلحة التسيير: مصلحة معلوماتية دورها حصر المعلومات وتحليلها و إرسال المعلومات للمديرية العامة كما لها مسؤولية داخل الإدارة وهي التكليف بصيانة دائرة المالية و المحاسبة المكلفة بكل عمليات المحاسبة و المالية.

2–1 مصلحة الموارد البشرية والتكوين: تتكلف بتكوين الموظفين وتسيير كل الموارد البشرية.

3–1 مصلحة الوسائل العامة: توفير كل الوسائل من كل الأنواع (مواد ولوازم) لتسهيل مهمة الموظف.

مهام قسم المستخدمين ووسائل العمل:

- إستقبال الملفات الإدارية للمستخدمين.
- مراجعة و تنظيم الملفات.
- الإشراف على تسليم العمال للرواتب.
- إجراء تكوينات خبرة العمال.
- الإشراف على أجور العمال.

وهذا القسم مسؤول عن متابعة تسيير المستخدمين الدائمين والمتقاعدين.

- مصلحة الدراسات.
- مصلحة الصيانة.

أ. **مصلحة الدراسات:** تقوم بدراسة أي مشروع يقدم للمؤسسة من ناحية الربح أو الخسارة وهو مكلف بكل المبيعات والمشتريات على مستوى المؤسسة.

ب. مصلحة الصيانة: الأجهزة الثابتة (مقر تعمير القارورات تيارت وتيسمسيلت)

مهامه:

- ✓ صيانة العتاد والآلات.
- ✓ الإشراف على تموين الوحدة بقطع الغيار.
- ✓ تجديد الأجهزة والآلات.

وتقوم أيضا بالدراسة والمتابعة والمراقبة لوسائلها.

د- السكرتارية: ومن مهامها:

- ✓ تنظيم مواعيد المدير – الرد على الهاتف وضبط المواعيد.
- ✓ استعمال الفاكس للارسال المراسلات ومختلف الوثائق.
- ✓ تسجيل الرسائل عند وصولها.
- ✓ إستعمال منهجية مناسبة للحفظ والفهرسة.
- ✓ إستعمال الحاسوب لكتابة الرسائل.
- ✓ حفظ اسرار المدير والعمل بصفة عامة.

ذ- قسم التجارة: يتكون من ثلاثة مصالح:

- مصلحة البرمجة ،التمويل، التوزيع.
- مصلحة المبيعات.
- مصلحة شبكة التوزيع: من مهامها:

- ✓ برمجة ويعني بها التنبؤ بالكميات التي يحتاج إليها الزبائن.
- ✓ إبرام العقود مع الخواص.

- ✓ التوقيع على طلبيات الزبائن.
- ✓ إعداد شبكة التوزيع.
- ✓ الإتصال مع المديرية العامة بالجزائر لتلقي التعليمات فيما يخص النشاطات التالية: التخزين، التمويل، التوزيع.

❖ دائرة التقنية والصيانة: مكلفة بكل العمليات التقنية والصيانة على مستوى المؤسسة.

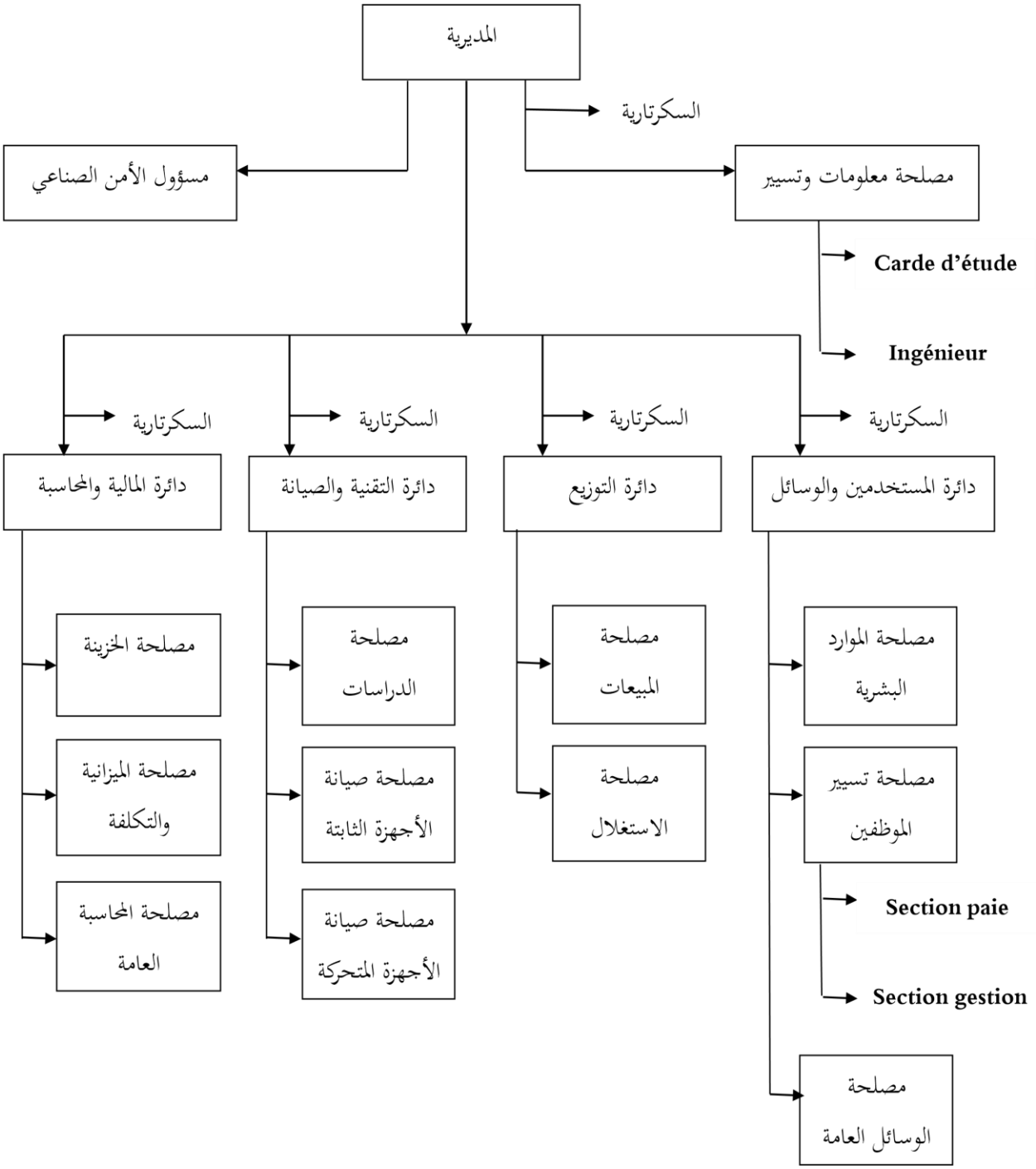
❖ دائرة التوزيع: مصلحة مكلفة بكل عمليات التسويق والإستغلال.

❖ دائرة المستخدمين والوسائل العامة: تسيير شؤون الموظفين.

❖ مصلحة المحاسبة العامة: إمساك المحاسبة العامة وكل التسجيلات المحاسبة وتحليلها وإعداد الميزانية والجداول الملحقة.

❖ مصلحة الميزانية والتكلفة: معالجة جداول التسيير للمراكز والإدارة و إجراء المحاسبة التحليلية وإعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة.

الشكل(2-3): الهيكل الوظيفي لمؤسسة نفطال –تيارت-



المبحث الثاني: دور المراجعة الداخلية في إعادة تقييم أصول المؤسسة

المطلب الأول: دور المراجعة الداخلية في إعادة تقييم التثبيتات

أولا: الإستثمارات

إن الأهمية التي تكتسيها الإستثمارات داخل المؤسسة تجعل مسييري هذه الأخيرة يستعملون تقنيات علمية لمعالجة الإستثمارات .

ولهذا السبب، أردنا أن نذكر في هذا الفصل التطبيقي مختلف العمليات المحاسبية التي يمر بها الإستثمار داخل المؤسسة من حيث اقتنائها، اهتلاكها وكذلك كيفية جردها.

1- مفهوم الإستثمارات:

تمثل الإستثمارات، مجموع الوسائل و القيم الثانية المادية و المعنوية المنقولة و غير المنقولة التي إشترتها أو أنجزتها المؤسسة بنفسها. ليس بغرض البيع أو التحويل و إنما لإستعمالها كوسيلة إستغلال دائمة، و قد جمعت حسابات الإستثمارات 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:

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

2-1 الإستثمارات المادية:

أي الإستثمارات 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 الإستثمارات الغير المادية:

و هي الإستثمارات التي تملكها المؤسسة، و لكن ليس لها وجود مادي مثل شهر المحل وبراءات الإختراع و تظم:

ح/21 قيم معنوية

2-3 إستثمارات ملحقة بالأموال الثابتة:

و هي الأموال التي تدفعها المؤسسة عند تأسيسها كمصاريف حيازة الإستثمارات و مصاريف العقد .... الخ و تضم:

ح/20 المصاريف الإعدادية

ثانيا: المعالجة المحاسبية للاستثمارات:

تعتبر الإستثمارات وسيلة إستغلال بالنسبة للمؤسسة مهما كان نشاطها الاقتصادي و من ثم فان المؤسسة إتبعت تقنيات عديدة و مختلفة لمتابعة الإستثمارات و تسييرها، فتتزايد الإستثمارات كباقي حسابات الأصول من الجانب المدين مع حـ/48 نقديات إذا ثم التسديد ، أو حـ/522 دائنوا الإستثمار: اذا كانت على الحساب و يكون التسجيل المحاسبي لمختلف الحالات كما يلي :

1- حالة الإقتناء:

❖ **الشراء عند إنشاء مؤسسة:**

و نعني بها مساهمات الشركاء بالقيم الثابتة الدائمة الوجود كالأراضي، المباني، العتاد .... الخ

و لتوضيح أكثر نأخد المثال التالي :

تم تكوين شركة مساهمة مختلطة كما يلي:

- مساهمات الدولة
- مساهمات الجماعات المحلية

- مساهمات الأفراد

وتتالف الحصص العينية من العناصر التالية:

- مباني صناعية
- مباني إدارية
- تجهيزات مكتب
- تجهيزات إجتماعية
- الحصص النقدية

فيكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

/ /

440		حصص الشركاء و مساهماتهم	XXX	
	100	مساهمات الدولة		XXXX
	101	مساهمات الجماعات المحلية		XXXX
	104	مساهمات الأفراد		XXXX
		(الوعد بالدفع)		
		/ /		
2400		مباني صناعية	XXXX	
2401		مباني ادارية	XXXX	
2451		تجهيزات مكتب	XXXX	
25		تجهيزات اجتماعية	XXXX	
	440	الحصص النقدية		XXXX
		حصص الشركاء و مساهماتهم		
		(تنفيد الوعد بالدفع)		

❖ **الشراء عند بداية النشاط:**

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

قامت مؤسسة بشراء عربات سكك حديدية و هذا لنقل المنتجات التامة الصنع و هذا بتاريخ 2004/04/13 و أيضا سيارات لنقل العمال بقيمة XXX و هذا في نفس اليوم و سدد المبلغ بشيك رقم 0244 فيكون التسجيل المحاسبي كما يلي :

31/ 12/ ن

2440		سيارات	XXX	
2442		معدات سكك حديدية	XXX	
	512	البنك		
		(شيك رقم 0244)		XXX

2- حالة إنجاز:

خلال عملية النشاط تقوم المؤسسة بإنجاز بعض الإستثمارات:

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

12/31/ن

28		مباني اجتماعية قيد الإنجاز	XXX	
	522	دائنو الإستثمارات		XXX
		(استلام المشروع1...)		
		/ /		
28		مباني اجتماعية قيد الإنجاز	XXX	
	522	دائنو الإستثمارات		XXX
		(استلام المشروع2...)		

أما في حالة إنظمام شريك جديد فان المؤسسة تلجأ إلى جلب أموال أو إستثمارات إضافية لتحسين وضعية المؤسسة، وللتوضيح نأخذ المثال التالي :

من أجل أن يكون الشريك الجديد (4) في المؤسسة أحضر :

سيارة ب 1000000 دج، قطعة أرض بـ: 2000000 دج

حقوق الملكية التجارية و الصناعية 1000000 دج

فيكون التسجيل المحاسبي كالآتي :

/ /

244		معدات نقل	1000000	
22		أراضي	2000000	
212		حقوق الملكية التجارية و الصناعية	1000000	
	110	أموال جماعية		4000000

ثالثا: طرق حساب إهتلاك الإستثمارات:

توجد عدة طرق لحساب الأقساط السنوية للإهتلاكات هي :

1- الإهتلاك الخطي أو الثابت: و يكون بقسمة قيمة الإستثمار المعني إلى أقساط متساوية بحسب مدة الإستعمال و هو كثير الإستعمال لسهولة تطبيقه . و يتم حسابه بتطبيق العلاقة التالية :

$$\frac{\text{القيمة الأصلية} \times \text{المعدل}}{\text{عدد السنوات}}$$

ملاحظة : إذا تم شراء الإستثمار خلال النصف الاول 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 الإعتبار.

و لتوضيح هذه الطريقة نأخذ المثال التالي :

بتاريخ 2001/01/10 قامت المؤسسة بشراء شاحنة بقيمة 70.000.00 دج وعمرها الإنتاجي 5 سنوات، أي أنها تهتلك سنويا بمعدل إهتلاك يساوي : 5/100 =20%.

وفي مايلي جدول الإهتلاك الخطي:

الجدول رقم (2-1): الإهتلاك الخطي

المدة (السنوات)	القيمة الأصلية ل دج	أقساط الإهتلاك الخطي	الإهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2001/12/31 (سنة)	70.000.00	14.000.00	14.000.00	56.000.00
2002/12/31 (سنة)	70.000.00	14.000.00	28.000.00	42.000.00
2003/12/31 (سنة)	70.000.00	14.000.00	42.000.00	28.000.00
2004/12/31 (سنة)	70.000.00	14.000.00	56.000.00	14.000.00
2005/12/31 (سنة)	70.000.00	14.000.00	70.000.00	0.00

المصدر: من إعداد طلبة البحث.

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

- 1.5 إذا كان العمر الإنتاجي يتراوح بين 3 إلى4 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 :

بتاريخ 2001/01/01 تم شراء معدات وأدوات بقيمة 60.000.00 دج وتهتلك على مدة 5 سنوات، أي أن معدل الإهتلاك بطريقة القسط الثابت 5/100 =20% وبما أن مدة الإهتلاك 5 سنوات ، فإن المعامل الذي نستعمله هو 2 وبالتالي فإن معدل الإهتلاك المتناقص المطبق هو 20% × 2 =40%.

وفي مايلي جدول الإهتلاك المتناقص كالأتي:

الجدول رقم (2-2): الإهتلاك المتناقص

المدة (السنوات)	القيمة الأصلية لـ دج	أقساط الإهتلاك المتناقص	الإهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2001/12/31 (سنة)	60.000.00	24.000.00	24.000.00	36.000.00
2002/12/31 (سنة)	36.000.00	14.400.00	38.400.00	21.600.00
2003/12/31 (سنة)	21.600.00	8.640.00	47.040.00	12.960.00
2004/12/31 (سنة)	12.960.00	6.480.00	53.520.00	6.480.00
2005/12/31 (سنة)	6.480.00	6.480.00	60.000.00	0.00

المصدر: من إعداد طلبة البحث.

نظرا لاستحالة الحصول على 0 تطبق الطريقة التالية :

القيمة الباقية /عدد السنوات > قسط الإهتلاك .

$$\begin{cases} 648000 = 2/1296000 \\ 518400 = \%40 \times 1296000 \end{cases} \quad 518400 < 648000$$

أي حاصل القسمة أكبر من قسط الإهتلاك لنفس الدورة، مع العلم أن القاعدة الخاصة بحساب مدة الإهتلاك التي رأيناها في الإهتلاك الثابت (النصف الأول والنصف الثاني من الشهر) لا تؤخذ بعين الإعتبار في الإهتلاك المتناقص .

3- الإهتلاك المتزايد: هذا النوع من الإهتلاك سهل التطبيق ولكنه نادر الإستعمال على المستوى التطبيقي، لأنه لا يتلاءم مع المعطيات الإقتصادية الحالية، وتحسب أقساط الإهتلاك وفق هذه الطريقة إنطلاقا من حساب مجموع السنوات وتستخدم غالبا هذه الطريقة في الدول التي تتبنى النظام الإنجليزي.

4- طريقة سوفتي (SOFTY): وهي الأحرف الأولى من العبارة الإنجليزية –SOME OF THE YEARS– و معناها أن الإهتلاك يتناقص وفقا لمتتالية حسابية أساسها 1 مجموع عناصرها يساوي مجموع سنوات الإهتلاك ، فمثلا إذا كان عدد سنوات الإهتلاك هو 7 :

1+2+3+4+5+6+7=28 و بالتالي القسط يكون:

- القسط الأول = 28/7 من قيمة الإستثمار المهتلك.
- القسط الثاني = 28/6 من قيمة الإستثمار المهتلك.
- القسط الثالث = 28/5 من قيمة الإستثمار المهتلك.
- القسط الرابع = 28/4 من قيمة الإستثمار المهتلك.
- القسط الخامس = 28/3 من قيمة الإستثمار المهتلك.
- القسط السادس = 28/2 من قيمة الإستثمار المهتلك.
- القسط السابع = 28/1 من قيمة الإستثمار المهتلك.

كما أن هناك عدة طرق للإهتلاك تختلف بإختلاف الأنظمة المحاسبية وهي نادرةالإستعمال نذكر منها :

- **الإهتلاك المتغير:** هو ذلك الإهتلاك الذي يعطي أقساط متذبذبة و متغيرة من سنة إلى أخرى، وقد أصبح عديم الوجود في المؤسسات.
- **الإهتلاك الحقيقي:** هذا النظام يعتمد أساسا على التقديرات، ففي كل سنة مالية يقيم الإستثمار المهتلك و يقدر بمبلغ إهتلاكه الحقيقي.
- **الإهتلاك الإستثنائي:** و يطبق على بعض عناصر الإستثمارات غير القابلة للإهتلاك كالأراضي و القيم المعنوية التي تدهورت قيمتها نتيجة حادث إستثنائي طرأ عليها.

رابعا: المعالجة المحاسبية للإهتلاك:

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

و التقييم المحاسبي يكون كما يلي :

		----------12/31/ن----------		
682		حصص الإهتلاك	xxx	
	29..	إهتلاك الإستثمار المعني		xxx
		تسجيل قسط السنوي الأول		
		----------**12/31/ن+1**----------		
682		حصص الإهتلاك	xxx	
	29..	إهتلاك الإستثمار المعني		xxx
		تسجيل قسط السنوي الثاني		
		----------**12/31/السنة الأخيرة**-------		
682		حصص الإهتلاك	xxx	
	29..	إهتلاك الإستثمار المعني		xxx
		تسجيل قسط السنوي الأخير		
		----------../../..----------		
29		إهتلاك الإستثمار	xxx	
692		القيمة المحاسبية الباقية	00	
	24..	الإستثمار المعني		xxx
		ترصيد ح/24 و ح/ 29		

خامسا: طرق الجرد المتبعة في الإستمارات:

تعتمد المؤسسة في جرد إستثماراتها 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 للإستثمارات 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 الإستثمار.

2- الجرد المحاسبي: هو تسجيل الإستثمارات وفق قيود تتماشى وعملية الشراء في جدول يسمى"جدول الإستثمارات " وهذا من اجل إعطاء كل البيانات الخاصة بالإستثمار 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 الإستثمار وكذا دفتر الجرد المادي.

المطلب الثاني: دور المراجعة الداخلية في إعادة تقييم المخزونات

نظرا للأهمية الإقتصادية الكبرى التي يحتلها المخزون لدى المؤسسة ارتأينا أن ندرجه ضمن دراستنا، فهو يخضع لحركة مستمرة ولا 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 الإستغلال، كما يعتبر المخزون جزءا من الممتلكات التي إشترتها 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 :

حـ/30 بضاعة

حـ/31 مواد و لوازم

حـ/33 منتجات نصف مصنعة

حـ/34 منتجات قيد الصنع

حـ/35 منتجات تامة الصنع

حـ/36 فضلات و مهملات

حـ/37 مخزون خارجي

حـ/38 مشتريات

حـ/39 مخصص تدني المخزون

أولا: أنظمة جرد المخزونات في المؤسسة

يقصد بالجرد تلك العملية التي تسمح لنا بتنظيم ومسك حسابات المخزونات وكذا مراجعة الكميات المخزنة للأصناف المختلفة، وهو من أهم العمليات التي تساعد المؤسسة في ضبط ومراقبة مخزوناتها ...
وعليه فان عملية الجرد بمركز نفطال 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.

وللإشارة فان الجرد السنوي تقوم به لجنة متخصصة تعينها المديرية العامة.

وبالمقارنة بين ما هو موجود محاسبيا وما هو موجود فعليا في المخازن يظهر فارق الجرد سلبي أو إيجابي.

جدول رقم (2–3): بيان وجود فروقات

المركز	رمز المادة	رمز	الماد ة	الجرد الفعلي	الجرد المحاسبي	الفرق
447	11010	699	غاز البوتان	252.640	279.530	26.890
447	11020	699	غاز البروبان	220.370	220.370	0.000
447	16020	799	مازوت	220.370	220.370	0.000
447	30017	346	زيت40/15	5.000	5.000	0.000
447	30120	30	زيتP40	5.000	5.000	0.000
447	30129	310	زيت40/15	5.000	5.000	0.000
447	31012	347	زيت	28.000	28.000	0.000
447	32022	321	زيت المميع	9.000	9.000	0.000

447	34011	310	تشحيم10كلغ	4.000	4.000	0.000
447	34011	386	تشحيم7كلغ	2.000	2.000	0.000
447	44119	699	ماء البطاريات	43.810	43.810	0.000
447	52015	360	عجلات65/380	23.000	23.000	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين إعتماد على المعطيات المؤسسة

نلاحظ أن في هذه الحالة يوجد فرق سلبي ظهر في مادة البوتان ويتم معالجتها كالتالي:

- فرق سلبي: (مادة البوتان)

657	32120	2022/12/31 أعباء التسيير الجاري الاستثنائية مادة أولية (البوتان) **BMI N° 498945**	26,890	26,890

يومية رقم 01: وصل الحركة الداخلية للمؤسسة

نلاحظ من خلال اليومية ظهور الفرق سالب لمادة البوتان نتيجة تغير في الحرارة ما أدى إلى نقص في كمية البوتان.

ثانيا: المعالجة المحاسبية للمخزون في المؤسسة

1- التسجيل المحاسبي لبضائع موجهة للبيع (مرمزة)

أ) حالة دخول بضاعة :

مثال: تمت دخول بضاعة (البوتان) من مركز أرزيو الى فرع تيارت بمبلغ يقدر ب 48204723,60 دج بتاريخ 2022/11/12

181731		2022/11/ 12 تحويل غاز بوتان وهران تحويل غاز بوتان تيارت تحويل قيمة غاز البوتان BIU	48204723,60	48204723,60
32120	181714	غاز البوتان تحويل غاز بوتان وهران ترصيد ح/181: BR010	48204723,60	48204723,60

يومية رقم 02: وصل إستقبال

ب) حالة خروج بضاعة:

مثال: إخراج غاز البوتان الى ورشة الإنتاج بمبلغ 158362485,30 دج بتاريخ 2022/11/12

602120		2022/11/12 بضاعة مستهلكة(غاز البوتان) غاز البوتان خروج بضاعة للبيع	158362485,30	158362485,30
	32120			

يومية رقم 03: وصل خروج البضاعة

ج) حالة تحويل لوحدة أخرى: BR031

مثال: في 2022/11/12 تم تحويل قارورة غاز البوتان من مركز التعمير الى مستودع التخزين سوقر بقيمة 1709796,45 دج

3701		2022/11/12 تحويل غاز البوتان	1709796,45	
	355120	تحويل قارورة غاز		1709796,45
		خروج بضاعة لتحويل		

د) حالة دخول المنتوج إلى مستودع السوقر BR032

355120		2022/11/ 12 قارورة غاز البوتان	1709796,45	
	3701	تحويل المنتجات		1709796,45
		دخول المنتوج الى المستودع		

يومية رقم 04: وصل دخول المنتج

هـ) حالة تحويل المنتج إلى المخزن:

مثال: في 2022/11/23 قامت المؤسسة بإنتاج 6000 قارورة بقيمة 1667116,09 دج وتحويلها إلى المخزن

355120		2022/11/23 منتوج غاز البوتان	1667116,09	
	72120	انتاج مخزن(غاز البوتان)		1667116,09
		تحويل المنتوج الى المخزن		

يومية رقم 05: وصل تحويل المنتج إلى المخزن

و) حالة خروج منتجات تامة للبيع:

مثال: قامت مؤسسة ببيع قارورات غاز البوتان بمبلغ يقدر ب: 979504,81 دج

411		2019/05/12 الزبائن	979504,81	
	72120	إنتاج مخزن (قارورات غاز البوتان)		979504,81
		بيع قاروارت غاز البوتان		

يومية رقم 06: وصل خروج منتجات تامة للبيع

2- التسجيل المحاسبي للمخزونات غير موجهة للبيع(غير مرمزة)

أ. الحركة عند شراء البضاعة:

ب. حركة التحويل:

مثال: شراء قطع غيار بقيمة 1100750 دج على الحساب بتاريخ 2022/11/13

		2022/11/13		
38225		مشتريات قطع غيار	925000	
44510		الرسم على قطع الغيار	175750	
	401	الموردون		1100750
		تحرير فاتورة N*P1039		
		2022/11/17		
32250		تموينات (قطع غيار)	1100750	
	38225	مشتريات قطع الغيار		1100750
		دخول قطع غيار		

ثالثا: تقييم المخزونات في المؤسسة

3-1 تقييم المدخلات: لا تقوم المؤسسة بعملية تقييم المدخلات لأنها تتحصل عليها من الوحدات التابعة لها وهذا حسب نظام ونشاط المؤسسة.

3-2 تقييم المخرجات: تتبع المؤسسة في تقييم مخرجاتها طريقة الوارد أولا صادر أولا(FIFO)وبالتالي فان المؤسسة تطبق ما نص عليه المعيار الدولي رقم 02، وهذا عن طريق مجموعة من البرامج تسجل في الكمبيوتر.

مثال:

في 2022/01/01: مخزون أول مدة قيمته 1139,5

في 2022/02/27: تم دخول قطع غيار بقيمة 216,4 بوصل دخول724637

في 2022/03/14: تم إستهلاك قطع غيار بقيمة 262,2 بوصل إستهلاك946357

في 2022/04/19: تم دخول قطع غيار بقيمة 196,4 بوصل دخول 724638

في 2022/06/09: تم إستهلاك قطع غيار بقيمة 191,6 بوصل إستهلاك 946359

في 2022/07/11: تم إستهلاك قطع غيار بقيمة 178,0 بوصل إستهلاك 2184,1

في 2022/08/29: تم دخول قطع غيار بقيمة 192,2 بوصل دخول 724639

في 2022/10/05: تم دخول قطع غيار بقيمة 139,4 بوصل دخول 724640

في 2022/11/01: تم إستهلاك قطع غيار بقيمة 209,4 بوصل إستلام 946359

التاريخ	الرمز	دخول	خروج	مخزون	مخزون معلق	رمز البضاعة
2022/01/01	مخزون اول مدة			1139,5		892572
2022/02/27	BE724637	216,4		1355,9		892572
2022/03/14	BC946357		262,2	1093,7		892572
2022/04/19	BE724638	196,4		1290,1		892572
2022/06/09	BC946358		191,6	1098,5		746968
2022/07/11	BC946359		178,0	920,5		746968
2022/08/29	BE724639	192,2		1112,7		746968
2022/10/05	BE724640	139,4		1252,1		746968

2022/11/01	BC946359		209,2	1042,9		726968
2022/12/31	مخزون اخر مدة					

جدول رقم (2-4): تقييم مخرجات من المخزون (الغاز المميع)

رابعا: التعريف بأهم الوثائق المستعملة في تسيير المخزون.

من بين الوثائق الأكثر تداوالا في المؤسسة ما يلي:

1) وصل الطلبية: وهو وصل يستخدم لطلب الشراء BON COMMANDE ويحتوي على المعلومات التالية:
   - الكمية المطلوبة و السعر.
   - الوصف الكامل للاصناف المطلوبة.
   - رقم الطلب والشراء وتاريخه.
2) الفاتورة FACTURE: هي عبارة عن وثيقة يبعثها المورد للمؤسسة تتضمن كل التفاصيل المتعلقة بالمواد المرسلة من أسعار، شروط التسليم، الكمية، المبلغ الصافي بالأرقام، والحروف كما تحتوي على إسم وعنوان المورد.
3) وثيقة دخول المخزونات أو التثبيتات ARI: وهو وصل يستخدم لتسجيل عملية دخول البضاعة إلى المخازن ويحتوي على المعلومات التالية:
   - السلعة أو المنتوج المشترى.
   - إسم المورد، السعر الوحدوي والإجمالي.
4) وصل الخروج: وهو وصل يستخدم لتسجيل عملية خروج البضاعة من المخازن ويحتوي على المعلومات التالية:
   - إسم وكمية الصنف الخارج.
   - السعر الوحدوي.
   - الجهة الطالبة للبضاعة.

خلاصة الفصل الثاني:

لقد حاولنا في هذا الجانب التطبيقي تبيان دور المراجعة الداخلية في إعادة تقيم التثبيتات و المخزونات وهذا في مؤسسة نفطال فرع الغاز المميع تيارت.

ولاحظنا أن عملية المراجعة الداخلية 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 و المخزونات التي تطرأ عليها، وهي تعتمد في جميع حالاتها على الوثائق الرسمية وأخذ الإحتياطات الممكنة في العمليات حتى تتم في التسيير الحسن لضمان استمرارية للمؤسسة.

كما يجب على المؤسسة تطوير وتحسين هذه الأداة التي تعتبر الحل الوحيد للمراجعة الداخلية في عملية تقييم و التسيير وإكتشاف الخطأ والغش فيها.

الخاتمة

من خلال دراستنا لموضوع المراجعة الداخلية ودورها في تقييم أصول المؤسسة في المؤسسة الإقتصادية، والإجابة على الإشكالية المطروحة حصرنا أهم ما يتعلق بهذا الموضوع من جانبيه النظري والتطبيقي، فيما يخص الجانب النظري ممثلا في الفصل الأول بعنوان الإطار النظري للمراجعة الداخلية وتقييم أصول المؤسسة، أما الفصل الثاني فكان على شكل دراسة تطبيقية لمؤسسة نفطال –تيارت– خلال الفترة الثانية من الموسم الجامعي (2023/2022) .

حيث تم تسليط الضوء في الجزء النظري على أهم المفاهيم حول المراجعة الداخلية، مفهومها وأهدافها ومهامها مرورا بماهية أصول المؤسسة وكيفية تقييمها، إضافة إلى التركيز على دور المراجعة الداخلية في تقييم و إعادة تقييم الأصول.

وبعد عرض الجانب النظري والتطبيقي من الدراسة سنتطرق إلى أهم النقاط التي تضمنتها الدراسة ومحاولة إبراز النتائج المتوصل إليها وإختبار الفرضيات إضافة إلى الإقتراحات و أفاق الدراسة .

1. النتائج:

- نشاط المراجعة الداخلية يشمل المراجعة المالية، و يشمل التأكد من مدى الإلتزام بالسياسات و اللوائح و القوانين الموضوعة، ومراجعة العمليات للأنشطة و كافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها و مدى إنتظامها، كما يمكن إضافة مراجعة نظام المعلومات ودرجة الأمان المصاحبة لها، فقيام المراجع الداخلي بمختلف هذه المراجعات يكون لتحقيق الأهداف المسطرة من طرف إدارة المؤسسة.
- تعمل المراجعة الداخلية على منع و تقليل حدوث الأخطاء و هذا ما يزيد الحاجة لها، فبالإضافة إلى تقديم النصائح للمديرين في محاولة لتقليل و منع الأخطاء، تسعى المراجعة الداخلية أيضا إلى الحد من الإسراف و الضياع الشيء الذي يزيد من المردودية و يحسن الأداء و يزيد من الكفاءة و الفعالية، و بالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.
- تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، و حتى تحقق هذه الوظيفة لا بد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية.
- يعد نشاط المراجعة الداخلية في التقييم و إعادة التقييم خطوة ضرورية تمر بها معظم المؤسسات الجزائرية نتيجة للتحولات الإقتصادية التي تشهدها الجزائر.

- التثبيتات و المخزونات لها أهمية بالغة داخل المؤسسة فهي تمثل حجر الأساس، و المتمثل في التدفقات النقدية المستقبلية التي تضمن بقاء المؤسسة بالإضافة إلى توسع نشاطها.
- تسعى المؤسسات الإقتصادية من وراء تسجيل العمليات المحاسبية للتثبيتات و المخزونات إعطاء الشفافية و المصداقية للمعلومات التي تتضمن هذه العناصر.
- من خلال دراستنا الميدانية توصلنا إلى أن المؤسسة تعتمد في المراجعة و الرقابة الداخلية على برامج الإعلام الألي بشكل كبير.

2. إختبار الفرضيات:

- ✓ تظهر أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة لما لها من تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة، كما أنها تمثل أداة رقابية للإدارة وتعمل على إكتشاف الأخطاء و التلاعبات في المؤسسة وتقدم التوصيات والإقتراحات للإدارة العليا، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.
- ✓ أما بالنسبة للفرضية الثانية فإضافة للأهداف المذكورة سابقا فإن المراجعة الداخلية تعمل على إكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية و تقوم بإبرازها، و تقوم بتقديم التوصيات للإدارة العليا حتى تصل إلى تصحيح هذا النظام، و الذي بشأنه تقوية البنية الهيكلية للمؤسسة، فبهذا المراجعة الداخلية تساهم في تصحيح الأخطاء المرتكبة في التسيير و هذا للوصول إلى الأهداف المرجوة من طرف المؤسسة.
- ✓ الفرضية الثالثة " الأصول الغير الجارية التي يفترض أن تبقى في حوزة المؤسسة لفترة طويلة، تفوق مدة حياتها على العموم سنة واحدة، هي التثبيتات " فقد تم تاكيدها في الجانب النظري من خلال ماجاء به النظام المحاسبي المالي فيما يخص التثبيتات، حيث عرفها على أنها تلك الأصول غير الجارية العينية والمعنوية والمالية التي تكون بحوزة المؤسسة لأكثر من سنة .
- ✓ الفرضية الرابعة: تعتمد المؤسسة على عدة طرق لتقييم المخزونات، كما تعد وظيفة جرد المخزونات من بين الوظائف الأساسية لها، فقد تم تأكيدها في الجانب التطبيقي حيث اعتمدت الشركة في التقييم على طريقة ما دخل أولا خرج أولا (FIFO)، أما بالنسبة لجرد المخزونات فقد إعتمدت المؤسسة على الجرد الدائم للتحكم في حركة جميع مخزوناتها.

3. الإقتراحات:

بناءا على النتائج و الإستنتاجات السابقة نقدم الإقتراحات التالية:

- زيادة عدد المراجعين الداخليين في المؤسسة بإعتبارها من أهم المؤسسات التي لديها طلب على منتجاتها.
- القيام بدورات تكوينية لوظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسات الإقتصادية.
- إهتمام أكثر بالعملية التدقيق الداخلي، وخلق منصب خاص بها.
- إستغلال 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.
- و في الأخير فتح مجال للطلبة و المتربصين لإجراء الدراسات الميدانية.

4. آفاق الدراسة:

تم التطرق في هذا البحث إلى المراجعة الداخلية وأثرها على تقييم أصول المؤسسة، وتتمثل آفاق البحث في توضيح دور المراجعة الداخلية في تقييم أصول المؤسسة، باعتباره الدور المهم و الفعال الذي يلعبه في تطوير و ترشيد قرارات المؤسسة ومكانته الهامة فيها.

حيث تظهر إمكانية المواصلة فيه من عدة جوانب من خلال إعتباره أساسا لإعداد بحوث مستقبلية والتوسع فيها بحيث تشمل قطاعات وبنود أخرى للقوائم المالية مثل: الخزينة وغيرها من الأصول.

وأخيرا لا يسعنا إلا أن نسال 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.

المصادر والمراجع

أولا: المراجع باللغة العربية:

أ. الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة، **المدخل الى التدقيق الحديث** ، الطبعة الثانية، دار صنعاء للنشر والتوزيع ،2005.
2. أمين السيد أحمد لطفي، **الاتجاهات الحديثة في المراجعة**، دار النهضة العربية، القاهرة، الطبعة 1997.
3. علي خالد معتصم، كمال عبد السلام، **أصول علم المراجعة** ، المنصورة، مصر، 2002.
4. محمد بوتين، **المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
5. خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 1998.
6. رضا خلاصي مرام ،**المراجعة الداخلية للمؤسسة** ،دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2013.
7. محمد التهامي طواهر، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، ،2006.
8. ثناء علي القباني، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006.
9. فتحي رزق السوافيري، عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السرايا، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2002.
10. سمير كامل محمد ، محمود مردا مصطفى، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة، الإسكندرية، 2002.
11. أمين السيد أحمد لطفي، **الاتجاهات الحديثة في المراجعة**، دار النهضة العربية، القاهرة، الطبعة الثانية، 1997.
12. محمد سمير الصباب، محمد الفيومي، **بين النظرية والتطبيق**، الدار الجامعية بيروت، لبنان، 1990.
13. سفياني لطفي، عوص لبيب، **أصول المراجعة**، المكتب الجامعي الحديث الازرطية، مصر، 1998.
14. د.محمد سمير الصباب، اسماعيل ابراهيم جمعة، د.فتحي رزق السوافيري، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 1996.

15. مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية**، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، 2006.

16. عبد الوهاب الرميدي وعلي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي مبادئ عامة(أمثلة محلولة)**، الطبعة الأولى، دار هومه، الجزائر، 2011.

17. عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية، دارجيطلي، الجزائر، 2012.

18. محمد سمير الصبان، **الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة**، الدار الجامعية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، 1993.

19. عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، محمد الفيومى محمد ، **أصول المراجعة الداخلية و الخارجية**، دار نشر الثقافة، الإسكندرية، مصر.

20. شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحابية الدولية**، الجزء الاول، الشركة الجزائرية، بوداود، الجزائر، 2008.

21. بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، منشورات كليك، الطبعة الثانية، 2015، الجزائر.

22. لخضر علاوي، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، الورقة الزرقاء،2014.

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

24. لبوز نوح، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية**، مؤسسة الفنون المكتبية والمطبعية، الجزائر، 2009.

25. عاشور كتوش، **المحاسبة العامة أصول ومبادئ و آليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي**، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011 ، الطبعة الثانية.

26. عبد العزيز، جميل مخيمر، **إدارة مشتريات والتخزين** ، النشر العلمي والمطابع جامعة الملك سعود ، المملكة العربية السعودية، 1997.

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

28. محمد سعيد عبد الفتاح ن، **إدارة المشتريات والمخازن**، دار المستقبل، عمان، الأردن، 1988.
29. ناصر دادي عدون، **تقنية مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية**، دار المحامدية ، الجزائر،1999.
30. بديسي فهيمة ، **المحاسبة التحليلية** ، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر ، 2012.
31. علاء فرحان طالب، **إدارة التسويق(منظور فكري معاصر)**، الطبعة العربية، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013.
32. حسين وليد حسين عباس، أحمد عبد محمود الجنابي، **إدارة علاقات الزبون**، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017.
33. جمال الدين مرسي، مصطفى محمود أبو بكر، **دليل فن خدمة العملاء ومهارات البيع** ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009.

ب. الأطروحات والرسائل (المذكرات):

1. شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة** ، رسالة ماجيستير ،قسم ادارة اعمال ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر،2004.
2. ناجي نسرين، **دور المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار**، مذكرة لنيل شهادة ماستر، علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، 2016.
3. بوزقزة مليكة، **إشكالية تقييم التثبيتات والإفصاح عنها وفقا للمحاسبة المالية**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي محند اولحاج البويرة، سنة 2015.
4. بغدادي بن عطية عبد العزيز، **مدى تطبيق المؤسسات لمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص تقييم التثبيتات**، مذكرة ماستر،جامعة مستغانم، سنة 2015-2016 .
5. اوقاسي حكيمة، سعدي سميرة، **تسجيل وتقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البويرة ، 2014-2015.
6. سالي عمر، رحماني مراد، **تاثير جودة الخدمة في المؤسسة الخدمية على رضا الزبون**، مذكرة ماسترفي العلوم التجارية، تخصص تسويق خدمات، جامعة محمد بوضياف_ المسيلة، 2019.
7. بشرى بصحراوي، **أثر جودة الخدمة في تحقيق رضا الزبون دراسة حالة الديوان الوطني الجزائري للتنشيط والترقية والإشهار السياحي (ONAT)**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر

في العلوم الإقتصادية، تخصص إقتصاد وتسيير مؤسسات، جامعة محمد خيضر_ بسكرة، 2018-2019.

ج. المجلات الدورية:

1. عاشور كتوش، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد(ias/ifrs) في الجزائر**، مجلة اقتصادية شمال افريقيا، جامعة شلف، الجزائر، العدد السادس.
2. محمود علي الجبالي، **تقييم الأصول الثابتة لأغراض الخصخصة(حالة مؤسسة سكة حديد العقبة)**، مجلة الباحث، عدد 10، الأردن، 2012.

ح. المحاضرات و المداخلات:

1. لعربي محمد مركز، **المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الأول للنظام المحاسبي المالي المنعقد في 2010، جامعة خميس مليانة، الجزائر.
2. امينة فداوي، **محاضرات في المحاسبة المعمقة (موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس محاسبة)** ، جامعة محمد الصديق بن يحي- جيجل، قسم العلوم المالية والمحاسبة، 2016-2017.

خ. التقارير والدوريات:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19قرار مؤرخ في25 مارس 2009.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية ، قانون رقم 0188 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988م **يتعلق بتوجيه المؤسسات العمومية الاقتصادية**، العدد 2.
3. القانون رقم 7، المؤرخ في 11/7، **المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الصادرة**، في 28 ربيع الأول 1430 الموافق ل25 مارس 2009.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

1. Jacques Renard, Théorie et pratique d'audit interne, les éditions d'organisation, 7éme édition, 2010, p7
2. Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne PRIMÉ PAR L'IFACI, 10e édition, Groupe Eyrolles, 2017.
3. Chartered Institute of InternalAuditors, WHAT IS INTERNAL AUDIT ' information to help youunderstand the role and value of internal audit, London, 2015, p2.
4. The Institut of Auditors, All in a day'swork « Alookat the variedresponsibilities of internalauditors » 2016,p2.

ثالثا: مراجع الأنترنت:

1. https://ecpa-eg.com/ar
2. http://elearning.univ-biskra.dz/moodle2019/pluginfile.php/83769/mod_resource/content/1/%D8%AC%D8%B1%D8%AF%20%D8%AD%D8%B3%D8%A7%D8%A8%D8%A7%D8%AA%20%D8%A7%D9%84%D8%B9%D9%85%D9%84%D8%A7%D8%A1%20%D9%88%D8%A7%D9%84%D9%85%D9%88%D8%B1%D8%AF%D9%8A%D9%86.pdf
3. www.naftal.com

الملاحق

الملحق رقم (01)

Entreprise Nationale de Commercialisation et de Distribution de Produits Pétroliers

Route des Dûnes - Chéraga (W. de TIPAZA) - R.C. 88 B 12

نفطال

BON DE TRANSFERT STOCK

A Nº 085862

LIVRE A

IMPUTE A

Nº de la commande

No du 001

Livraison partielle | Reliquat annulé

Date envisagée livraison reliquat

Instructions particulières :

Nom du préposé

Date de l'opération J M A

Code de règlement — Comptant = 1, En compte = 2 [ ]

Code de l'échéanc. — -30 jours=0, 30 jours=1, 60 jours=2, 90 jours=3, +90 jours=4 [ ]

Code de livraison — NAFTAL = 1, S N T R = 2, S N T F = 3, Autre = 4 [ ]

Code de Véhicule

Code du régime douanier — Droits pleins = 1, Sous douane = 3 [ ]

	N/D	PRODUITS DESIGNATION	Grade	Code Produit	U/M	EMBALLAGES Type	Nomb.	Cod.	Quantité Unités	Prix Unitaire	MONTANT
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
0											
1											
2											
3											
4											

Montant en lettres :

TOTAL

Détail du chargement	Baie	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Initiales

CONDITIONS VOIR AU VERSO

Nom du Chauff. : .....

Marchandises Chargées Conformes :

(Signature du Chauffeur)

Marchandises Reçues Conformes et en Bon Etat :

Le.....19....

(Signature de l'Unité)

Réservé à la Comptabilité

Vérification : Codes..... Prix..... Calculs.....

Correction [ ] Lignes Nº

B.T.S. Nº.....

B.T.S. Retour Nº.....

Nº B. T. S. Rectifié :

T.S. 017 P

Orig. Compt. - 1 Compt. JC - 2 CDS Récept 3 CDS Expédit. - 4 Compt. - 5 Transport.

الملحق رقم (02)

Société Nationale de Commercialisation et de Distribution de Produits Pétroliers
NAFTAL SPA AU CAPITAL DE 15.650.000.000.00 DA R.C 99 B 9691
Routes des Dunes Chéraga B.P. 73 (Wilaya d'Alger) CDS ☐☐☐B

Nº 361289

BON DE MOUVEMENT INTERNE

CODE DE L'OBJET DE CE DOCUMENT

UNIQUEMENT MOUVEMENT STOCK :
- Coulage Normale ou Exédant = 11
- Conversion = 12
- Dédouanement = 13
- Conditionnement = 14
- Fabrication = 15
- Reclassement = 16
- Coulage/Manquant/Exédant Route/Mer =17

MOUVEMENT STOCK ET VALEUR :
- Consommation intérieure = 27
- Manquant ou perte = 28
- Réforme = 29

N° des documents de référence :
..... N° .....
..... N° .....
..... N° .....

Date de l'opération ☐☐☐☐☐☐

Code de l'objet de ce document ☐☐

Mouvement physique par :
Nom

Code du régime douanier des entrées ☐ (Droits pleins = 1, Droit réduit = 2, Sous douane = 3)

Mouvement effectué le
par :

Code du régime douanier des sorties ☐ (Droits pleins = 1, Droit réduit = 2, Sous douane = 3)

Imputation en cas de mouvement stock et valeur — Centre des Frait ☐☐☐☐☐ — Compte Général ☐☐☐☐☐ — Réserve ☐☐☐☐☐

	N°		PRODUITS OU MATERIELS DESIGNATION	Grade	Code Produit	U/M	EMBALLAGES Type	Nombre	Cod.	Quantités Unités	Temp C	Valeur Unitaire	MONTANT	
1	1													1
2	1													2
3	1													3
4	1													4
5	1													5
6	1													6
7	1													7
8	1													8
9	1													9
10	2													10
11	2													11
12	2													12
13	2													13
14	2													14

OBSERVATIONS : .....

Etabli par :
Approuvé par :
Fiches de stock redressées par :

Calcul du Coulage sur Fabrication ou Conditionnement
TOTAL SORTIES 1/Kg
TOTAL ENTREES 1/Kg
COULAGES ..... 1/Kg ..... %

N018 N° Etabli par

Codification vérifiée par :
Valorisée par :
Sources des valeurs :

Réf N° 018 ORIG. Classem. au Centre avec Docum. de Réf. par Objet - 1. Comptabilité - 2.Demandeur - 3.Classement Chrono au Centre WP.NAFTAL

الملحق رقم (03)

Société Nationale de Commercialisation et de Distribution de Produits Pétroliers
Route des Dûnes Chéraga - (W . D'ALGER) - R.C. 99 B 9691

E Nº 0180617

BON DE RAVITAILLEMENT

EXPEDITEUR :	N°de la Cde : ..... Date :	Date de l'expédition
C D C	N° de Réf. du document-transport :	
LOCALITE :	CNAN :	Code du centre de stock réceptionnaire
DESTINATAIRE :	SNTF :	
C D S :	AUTRE :	Code de la méthode de transport NAFTAL = 1 Client = 4 SNTR = 2 Autre = 5 ( ) SNTF = 3
LOCALITE :	N° des Réf. des documents-douaniers	Code du véhicule
NOM DU NAVIRE :	N° du 018 enregist les manq-excéd	Code du régime douanier Droits pleins = 1 Droits réduits = 2 ( ) Sous douane = 3
	Etabli par :	

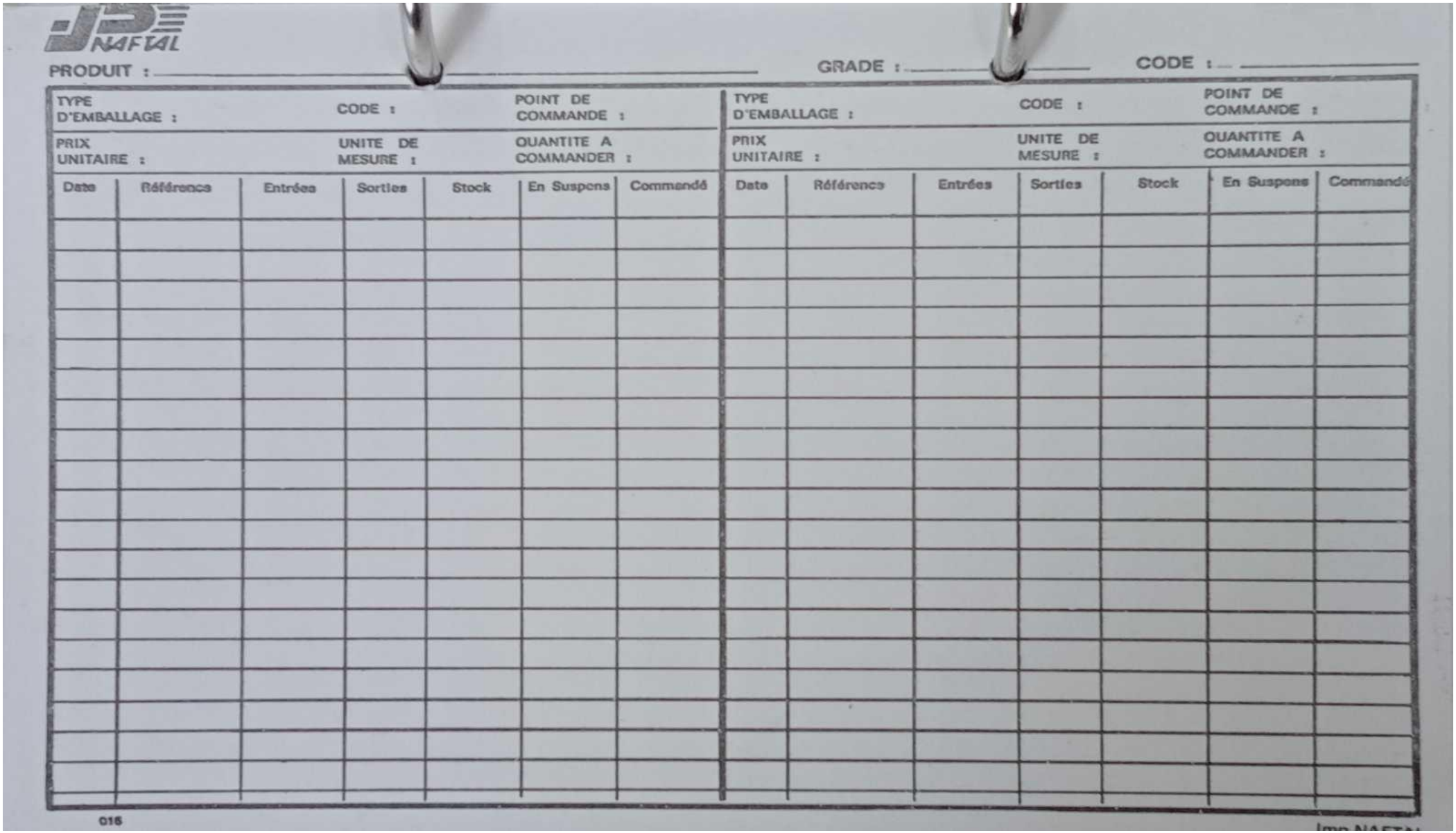
N/O		DESIGNATION des PRODUITS ou MATERIEL NOM	Grade	Code Produit	U/M	EMBALLAGES Type	Nombre	Cod	Quantités Unités	(le cas éch) Vol. à 15°C	EXCEDENT ou (manquant)	Densité	
1													1
2													2
3													3
4													4
5													5
6													6
7													7
8													8
9													9
10													10
11													11
12													12
13													13
14													14
15													15
16													16
17													17
18													18
19													19
20													20

Détails du charg	Baie	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Initiales

Marchandises Chargées sont Conformes	Marchandises réceptionnées par :	L'Entée en stock effectuée par ..... Date : .....
(Signature Transporteur)	(Nom et Signature du Réceptionnaire)	OBSERVATION :

Réf. 603 ORIGINAL Centre Récept (Chrono)- 1. Centre expedit. compt. - 2 Centre Récept Compt. 3- Centre Expedit. (Chrono) - 4. Transp. Imp NAFTAL

الملحق رقم (04)



NAFTAL

PRODUIT : GRADE : CODE :

TYPE D'EMBALLAGE :	CODE :	POINT DE COMMANDE :
PRIX UNITAIRE :	UNITE DE MESURE :	QUANTITE A COMMANDER :

Date	Référence	Entrées	Sorties	Stock	En Suspens	Commandé

TYPE D'EMBALLAGE :	CODE :	POINT DE COMMANDE :
PRIX UNITAIRE :	UNITE DE MESURE :	QUANTITE A COMMANDER :

Date	Référence	Entrées	Sorties	Stock	En Suspens	Commandé

015

الملحق رقم (05)

BON DE LIVRAISON FACTURE

SOCIETE NATIONALE DE COMMERCIALISATION ET DE DISTRIBUTION DE PRODUITS PETROLIERS
BP. 73 Route des Dunes - Chéraga Alger RC 99 B 9691

D N° 1048048

N.I.P: 099916000969164 CDS

FACTURE

Code SA

Code de Règlement Echéance de Paiement

N° du 004 N° Du 004

Date de l'Opération
Code de Livraison
Code de Véhicule
Transporteur Véh.
Tracteur
Transporteur Tract.
N° du bon de commande :
Nom du facturier :

N/O	PRODUITS DESIGNATION	CODE PRODUIT	U.M.E	QUANTITE	PRIX UNITAIRE	MONTANT

Total TTC:

Reçu d'encaissement Ref : 004

NATURE DU PAIEMENT

Espèces	
Chèque N°	
Virement N°	
Mandat N°	
035 N°	
Montant Total en Lettres / Chiffres	

CONDITIONS GENERALES DE VENTE

Signature de caissier

1 - Les marchandises voyagent aux risques et périls du destinataire. 2 - Toutes réclamations devront être adressées au transporteur seul responsable vis-à-vis du receptionnaire. 3 - Les prix de facturation sont ceux en vigueur le jour de la livraison de nos marchandises. 4 - Le client doit exiger un accusé de réception pour toutes marchandises rendue. 5 - L'utilisation des emballages pour un usage autre que celui auquel ils sont destinés, est interdite. 6 - Le paiement de la consignation ne peut constituer un titre de propriété. nos fûts cylindres et bouteilles demeurent une propriété inaliénable de la Société NAFTAL. 7 - Le client devra s'acquitter en une seule fois de l'intégralité du montant de la facture les paiements se font au comptant, en espèces, chèque bancaire, virement au C.C.P ou mandat NAFTAL.
En cas de difficulté à quelque titre et pour fait quelque cause que ce soit, il est fait attribution de juridiction aut Tribunal d'Alger compétent (section commerciale) seul compétent même en cas d'appel en et de pluralité de défendeurs.

Marchandises chargées sont conformes	Marchandises reçues conformes et en bon état	Orig.Client
Signature du Chauffeur	Signature du client	1 - Finance 2 - CDS Livreur 3 - Commercial / Transporteur

IMP.NAFTAL

Ref. 002P

الملخص:

تعالج هذه المذكرة المراجعة الداخلية ودورها في تقييم الأصول في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية من خلال دراسة نظرية تعتمد على المنهج الوصفي و دراسة تطبيقية تعتمد على المنهج التحليلي ولتحقيق ذلك قمنا بتقسيمه إلى فصلين تتمثل أولها في إظهار الإطار النظري للمراجعة الداخلية وتقييم أصول المؤسسة و الفصل الثاني تمثل في دراسة تطبيقية لمؤسسة نفطال –تيارت– ، معتمدين في ذلك على مجموعة من البيانات الأولية من كتب ومجلات و دراسات و وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

حيث توصلنا من خلال الدراسة التطبيقية إلى أن الأصول ذات أهمية كبير بالنسبة للمؤسسة. وقد بينت نتائج الدراسة أن المراجعة الداخلية من أهم ركائز المؤسسة وإحدى وظائفها المهمة والأساسية وهي المؤشر الحقيقي لنجاح أي عمل حيث تسعى الى 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 مراجعة وتقييم هذه الأصول على برامج الإعلام الألي في الحاسوب بشكل كبير حيث يعمل على تحرير القوائم المالية والعديد من الوظائف.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، التقييم، الأصول، المؤسسة الإقتصادية.

Summary:

This memorandum deals with internal auditing and its role in evaluating assets in the Algerian economic institution through a theoretical study based on the descriptive approach and an applied study based on the analytical approach. To achieve this, we have divided it into two chapters. An applied study of the Naftal Corporation – Tiaret – based on a set of primary data from books, magazines, studies and documents provided by the Corporation.

As we have concluded through the applied study that the assets are of great importance to the institution. The results of the study showed that the internal audit is one of the most important pillars of the organization and one of its important and basic functions, and it is the real indicator of the success of any work as it seeks to unify efforts and capabilities to achieve the highest efficiency, i. Error, omission, or deviation. The institution may deliberately review and

evaluate these assets on computerized information programs in a large way, as it works on editing the financial statements and many functions.

Key words: internal audit, valuation, assets, economic institution.