

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministry of Higher Education and Scientific Research

جامعة عباس لغرور خنشلة

Abbas Laghrour University Khenchela

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Faculty of Economics and Commercial and Management Sciences



أهمية الإجراءات التحليلية وفق معايير التدقيق الجزائرية
لضمان جودة القوائم المالية
-دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك -عين الطويلة-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية

تخصص: محاسبة

إشراف الأستاذ (ة):

- د. شناقر زكية

إعداد الطالبتين:

- بوقندورة شيما

- زقرار إكرام

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الرتبة العلمية	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	جامعة عباس لغرور خنشلة	أستاذ التعليم العالي	حمريط محسن
مشرفا ومقررا	جامعة عباس لغرور خنشلة	أستاذ محاضر أ	شناقر زكية
مناقشا	جامعة عباس لغرور خنشلة	أستاذ محاضر ب	دواق سميرة

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و تقدير

مصدقاً لقوله تعالى: "لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ"

نتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساهم من قريب أو بعيد

في إتمام هذا العمل المتواضع، نشكر الأستاذة المشرفة "زكية شناقر"

التي لم تخل علينا بنصائحها وتوجيهاتها القيمة والتي كانت

لنا عوناً وسنداً طيلة الوقت إلى جميع أساتذة كلية

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الذين لم يخلو علينا

بعلوهم جزاهم الله خيراً

خاصة الأساتذة لوجاني وأساتذة مقياس التحليل المالي والتدقيق إلى كل من ساعدنا

من زملاء وعملء من شركة الكهرباء المنزلية ووميلىك

إلى كل من ساندنا ولو بكلمة طيبة

شكراً



الإهداء

بسم خالقي وميسر اموري وعصمت امري لك كل الحمد و الامتتان الحمد لله حبا وشكرا و
امتنانا على البدء و الختام

وصلت رحلتي الجامعية الى نهايتها بعد تعب ومشقة...وها انا اليوم اتوج الحظات الاخيرة
من بحث تخرجي بكل همة ونشاط اهدي هذا النجاح لنفسي اولا وامتن من كان له فضل في
مسيرتي

من ثم الى من كلل العرق جبينه ومن علمني ان النجاح لا ياتي الا بالصبر و الاصرار الى
من بذل الغالي و النفيس و استمدت منه قوتي و اعتزازي بذاتي...ابي الغالي(عبد المانع)
الى من اصطفاه الله لي من البشر خير سند و عوض الى من دعمتني بلا حدود واعطتني
بلا مقابل الى الانسانة العظيمة التي لطالما تمننت ان تقر عينها لرؤيتي في يوم كهذا
...امي الغالية(ح.عقيلة)

الى من شجعني الى من كان جزءا دائما من انتصاراتي زوجي (ح.فريد)

داعيا المولى-عز وجل-ان يطيل في اعماركم ويرزقكم بالخيرات

اهديكم تخرجي ...

الإهداء

إلى من كلل العرق جبينه و من علمني أن النجاح لا يأتي إلا بالصبر والإصرار

إلى النور الذي أثار دمي و السراج الذي لا ينطفئ نوره بقلبي أبدا من بذل الغالي

و النفيس و استمدت منه قوتي و اعترازي بذاتي

والدي العزيز بوقندورة عيسى

إلى من جعل الجنة تحت أقدامها و سهلت لي الشرائد بدعائها إلى الإنسانية العظيمة التي لطالما تمننت أن تقر عينها لرويتي في يوم كهذا

بهي العزيزة ويار سعيدة

إلى ضلعي الثابت و أماني أيامي إلى من شهدت عظمي بحم فكانوا لي ينابيع

أرتوي منها إلى خيرة أيامي و صفوحها إلى قرّة عيني...

إلى اخواني و اخواتي الغائبين أيوب و يونس و اسراء و تقوى و اشواق

للأصدقاء الأوفياء و رفقاء السنين لأصحاب الشرائد و الأزمات إلى من أفاضني بمشاعره و نصحته المخلصه إليكم عائلتي أهدىكم هذا الإيجاز و
ثمرّة نجاحي ها أنا اليوم أكملت

و أكتمت أول شمارته بفضل سجانته و تعالى فالحمد لله على ما وهبني وأن يجعلني مباركا وأن يعينني أينما كنت فمن قال أنا لها نالها فانا لها وإن
أبت رغما عنها أتيت بها، فالحمد لله شكرا وحبا و امتنانا على البدء و الختام و آخر دعوانهم أن الحمد لله رب العالمين.

Mémoire by Thaima

قائمة الإختصارات والرموز:

الرمز	باللغة الأجنبية	باللغة العربية
NAA	Les normes d'audit algérennes.	المعايير الجزائرية للتدقيق
ISA	International standards on auditing.	المعايير الدولية للتدقيق
CNC	Conseil national de la comptabilité.	المجلس الوطني للمحاسبة
FASP	Financial accounting standards board.	مجلس معايير المحاسبة المالية
AICPA	Association of international certified professional accountants.	المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين
SCF	Système Comptable Financier.	النظام المحاسبي المالي
IAS	International Accounting standards.	المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	International Financial Reporting standards.	معايير التقارير المالية الدولية

المخلص:

هدفت هذه الدراسة لتوضيح أهمية تطبيق الإجراءات التحليلية خلال مراحل التدقيق وفق معايير التدقيق الجزائرية في ضمان جودة القوائم المالية في مؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك، من خلال التعرف على مدى مساهمة هذه الإجراءات في كشف التلاعبات والغش في القوائم المالية وما مدى صدقها وعدالتها، ولتحقيق هذا الهدف تم الإعتماد على المنهج الوصفي قصد الإلمام بكافة الجوانب النظرية المتعلقة بموضوع الدراسة و المنهج التحليلي لفهم أعمق للمفاهيم والعناصر المتعلقة بأهمية الإجراءات التحليلية وفق معايير التدقيق الجزائرية لضمان جودة القوائم المالية لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن معيار التدقيق الجزائري 520 الإجراءات التحليلية له أهمية كبيرة في المساهمة لضمان جودة القوائم المالية من خلال إكتشاف الأخطاء والانحرافات والوقوف على مدى مصداقية معلومات تلك القوائم مما يضمن جودتها.

الكلمات المفتاحية: معايير جزائرية للتدقيق، قوائم مالية، إجراءات تحليلية، محافظ حسابات، تدقيق.

abstract:

This study aimed to clarify the importance of applying analytical procedures during the audit stages according to Algerian auditing standards in ensuring the quality of financial statements in the household electricity company domelec, by identifying the extent to which these procedures contribute to the detection of manipulations and fraud in the financial statements and the extent of their honesty and fairness, and to achieve this goal, the descriptive approach was adopted in order to familiarize with all theoretical aspects related to the subject of the study and the analytical approach to a deeper understanding of the concepts and elements related to the importance of analytical procedures according to Algerian auditing standards to ensure the quality of the financial statements of the household electricity company domelec

This study has found that the Algerian Audit Standard 520 analytical procedures are of great importance in contributing to ensuring the quality of financial statements by detecting errors and deviations and determining the reliability of the information of those statements, which ensures their quality.

Keywords: Algerian auditing standards, financial statements, analytical procedures, account portfolios, audit.

فهرس الموضوعات

الشكر والعرفان

الإهداء

تمهيد: أ

الفصل الأول

الأدبيات النظرية

تمهيد 1

المبحث الأول: ماهية المعايير الجزائرية للتدقيق ومعيار التدقيق 520 للإجراءات التحليلية

..... 2

المطلب الأول: مفهوم المعايير الجزائرية للتدقيق 2

الفرع الأول: فكرة إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) 2

الفرع الثاني: تعريف المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA) 3

المطلب الثاني: عرض معيار التدقيق الجزائري 520 للإجراءات التحليلية 4

الفرع الأول: عرض وتبويب معايير التدقيق الجزائري 4

الفرع الثاني: عرض المعيار الجزائري للتدقيق 520 للإجراءات التحليلية 5

المطلب الثالث: أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق 10

المبحث الثاني: الإطار النظري جودة القوائم المالية 12

المطلب الأول: مفهوم جودة القوائم المالية 12

الفرع الأول: تعريف القوائم المالية 12

الفرع الثاني: تعريف جودة القوائم المالية 13

المطلب الثاني: خصائص جودة القوائم المالية 15

15	الفرع الأول: الخصائص النوعية لجودة القوائم المالية:.....
19	المبحث الثالث: الإجراءات التحليلية كأداة لتحقيق جودة القوائم المالية.....
	المطلب الأول: مساهمة الإجراءات التحليلية في تحسين جودة القوائم المالية خلال مرحلة التخطيط.....
19	الفرع الأول: مفهوم التخطيط.....
19	الفرع الثاني: دور الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط.....
20	الفرع الثالث: أهمية الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط.....
	المطلب الثاني: مساهمة الإجراءات التحليلية في تحسين جودة القوائم المالية خلال مرحلة التنفيذ.....
21	الفرع الأول: دور الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التنفيذ.....
22	الفرع الثاني: أهمية الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التنفيذ.....
	المطلب الثالث: مساهمة الإجراءات التحليلية في تحسين القوائم المالية خلال المرحلة النهائية.....
23	الفرع الأول: دور الإجراءات التحليلية خلال المرحلة النهائية.....
23	الفرع الثاني: أهمية الإجراءات التحليلية خلال المرحلة النهائية.....
27	خلاصة الفصل الأول.....

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي

-دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية -دوميليك-

29	تمهيد.....
30	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك.....
30	المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك.....

30	الفرع الأول: نشأة شركة دوميليك للكهرباء المنزلية.....
30	الفرع الثاني: تقديم لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية.....
33	المطلب الثاني: سياسة وأهداف وتحليل SWOT لمؤسسة دوميليك.....
33	الفرع الأول: سياسة شركة دوميليك للكهرباء المنزلية:.....
33	الفرع الثاني: أهداف مؤسسة دوميليك.....
34	الفرع الثالث : تحليل SWot (نقاط القوة، نقاط الضعف، الفرص، التهديدات).....
36	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة دوميليك.....
36	الفرع الأول: عرض الهيكل التنظيمي لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية.....
37	الفرع الثاني: تحليل الهيكل التنظيمي لشركة دوميليك.....
	المبحث الثاني: استخدام الإجراءات التحليلية خلال مراحل التدقيق الثلاثة (التخطيط،
40	التنفيذ، النهائية).....
40	المطلب الأول: استخدام الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط.....
	الفرع الأول: فهم أعمال الشركة وتقييم نظام رقابتها الداخلية كأحد أساليب الإجراءات
40	التحليلية خلال مرحلة التخطيط.....
	الفرع الثاني: استخدام أسلوب المقارنات للقوائم المالية لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية كأحد
44	أدوات الإجراءات التحليلية.....
	الفرع الثالث: حساب مؤشرات التوازن المالي كأحد أدوات الإجراءات التحليلية خلال مرحلة
53	التخطيط.....
55	المطلب الثاني: استخدام الاجراءات التحليلية خلال مرحلة التنفيذ.....
	الفرع الأول: تدقيق القوائم المالية من خلال النسب المالية كأحد أساليب الإجراءات التحليلية
56
62	المطلب الثالث: استخدام الإجراءات التحليلية خلال المرحلة النهائية.....

الفرع الأول: تقييم قدرة المؤسسة على الإستمرار كأحد أدوات الإجراءات التحليلية في المرحلة النهائية.....	63
..... خلاصة الفصل الثاني	67
..... خاتمة	69
..... قائمة المصادر والمراجع	74

فهرس الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
5	معايير التدقيق الجزائرية	01
33	المعدات الرئيسية لورشة الإنتاج	02
37	معلومات عن شركة الكهرباء المنزلية دوميليك	03
44	جانب الأصول لسنوات من 2019 إلى 2021	04
46	جانب الخصوم لسنوات من 2019 إلى 2021	05
48	جانب الأصول لسنتي 2021 و 2022	06
50	جانب الخصوم لسنتي 2021 و 2022	07
53	حساب رأس مال العامل الصافي من سنة 2019 إلى 2022	08
54	حساب رؤوس الأموال العاملة لسنوات من 2019 إلى 2022	09
56	حساب نسب السيولة	10
57	حساب نسب النشاط	11
59	حساب نسب المديونية	12
60	حساب نسب الربحية	13
63	حساب المعاملات X	14
64	حساب المعاملات X	15

فهرس الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
78	ميزانية الأصول لسنتي 2019 و 2020	01
79	ميزانية الأصول لسنتي 2020 و 2021	02
80	ميزانية الأصول لسنتي 2021 و 2022	03
81	ميزانية الخصوم لسنتي 2019 و 2020	04
82	ميزانية الخصوم لسنتي 2020 و 2021	05
83	ميزانية الخصوم لسنتي 2021 و 2022	06
84	جدول حساب النتائج لسنتي 2019 و 2020	07
85	جدول حساب النتائج لسنتي 2020 و 2021	08
86	جدول حساب النتائج لسنتي 2021 و 2022	09
87	وثيقة تعيين محافظ الحسابات	10
88	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	11
89	إستمارة تقييم التربص	12

فهرس الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
34	تحليل swot للشركة	01
36	المخطط التنظيمي لشركة دوميليك لعام 2017	02

المقدمة

تمهيد:

تعتبر مهنة تدقيق الحسابات من بين المهن التي لها فعالية كبيرة على مكانة وقيمة المؤسسة، إذ أن رأي محافظ الحسابات عن الوضعية المالية للشركة محل التدقيق يكون مهما لمختلف الأطراف المعنية ما يدفعها للإستمرار في نشاطها أو العكس، ولأداء مهامه بشكل جيد فإنه يستعين بأدوات وأساليب وإجراءات تمكنه من إبداء رأيه بشكل محايد وموضوعي، ومن بينها الإجراءات التحليلية، وهي من أبرز أساليب الإثبات التي يستخدمها للقيام بمهمته والتي بدورها تعتمد على أدوات التحليل المالي، لأداء هذه المهمة بكفاءة وفعالية، وهذا ما يمكنه من التنبؤ بمستقبل أعمال المؤسسة بناءا على تحليله للمؤشرات المالية وفق معيار التدقيق الجزائري 520 الإجراءات التحليلية.

في هذا الصدد، وباعتبار القوائم المالية الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها مستخدميها في اتخاذ القرارات يجب أن تكون مفيدة لهم، إذ أن أصحاب المصالح يطلبون معلومات ذات جودة عالية تساعدهم في إنجاز المقارنات و الدراسات من أجل اتخاذ القرارات، وذلك من خلال ضرورة توفرها على بعض الخصائص كالملاءمة والموثوقية والقابلية للفهم والمقارنة.

ونظرا للأهمية المتزايدة في عرض القوائم المالية وتحليلها واستخدام معلوماتها والإهتمام بمدى صدقها ونزاهتها وتطابقها مع الحقيقة، فإن محافظ الحسابات يعتمد على الإجراءات التحليلية والتي تساعده في تحسين جودة القوائم المالية من خلال اكتشاف الأخطاء والثغرات والانحرافات غير العادية وكذا التقلبات التي لا تتوافق مع التوقعات، بالإضافة إلى أنها تستطيع تحقيق أهداف عملية التدقيق لأنها تعتمد أساسا على الدقة في الحصول على المعلومات وذلك لدقة أساليبها، كما تساعد في تقييم مدى كفاءة المؤسسة الإقتصادية في إستغلال مواردها المتاحة والقدرة على التعامل مع البيئة المحيطة بها.

1- الإشكالية:

و مما سبق يمكننا طرح إشكالية الدراسة و المتمثلة فيما يلي:

كيف يساهم تطبيق الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التدقيق في ضمان جودة القوائم

المالية في ظل تبني معايير التدقيق الجزائرية؟

وللإجابة على هذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تساهم الإجراءات التحليلية في تحديد توقيت ونطاق عملية التدقيق و اكتشاف الإختلالات والإحتيال في القوائم المالية خلال مرحلة التخطيط ؟
 - ما مدى التزام محافظ الحسابات بمعيار التدقيق الجزائري 520 خلال مرحلة التنفيذ ؟
 - هل يؤثر التزام محافظ الحسابات بالإجراءات التحليلية في المرحلة النهائية على جودة القوائم المالية ؟
 - هل ينعكس تطبيق معيار التدقيق الجزائري 520 الإجراءات التحليلية من قبل محافظ الحسابات على خاصيتي الملاءمة و موثوقية القوائم المالية للمؤسسة، وهل يؤدي ذلك في ضمان جودة تلك القوائم؟
- 2-فرضيات الدراسة:**

يمكن صياغة عدة فرضيات كإجابات إحتمالية لأسئلة الدراسة

- الفرضية 01:** تساعد الإجراءات التحليلية في تخطيط توقيت وناق عملية التدقيق و اكتشاف الإختلالات و الإحتيال في القوائم المالية خلال مرحلة التخطيط.
- الفرضية 02:** يلتزم محافظ الحسابات بالإجراءات التحليلية خلال مرحلة التنفيذ وذلك للوقوف على مدى عدالة وصحة القوائم المالية.
- الفرضية 03:** يؤثر التزام محافظ الحسابات على جودة القوائم المالية خلال المرحلة النهائية من التدقيق.
- الفرضية 04:** ينعكس تطبيق معيار التدقيق الجزائري 520 الإجراءات التحليلية على خاصيتي الملاءمة وموثوقية القوائم المالية للشركة دوميليك للكهرباء المنزلية و ضمان جودتها.
- 3-أهمية الدراسة:**

تكمن أهمية الإستخدام الفعال للإجراءات التحليلية وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق في ضرورتها لضمان جودة القوائم المالية، إذ أن الإجراءات التحليلية تساعد في فحص البيانات المالية بشكل دقيق ومفصل، كونها من أهم ادوات جمع أدلة الإثبات مما تساعد محافظ الحسابات من تحديد الأنماط غير المعتادة والإكتشافات غير المتوقعة التي يمكن أن تؤثر على دقة البيانات في القوائم المالية، بالإضافة إلى ذلك تمكن الإجراءات التحليلية المدققين

من توجيه الجهود بشكل فعال إلى الأمور غير العادية التي تتطلب التدقيق الإضافي، ومن ثم فإن الاعتماد على الإجراءات التحليلية يساهم بشكل كبير في تعزيز الثقة في جودة القوائم المالية وصدق المعلومات المالية المقدمة.

4- أهداف الدراسة: تهدف الدراسة إلى

- التعرف على مدى مساهمة الإجراءات التحليلية في كشف التلاعب والغش في القوائم المالية.
- التعرف على ماهية المعايير الجزائرية للتدقيق.
- معرفة أهمية الإجراءات التحليلية في ضمان فعالية وجودة القوائم المالية.
- اكتشاف واقع تطبيق الإجراءات التحليلية بشركة دوميليك للكهرباء المنزلية ومدى استغلالها لذلك لضمان جودة قوائمها المالية.
- معرفة السبب الرئيسي لعجز مؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك.
- التنبؤ بفشل أو إستمرارية نشاط شركة الكهرباء المنزلية دوميليك.

5- أسباب إختيار الموضوع:

➤ أسباب ذاتية:

- ✓ الإهتمام الشخصي بمجال المحاسبة و تخصصنا فيها.
- ✓ محاولة دمج الخبرة و المعرفة في التحليل المالي بمشروع التخرج.

➤ أسباب موضوعية:

- ✓ بيان كيفية تطبيق معايير التدقيق الجزائرية مما يعزز فهم القارئ لأهمية ضمان جودة القوائم المالية.
- ✓ تبيان الجانب النظري والتطبيقي لاستخدام الإجراءات التحليلية لفهم البيانات و ضمان جودة القوائم المالية.
- ✓ حداثة الموضوع واعتباره من مواضيع المحاسبة الحديثة.

6- حدود الدراسة:

➤ **حدود مكانية:** قمنا بإجراء دراسة ميدانية لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك للوقوف على ما مدى أهمية تطبيق معيار التدقيق الجزائري 520 لضمان جودة القوائم المالية.

➤ **حدود زمنية:** امتدت فترة دراسة القوائم المالية لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية من سنة 2019 إلى سنة 2022

7- المنهج المتبع:

تحقيقا لأهداف الدراسة السابقة الذكر، وبغرض فهم وتحليل كافة جوانب الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمدنا على المنهج الوصفي قصد الإلمام بكافة الجوانب النظرية المتعلقة بموضوع الدراسة، وذلك بالإعتمادا على مجموعة من الكتب والمقالات وغيرها كما استخدمنا المنهج التحليلي لفهم أعمق للمفاهيم والعناصر المتعلقة بأهمية الإجراءات التحليلية وفق معايير التدقيق الجزائرية لضمان جودة القوائم المالية لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك، والذي يمكننا من دراسة البيانات ومن ثم تحليلها لاستخلاص النتائج المتعلقة بموضوع الدراسة.

8- تقسيمات الدراسة:

من أجل معالجة الإشكالية المطروحة، واختبار صحة الفرضيات أستهل موضوعنا بمقدمة وأعقب بخاتمة، حيث قسمت هذه الدراسة إلى فصلين ويتمثلان في الفصل الأول و الذي تضمن الأدبيات النظرية حول معايير التدقيق الجزائرية والإجراءات التحليلية بصفة خاصة و جودة القوائم المالية وقسم بدوره إلى ثلاث مباحث حيث تمثل المبحث الاول في ماهية المعايير الجزائرية للتدقيق ومعيار 520 الإجراءات التحليلية، والمبحث الثاني فقد تناول الإطار النظري لجودة القوائم المالية، أما المبحث الثالث والذي كان تحت

عنوان الإجراءات التحليلية كأداة لتحقيق جودة القوائم المالية، وفيما يخص الفصل الثاني والتمثل في الإطار التطبيقي، دراسة ميدانية لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك والذي قسم إلى مبحثين، إذ أن المبحث الأول تمحور حول تقديم عام لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك، والمبحث الثاني بعنوان استخدام الإجراءات التحليلية خلال مراحل التدقيق الثلاثة.

9-الدراسات السابقة:

أولا: الدراسات السابقة المتعلقة بجودة القوائم المالية

الدراسة الأولى: أمينة حفاصة، عباس فرحات، جودة القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS، دراسة ميدانية لمؤسسة الإسمنت Scaek عين الكبيرة، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 11، العدد 02، سنة 2018، تهدف الدراسة إلى توضيح كيفية مساهمة معايير التقارير المالية الدولية في تحقيق جودة القوائم المالية المفصح عنها هذا من جهة، ومن جهة أخرى إلى معرفة واقع تطبيق المؤسسات الجزائرية لمعايير التقارير المالية الدولية IFRS/IAS في إعداد و عرض القوائم المالية لتقييم مستوى جودتها، بالإسقاط على مؤسسة الإسمنت عين الكبيرة SCAEK بالإعتماد على المنهج الإستنباطي، ودراسة ميدانية لمؤسسة الإسمنت، توصلت الدراسة إلى أن القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة ذات جودة متوسطة، حيث تطبق بعض معايير التقارير المالية الدولية و لا تطبق البعض الآخر.

الدراسة الثانية: زعفران منصورية، بودونات أسماء، جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة لوحدّة تغذية الأنعام لولاية مستغانم، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، العدد 6، سبتمبر 2018، هدفت الدراسة إلى بيان دور المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) والنظام المحاسبي (SCF) في تحسين جودة القوائم المالية من خلال نوعية المعلومة المحاسبية والمالية التي تتضمنها، ومدى ملائمتها لمتطلبات الإفصاح المالي المحاسبي، وذلك بهدف عرض بيانات محاسبية صادقة ومعبرة عن المحتوى الحقيقي للأحداث المالية التي تظهرها، من خلال دراسة ميدانية لوحدّة تغذية

الأنعام، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن المعايير الدولية ساهمت في تطوير محتوى المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، وأنه للوصول إلى الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية يجب وجود هذه المعايير ومنهج إفصاحي ملائم لعرض المعلومات لمستخدميها بطريقة مفهومة.

الدراسة الثالثة: صحراوي إيمان، يباله فريد، جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة 2017-2018، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 4، العدد 1، 2020، هدف هذه الدراسة إلى إبراز أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية، حيث استخدمت على المنهج الوصفي، و اعتمدت على دراسة حالة مجمع الأوراس، حيث توصلت أن إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي المستوحى من معايير المحاسبة الدولية يسمح بتوفير معلومات مالية ذات جودة عالية، وأن القوائم المعدة وفقه تتسم بالمصداقية والشفافية.

الدراسة الرابعة: عطاوي إلهام، وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين القوائم المالية، دراسة حالة سونلغاز سيدي بلعباس، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، المجلد 06، العدد 01، 2022، هدفت الدراسة إلى توضيح مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، باستخدام على المنهج الوصفي التحليلي، وبالاعتماد على دراسة حالة سونلغاز، حيث توصلت إلى أن الإفصاح المحاسبي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة حيث يقدم المعلومة المحاسبية بشفافية دون تلبيس أو تضليل و أن تطبيق النظام المحاسبي المالي يساهم بدرجة كبيرة في زيادة درجة الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية.

الدراسة الخامسة: البشير زيبيدي، يحيى سعدي، جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي، دراسة حالة مجمع صيدال، مجلة الدراسات الإقتصادية والمالية، المجلد 02، العدد 09، 2016، هدفت هذه الدراسة إلى تبيان دور التقارير المالية في توفير صورة واضحة ودقيقة عن نتائج المؤسسة الإقتصادية، بالاعتماد على دراسة حالة

مجمع صيدال، وتوصلت إلى أن معلومات التقارير ذات الجودة تمكن المهتمين بالتسيير المالي من تقييم أداء المؤسسة، وكفاءة إدارتها، والتحقق من تحقيق أهدافها المسطرة مسبقا.

الدراسة السادسة : يخلف العربي، بن العايش فاطمة، أثر تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 " السبر في التدقيق " على تحسين جودة القوائم المالية - دراسة ميدانية لعينة من المهنيين و الأكاديميين بالشرق الجزائري، مجلة نماء للإقتصاد والتجارة، المجلد 07، العدد 01، سنة 2023، تهدف هذه الدراسة إلى الكشف عن أثر تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 530 " السبر في التدقيق " على تحسين جودة القوائم المالية من خلال وجهة نظر عينة من المهنيين و الأكاديميين في مجال المحاسبة و التدقيق بالشرق الجزائري بالإعتماد على المنهج الوصفي، المنهج التحليلي و دراسة ميدانية لعينة من المهنيين و الأكاديميين، حيث من أهم ماتوصلت له هذه الدراسة إلى أن استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية من خلال تطبيق معيار 530 " السبر في التدقيق " يؤثر على جودة القوائم المالية بأبعادها الأربعة: الموثوقية، الملائمة، القابلية للمقارنة و القابلية للفهم، لتكون أكثر مصداقية لدى مستخدمي هذه القوائم المالية.

ثانيا: الدراسات السابقة المتعلقة بالإجراءات التحليلية

الدراسة الاولى: ساهر محمد محمود عدوس، دور تطبيق الإجراءات التحليلية في التدقيق على تخفيض مخاطر الأعمال في شركات الوساطة المالية الأردنية، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية الإدارية المجلد 06، العدد 01، سنة 2019، هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى تطبيق مدققي الحسابات الخارجيين للإجراءات التحليلية الواردة ضمن معيار التدقيق الدولي رقم 520، و بيان دور الإجراءات التحليلية التي يستخدمها مدققي الحسابات الخارجيين في تخفيض مخاطر الأعمال في شركات الوساطة المالية الأردنية، وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي و الإعتماد على إستبانة لتحقيق هذه الأهداف، حيث توصلت الدراسة إلى إن مدققي الحسابات الخارجيين يستخدمون الإجراءات التحليلية

أثناء قيامهم بعملية التدقيق، كما توصلت إلى أن هناك دور كبير للإجراءات التحليلية التي يستخدمها مدققي الحسابات الخارجيين في تخفيض مخاطر الأعمال الواردة ضمن قانون بازل 2023.

الدراسة الثانية: زهية دردار، خيرة لرقم، دور إستخدام الإجراءات التحليلية (معيار المراجعة الدولي رقم 520) في دعم فعالية المراجعة الخارجية، دراسة حالة المؤسسة المينائية سكيكدة، 2021، بالإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، ودراسة حالة للمؤسسة المينائية هدفت الدراسة إلى التعرف على دور الإجراءات التحليلية في دعم فعالية المراجعة الخارجية التي تعتمد على مجموعة من الأساليب المختلفة من بسيطة ومعقدة في تحسين أداء المراجع الخارجي ومساعدته على أخذ صورة واضحة عن عمليات المؤسسة ووضعها المالي، وتوصلت إلى أن الإجراءات التحليلية تعطي للمراجع الخارجي صورة واضحة عن عمليات المؤسسة ووضعها المالي وما إذا كان وضعها في تحسن أو تدهور خلال فترة من الزمن.

الدراسة الثالثة: لخضر لقلبي، لحسن دردوري، أهمية تطبيق الإجراءات التحليلية في عملية المراجعة، مجلة الإقتصاد الصناعي، العدد 12، 2017، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أهمية تطبيق الإجراءات التحليلية ومدى مساهمتها من الرفع من كفاءة عملية المراجعة وكذا معرفة أهم المشاكل والصعوبات التي تواجه تطبيق الإجراءات التحليلية في الجزائر ولتحقيق الهدف استخدمت إستبانة موزعة على مجتمع الدراسة بغرض جمع المعلومات والذي بلغ عددها 85 إستبانة، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن تطبيق هذه الإجراءات لا تخلو من بعض المشاكل والصعوبات التي تحول دون تطبيقها وتشمل نقص الخبرة والكفاءة لتطبيق أساليب المراجعة التحليلية بالإضافة إلى وجود عدة أساليب للمراجعة التحليلية التي تؤدي إلى إختلاف النتائج ، وأنه توجد أهمية بالنسبة إلى تطبيق الإجراءات التحليلية في عملية المراجعة نظرا لما يتمتع بها هذا الأسلوب من وفرة الوقت والتكلفة بالنظر للترايد المستمر لنشاط الشركة الشركات محل المراجعة .

الدراسة الرابعة: حاشي فايذة أم الخير، لباز الأمين، دور الأساليب الحديثة للإجراءات التحليلية في تعزيز جودة عملية التدقيق، دراسة مسحية لعينة من محافظي الحسابات بالجزائر، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 09، العدد 01، 2023، هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على الأساليب الحديثة للإجراءات التحليلية للتدقيق والعوامل المؤثرة فيها، والتعرف على دور تلك الإجراءات في تعزيز جودة تقارير التدقيق من خلال الحصول على أدلة كافية وملائمة تدعم رأي المدقق الخارجي حول صدق وعدالة القوائم المالية، ولتحقيق الهدف قامت باستخدام إستبيان وزع على عينة من محافظي الحسابات، وقد توصلت هذه الدراسة بوجود إدراك لدى المدققين الخارجيين لأهمية استخدام الإجراءات التحليلية الحديثة المعتمدة على الطرق الإحصائية والرياضية وكذا الشبكات العصبية الإصطناعية في تحسين جودة تقارير التدقيق، ووجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام المدقق للمراجعة التحليلية بأساليبها الحديثة وتحقيق جودة تقارير التدقيق الخارجي من خلال مساهمة هذه الأساليب في تخفيض أخطاء تقارير المدققين الخارجيين لأنها تحمل في مبادئها الدقة في الحصول على المعلومات من خلال دقة آلياتها، وكذا ضرورة مسايرة المدقق الخارجي للمعايير المهنية للتدقيق لتحقيق أداء أمثل.

الدراسة الخامسة: دراسة كردودي سهام، دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات، دراسة حالة مركب تكرير الملح لوطاية بسكرة، 2015، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور أساليب المراجعة التحليلية في تحسين أداء مدقق الحسابات وإبراز كيف تساهم الشبكات العصبية الإصطناعية في تحسين المراجعة التحليلية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي والإستقرائي، والإعتماد على دراسة حالة مركب تكرير الملح، توصلت الدراسة إلى أن أساليب المراجعة التحليلية تساهم في إعطاء تحذيرات مهمة حول وجود التلاعب في القوائم المالية واكتشاف الأخطاء الجوهرية، كما أن هناك دلالة إحصائية على

أن أسلوب الشبكات العصبية الإصطناعية يتفوق على الأساليب الإحصائية التقليدية في قدرتها التنبؤية ودقتها التصنيفية.

الدراسة السادسة: صحراوي فارس، زعرور نعيمة، استخدام أساليب المراجعة التحليلية في تحسين عملية التدقيق، دراسة حالة الشركة التابعة حبوب الزيبان المركب الصناعي القنطرة، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 08، العدد 01، 2021، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مساهمة استخدام أساليب المراجعة التحليلية في مختلف مراحل عملية التدقيق في تحسين نتائج عملية التدقيق، وبغية تحقيق هذا الهدف قام الباحثان بدراسة ميدانية في أحد المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن أساليب المراجعة التحليلية من أهم الإجراءات التي يعتمد عليها المدقق في عملية التدقيق، للتمكن من إكتشاف الأخطاء والتلاعبات الموجودة في القوائم المالية.

الدراسة السابعة: كردودي سهام وآخرون، فعالية أساليب المراجعة التحليلية ودورها في تحسين أداء عملية المراجعة، دراسة ميدانية، مجلة الدراسات الإقتصادية المعقدة، العدد 07، 2018، تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على فعالية أساليب الإجراءات التحليلية ودورها في تحسين أداء عملية المراجعة من خلال توضيح أهمية الإجراءات التحليلية بمستوياتها الثالثة (وصفية، بسيطة، متطورة)، وكذا التعرف على أهم التقنيات المستخدمة ومعرفة فيما إذا كان هناك أية مشاكل أو عوائق تحد من استخدام المراجعة التحليلية والدور الذي تلعبه في الرفع كفاءة وفعالية المراجعة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم إستبانة على عينة عشوائية من الأكاديميين والمهنيين الحائزين على شهادات علمية في المحاسبة والمراجعة، حيث تم استخدام أسلوب الإقصاء الوصفي وإختبار التباين، وتوصلت هذه الدراسة أن أساليب المراجعة التحليلية لها دور فعال في الرفع من كفاءة المراجعة، كما أنها تحقق نتائج جيدة من حيث أداء المراجع .

الدراسة الثامنة: يارا سعيد مسطفى هندية، مدى تطبيق الإجراءات التحليلية في شركات التدقيق وأثرها على تطوير جودة التدقيق في فلسطين، أطروحة لنيل شهادة الماجستير، 2019، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية الإجراءات التحليلية والدور الذي تلعبه، وما ينتج من إيجابيات عديدة على مهنة التدقيق الخارجي من خلال الإستخدام الأمثل لها، كما هدفت إلى إظهار مدى تطبيق الإجراءات التحليلية في شركات التدقيق الخارجي وأثرها على تطوير جودة التدقيق الفلسطيني، ومن أجل تحقيق هدف الدراسة، تم الإعتماد على إستبانة بها 38 فقرة وزعت على ستة مجالات، تم توزيعها على عينة مقراها 123 من مدققي الحسابات الفلسطينيين، وقد توصلت إلى أن المدققين الخارجيين يعتمدون وبشكل أساسي وبدرجة كبيرة على الإجراءات التحليلية في عملياتهم، كما أن تطبيقها يؤدي إلى زيادة جودة التدقيق الخارجي.

الدراسة التاسعة: محمد إبراهيم النوايسة، مدى تطبيق الإجراءات التحليلية في تدقيق الحسابات، دراسة ميدانية من وجهة نظر المدقق الخارجي الأردن، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 35، العدد 1، 2008، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق الإجراءات التحليلية في تدقيق الحسابات من وجهة نظر المدقق الخرجي، وكذا مدى إدراك أهمية ومعوقات تطبيق هذه الإجراءات، بالإضافة إلى دراسة أثر المركز الوظيفي، وأتعب التدقيق وخبرة المدقق على مدى تطبيق الإجراءات التحليلية، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدام إستبانة وتوزيعها على مدققين بالأردن، وقد توصلت الدراسة إلى أن المدققين بالأردن يدركون مدى أهمية الإجراءات التحليلية ويستخدمونها بشكل كبير، فهي تساهم في فهم طبيعة نشاط العميل، واكتشاف المشاكل المالية التي قد تواجهه، كذلك توصلت إلى أنه لا يوجد علاقة بين المركز الوظيفي للمدقق ودرجة استخدامه للإجراءات التحليلية.

الدراسة العاشرة: نعيمة زعرور، فارس صحراوي، تقييم فعالية استخدام الإجراءات المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي، دراسة حالة الشركة التابعة حبوب الزيبان

المركب الصناعي القنطرة، مجلة العلوم الإسلامية، المجلد 21، العدد 02، 2021، تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور استخدام أساليب المراجعة التحليلية في تقييم الأداء المالي، وكذا التطرق للإطار النظري لكل من المراجعة والأداء المالي، ولتحقيق هذه الأهداف قام الباحثان بدراسة ميدانية في أحد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وتطبيق المراجعة التحليلية عليها، وتوصلا إلى أن أساليب المراجعة التحليلية تسمح بتقييم الأداء المالي بشكل أفضل، ووأنها تساعد في اكتشاف الثغرات الموجودة بالقوائم المالية والدفاتر الخاصة بالمؤسسة، وتساعد على التنبؤ بمستقبل المؤسسة المالي.

الدراسة الحادية عشر: يرقى كريم، إجراءات المراجعة التحليلية واستخداماتها في عملية المراجعة الخارجية في الجزائر، دراسة ميدانية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد 08، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف أكثر على إجراءات المراجعة التحليلية وتطبيقاتها ضمن مختلف الإجراءات الأخرى المستخدمة في عملية المراجعة الخارجية، لاسيما من طرف المراجعين الخارجيين في الجزائر، وقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي كمنهج للدراسة، وفي هذا الإطار استخدم الباحث إستبانة وزعت على مجموعة من الأساتذة الجامعيين المختصين في مجال الدراسة، بالإضافة للمراجعين الخارجيين، وتوصلت الدراسة أن المراجعين الخارجيين في الجزائر يعتمدون بشكل أساسي على إجراءات المراجعة التحليلية أثناء عملية المراجعة، كما تبين أن تطبيق إجراءات المراجعة التحليلية يؤثر بشكل كبير على الرأي النهائي للمراجع الخارجي.

الدراسة الثانية عشر: محمد أكرم بو شرح، أثر استخدام الإجراءات التحليلية في المراجعة كأداة للرقابة على الأداء و اكتشاف الإنحرافات، دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في قطاع غزة، أطروحة لنيل شهادة الماجستير، 2012، هدفت إلى بيان أثر استخدام الإجراءات التحليلية في المراجعة كأداة للرقابة على الأداء واكتشاف الإنحرافات، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام إستبانة وتوزيعها في مكاتب المراجعة

العاملة في قطاع غزة، ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة قيام مكاتب المراجعة باستخدام كل من توقعات العميل وتوقعات المراجع لأغراض توفير تأكيدات تتعلق بدقة البيانات المالية، وتحديد البنود التي تتطلب بذل المزيد من الجهود لتحديد مواطن الضعف والعمل على زيادة الإختبارات اللازمة بشأنها، إلى جانب القيام بمتابعة تقييم مدى كفاية المخصصات المتعلقة بالديون المشكوك فيها و الإفصاح عنها وفقا للأصول الواجبة، فضلا عن قيام مكاتب المراجعة باستخدام البيانات غير المالية لأغراض الرقابة وتحقيق أهداف المنشأة.

ثالثا: الدراسات المتعلقة بالاجراءات التحليلية وجودة القوائم المالية

الدراسة الاولى: عبد الستار عبد الجبار الكبيسي، تقييم فعالية الإجراءات التحليلية لتدقيق القوائم المالية للشركات المساهمة العامة، دراسة ميدانية في مكاتب وشركات التدقيق في الأردن، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية و الإدارية، العدد 2، 2008، هدفت هذه الدراسة إلى تقييم فعالية الإجراءات التحليلية في تدقيق القوائم المالية لشركات المساهمة العامة، ومن وجهة نظر مدققي الحسابات في الأردن، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي واستخدام إستبانة وتوزيعها على شركات ومكاتب تدقيق الحسابات، وتوصلت الدراسة إلى أن متوسط الفعالية للإجراءات التحليلية للقوائم المالية لشركات المساهمة العامة في الأردن لازال يتراوح بين المتوسط والجيد وفي كل جوانبه من حيث التخطيط لتوقيت و نطاق عملية التدقيق وفي الكشف عن المخاطر المالية التي تحيط بالمنشأة و أيضا في إظهار مستوى الإفصاح المناسب و كذلك في خفض تكاليف التدقيق، فلا زال هذا المستوى ومنذ حوالي عقد من الزمن على حاله دون تطور ملحوظ.

الدراسة الثانية: مشيد محمد، دور الإجراءات التحليلية في إكتشاف التضليل في القوائم المالية، جامعة الجزائر 03، محاضرة، هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى أهمية الإجراءات التحليلية التي تعتبر أحد تقنيات الرقابة التي يستعين بها المراجع المالي للحصول على الأدلة الكافية لإبداء رأيه حول القوائم المالية، وكذا مدى أهمية ومعوقات تطبيق هذه

الإجراءات، ولتحقيق ذلك تم التطرق لمزايا الإجراءات التحليلية والفوائد المرجوة من تطبيقها، وقد توصلت هذه الدراسة على أن الإجراءات التحليلية سهلة التطبيق، وقليلة التكاليف وتتطلب من المراجع معرفة واسعة في التحليل المالي والأساليب الإحصائية، كما توصلت إلى أن استخدام تحليل الإتجاه وتحليل الإنحدار أعطت لمهنة المراجعة دعماً فنياً وتطوراً نوعياً .

الدراسة الثالثة : وعد هادي عبد الحساني و آخرون، استعمال الإجراءات التحليلية وفقاً لمعيار التدقيق الدولي 520 في التحقق من الإستمرارية الشركات المساهمة ،بحث تطبيقي في الشركة العراقية للاعمال الهندسية وشركة بغداد للمشروبات الغازية، بحث تطبيقي، يهدف البحث إلى استعمال الإجراءات التحليلية في التدقيق للتحقق من إمكانية استمرار الشركات المساهمة، بالإعتماد على المنهج الإستنباطي والإستقرائي، وتوصل البحث إلى عدة إستنتاجات أهمها أن استخدام الإجراءات التحليلية من قبل مراقبي الحسابات يمكن من التنبؤ بإستمرارية الشركة أو توقفها عن النشاط .

الدراسة الرابعة : محمد حسن خضير، سارة راجي ناجي الزبيدي، أهمية استخدام الإجراءات التحليلية خلال مراحل عملية التدقيق(معيار التدقيق 520)، دراسة إستطلاعية لأراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق، المجلد 2، العدد 71، 2021، تهدف الدراسة إلى بيان مدى استخدام مراقبي الحسابات في مكاتب التدقيق للإجراءات التحليلية خلال مراحل عملية التدقيق إنطلاقاً من مرحلة التخطيط والتنفيذ والإنهاء بإعداد التقرير وإبداء الرأي، وأيضاً التعرف على أنواعها وأساليبها والعوامل التي تؤثر فيها وخطوات إستخدامها، كما تهدف للتعرف على أهم المحددات التي تمنع مراقبي الحسابات من إستخدام الإجراءات التحليلية في عملية التدقيق، واعتمدت الباحثة الأسلوب الوصفي التحليلي، وقد أظهر البحث مجموعة نتائج أهمها أنه يوجد إستخدام لبعض فقرات معيار التدقيق الدولي رقم 520 من قبل مراقبي الحسابات، ولكن من خلال البحث تبين أن هذا الإستخدام لبعض فقرات المعيار

جاء من خلال الخبرات المتراكمة لمراقب الحسابات في العمل الرقابي، و ليس كتطبيق للمعيار الدولي رقم 520، لعدم وجود تفسير للمعيار أو دليل محلي يتلاءم مع العمل بالبيئة العراقية يلزمه باستخدام هذا المعيار.

الدراسة الخامسة : أسماء عياطي، استخدام الإجراءات التحليلية في المراجعة وجودة التقارير المالية، دراسة حالة مؤسسة مطاحن سيدي رغيس أم البواقي، 2015، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية استخدام الإجراءات التحليلية في عملية المراجعة الخارجية من قبل المراجع الخارجي، حيث يسعى هذا إلى تأكيد مصداقية وعدالة القوائم المالية، ويستند عليها في التعبير عن رأيه المحايد والمستقل الى الفئات المعنية من خلال تقريره ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن الإجراءات التحليلية تؤدي إلى جودة القوائم المالية، حيث يشير حصول الشركة على تقرير نظيف مما يؤدي إلى إرتفاع جودة تقاريرها المالية.

10-موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة:

بعد الإطلاع على الدراسات السابقة اتضح أن موضوع الإجراءات التحليلية قد شغل الباحثين وقد تناولوها من عدة جوانب و نواحي، حيث يظهر أن هذه الدراسات ركزت على توضيح أهمية استخدام وتطبيق الإجراءات التحليلية وتوضيح كامل جوانبها النظرية وذلك إما باعتبارها أحد أهم أسباب تحسين أداء عملية التدقيق أو لدورها في اكتشاف التضليل بالقوائم المالية أو في رفعها لكفاءة الأداء وغيرها.

لقد اشتركت هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في مفهوم المعايير الجزئية للتدقيق وأهميتها و مفهوم والإجراءات التحليلية وأهميتها و كذا جودة القوائم المالية وخصائصها، إلا أن هذه الدراسة لم تقتصر على بيان هذه الجوانب فقط إنما سعت من أجل معرفة أهمية تطبيق الإجراءات التحليلية في ضمان جودة القوائم المالية من زاوية أخرى، حيث لم تستخدم أي من الدراسات السابقة الذكر بعض أدوات التحليل المالي المستخدمة في هذه الدراسة، كما

تطرقنا في الدراسة إلى تحليل القوائم المالية لمؤسسة الكهرباء المنزلية دوميلايك وذلك لوضيح استخدام الإجراءات التحليلية خلال المراحل الثلاثة من عملية التدقيق ومدى مساهمتها في تحقيق جودة القوائم المالية.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية

تمهيد

تعد الجزائر ضمن الدول التي تسعى بالإرتقاء بمهنة المحاسبة والتدقيق و جعلها أكثر ملائمة وتوافقا مع الواقع الدولي حيث تبنت الدولة الجزائرية معايير التدقيق الدولية لإصدارها معايير التدقيق الجزائرية لتكون بمثابة قواعد ومبادئ يسترشد بها مستخدمي القوائم المالية لتفادي الأخطاء ولضمان جودة هذه القوائم.

في هذا الفصل سنتناول مفاهيم أساسية حول معايير التدقيق الجزائرية وكذا الإجراءات التحليلية ودورها كأداة لتحقيق جودة القوائم المالية وفق التقسيم التالي:

المبحث الأول: ماهية المعايير الجزائرية للتدقيق والمعيار 520 للإجراءات التحليلية

المبحث الثاني: الإطار النظري لجودة القوائم المالية

المبحث الثالث: الإجراءات التحليلية كأداة في تحقيق جودة القوائم المالية

المبحث الأول: ماهية المعايير الجزائرية للتدقيق ومعيار التدقيق 520 للإجراءات التحليلية

إن معايير التدقيق تعمل على مراقبة القوائم المالية بأكبر قدر ممكن من التنافس والفهم الموحد وتساعد في تحسين الأداء والإرتقاء والحكم عليه وكذا تحديد المؤهلات الواجب توفرها في محافظ الحسابات في كونه الشخص الذي يمارس بصفة عادية وبإسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصاقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول بها، مادفع الجزائر بإصدارها معايير خاصة بها لتكون بمثابة الركيزة التي يسترشد بها مستخدمو القوائم المالية، ومن خلال هذا المبحث سنتطرق لمفهوم المعايير الجزائرية للتدقيق، وأهم المعايير التي أصدرتها وأهميتها، وعرض بصفة خاصة المعيار الجزائري 520 للإجراءات التحليلية.

المطلب الأول: مفهوم المعايير الجزائرية للتدقيق

سنتطرق في هذا الجزء إلى مفهوم معايير التدقيق الجزائرية وفكرة إصدارها

الفرع الأول: فكرة إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)

قامت الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي في الجزائر (المجلس الوطني للمحاسبة) بخطوة هامة في مجالس المحاسبة والتدقيق بداية من فيفري 2016 من خلال إصدار أربع مقررات تحمل ولأول مرة معايير جزائرية للتدقيق مستمد بصفة كلية من المعايير الدولية للتدقيق (ISA) والتي يقصد بها "مجموعة من القوانين والأنظمة و الإجراءات الموضوعة من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو هيئة معينة لغرض قياس نوعية العمل المنجز من طرف المدقق، بحيث تقوم بضبط مهنة المدقق المستقل مما توفر نوعا من الثقة من قبل الجمهور، وبالتالي الثقة بالبيانات المالية، وهذه المعايير تعتبر مستويات الحد الأدنى للقيام بها من قبل المحاسبين القانونيين من أجل الوفاء بالتزاماتهم". (صنهاجي و واخرون 2017، 425)

حيث تدخل هذه الخطوة في إطار تحسين خدمات التدقيق في الجزائر وإكمال عمليات الإصلاح المحاسبي التي باشرت من سنة 2001. (معمرى 2018، 454)

حيث أن إصدار معايير وطنية للتدقيق كانت مندرجة في سياق الإصلاح المحاسبي لسنة 2010 مباشرة بعد إتمام عملية تصميم النظام المحاسبي المالي، أين تم تشكيل لجنة سميت حسب القانون 07-11 بلجنة تقييس الممارسات المحاسبية و الواجبات المهنية، والتي كانت مكلفة بإتمام عملية الانتقال من المخطط الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، وفي 2009 اقترح أعضاء هذه اللجنة بإنشاء معايير تدقيق وطنية إلا أن القانون 10-01 الصادر سنة 2010 المتعلق بتنظيم مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد أبطىء هذا المشروع كما تناول التقرير الذي صدر عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في إطار تقييم وتحيين القانون 10-01 إنشاء لجنة سميت (AD HOC) سنة 2014 متفرعة من (CNC)، حيث كلفت بمهمة تحيين هذا القانون 10-01، وقامت هذه اللجنة في جوان 2015 بتقديم مقترح يتضمن مجموعة من المواد، وفي سنة 2016 تكلم ذلك العمل الذي امتد من 2011 الى 2016 بتصميم معايير جزائرية للتدقيق و تم إقتراح 36 معيار وطني.

حيث تم إصدار 16 معيار إلى غاية 2018 بالتدرج لتفادي صعوبة فهمها والعمل بها وبالتالي تفادي تكرار الأخطاء المرتكبة عند إصدار النظام المحاسبي المالي.

الفرع الثاني: تعريف المعايير الجزائرية للتدقيق (NAA)

تعرف المعايير الجزائرية للتدقيق على أنها "مرجع يسترشد به المهنيين من أجل أداء مهمتهم و الخروج بتقرير ذو جودة عالية يفيد كل من المساهمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم، غير أن هذه المعايير قابلة للتعديل و الإضافة والتجديد طبقا لظروف التطور الإقتصادي ومقتضيات التطبيق الجزائري للمعايير الدولية". (بصري و بلقاسم 2019،

(119-118)

كما تعرف أيضا على أنها "إحدى الركائز الأساسية لعمل المدقق سواء كان داخليا أو خارجيا وتساهم تلك المعايير على مواكبة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة أو التدقيق." (العربي و بن العايش 2023، 139)

تعرف كذلك أنها "المرجع الوطني الذي يستشهد به المدققون من أجل القيام بمهامهم و الخروج بتقرير يتصف بالجودة العالية و الذي يقيد أصحاب المصالح مع المؤسسة في اتخاذ قراراتهم الإستثمارية و غيرها". (ضويفي و عنون بلا تاريخ، 38-39)

إنطلاقا من التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريفا للمعايير الجزائرية للتدقيق "هي بمثابة مجموعة من المبادئ والقواعد والإرشادات الصادرة من طرف المجلس الوطني للمحاسبة، الواجب الإلتزام بها من طرف المدققين أثناء القيام بمهامهم وكذلك عند إعداد التقارير، وتساهم في تنظيم وضبط الممارسات المهنية حيث يمكن القول أن المعايير الجزائرية للتدقيق تمثل الإطار العام الذي ينظم عملية التدقيق في الجزائر".

المطلب الثاني: عرض معيار التدقيق الجزائري 520 للإجراءات التحليلية

مهنة التدقيق الخارجي الذي يعرف بأنه سلسلة من الإجراءات المتبعة من أجل فحص القوائم والسجلات المالية لإحدى المنظمات من قبل مدقق مختص مستقل، تمثل الركيزة الأساسية للحفاظ على المصداقية والشفافية في البيانات المالية المقدمة من الشركات، و تلعب دورا حيويا في تلبية إحتياجات جميع الأطراف المعنية، حيث لبت الجزائر هذه الإحتياجات من خلال تنفيذ معايير التدقيق الجزائرية، وهو ما يساهم في تعزيز الثقة في البيئة التجارية وكذا تعزيز الإستقرار الإقتصادي، وسنتطرق في هذا الجزء إلى معايير التدقيق الجزائرية أولا ثم المعيار 520 للإجراءات التحليلية بصفة خاصة.

الفرع الأول: عرض وتبويب معايير التدقيق الجزائري

قامت وزارة المالية من خلال المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار أربع مقرارات تتضمن معايير التدقيق الجزائري حيث تبنت الجزائر 16 معيار وطني كما هو موضح في الجدول:

الجدول رقم (01): معايير التدقيق الجزائرية

المقرر	رقم المعيار	إسم المعيار
مقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016	210	إتفاق حول أحكام مهمة التدقيق
	505	التأكيدات الخارجية
	560	أحداث تقع بعد إقفال الحسابات والأحداث اللاحقة
	580	التصريحات الكتابية
مقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016	300	تخطيط تدقيق الكشوف المالية
	500	العناصر الملحقة
	510	مهام التدقيق الأولية والأرصدة الإفتتاحية
	700	تأسيس الرأي وتقرير تدقيق الكشوف المالية
مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017	520	الإجراءات التحليلية
	570	إستمراية الإستغلال
	610	إستعمال أعمال المدققين الداخليين
	620	إستعمال أعمال خبير معين من طرف المدقق
مقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018	230	وثائق المدقق
	501	العناصر المقنعة -إعتبارات خاصة-
	530	السبر في التدقيق
	540	تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات للقيمة والمعلومات الواردة

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامادا على : الوزارة المالية، المقرر رقم 02 المؤرخ في 04 فيفري 2016، المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016، المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017، المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018.

الفرع الثاني: عرض المعيار الجزائري للتدقيق 520 الإجراءات التحليلية

يعتبر المعيار الجزائري 520 "الإجراءات التحليلية" من بين أحد أهم المعايير التي تم إصدارها في المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017.

أولاً: تعريف الإجراءات التحليلية ومجال تطبيق المعيار

1-التعريف:

الإجراءات التحليلية هي: "تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية أخرى و معلومات غير مالية صادرة أو غير صادرة عن الحسابات، وتتضمن الإجراءات التحليلية مقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية لشركة أو شركات متشابهة وذلك باستخدام طرق بسيطة أو معقدة و هذا باللجوء إلى تقنيات إحصائية تم استحداثها لتحديد وتحليل التغيرات الهامة أو الإتجاهات غير المتوقعة ". (المقرر رقم 23، 2017، 3)

2-نطاق المعيار:

هذا المعيار يعالج استخدام محافظ الحسابات للإجراءات التحليلية بإعتبارها مراقبة مادية في جوهرها، والتزامية أداء محافظ الحسابات لإجراءات تحليلية متينة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق، بحيث تسمح الإجراءات التحليلية الموضوعية حيز التنفيذ أثناء التعرف على الشركة ومحيطها لإعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر بتحديد العمليات أو الأحداث غير الإعتبارية قصد تعيين الواجبات المطلوبة وكيفية تطبيق رزنامة و إمتداد إجراءات التدقيق التي ستؤدى كرد على تلك المخاطر. (تقرارت و اخرون 2018، 76).

ثانياً: هدف المعيار والواجبات المطلوبة من محافظ الحسابات

يتمثل هدف هذا المعيار وواجبات محافظ الحسابات كالاتي: (المقرر رقم 23، 2017،

(4-3)

1-الهدف:

على محافظ الحسابات أن يجمع العناصر المقنعة الدالة و الموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية، عليه كذلك تصور و أداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق في المجمل بين معرفته المكتسبة للشركة و قوائمها المالية.

2-الواجبات المطلوبة:

- المراقبات المادية الموضوعة حيز التنفيذ من طرف محافظ الحسابات قد تكون إجراءات تحليلية مادية أو تحافظات تفصيلية أو توليفة بين الإثنين.
- على محافظ الحسابات تقدير ملاءمة إجراء تحليلي خاص ودلالته للتأكدات المحددة، كما يجب عليه التأكد من فعاليته في كشف إختلال ما والذي إذا أخذ على حدا أو أضيف لإختلالات أخرى قد يؤدي إلى إختلالات معتبرة في القوائم المالية.
- إن اللجوء إلى إستعمال النسب و المعدلات وغيرها لأداء إجراءات تحليلية موضوعية مادية يمكن عندما تتناول هذه الأخيرة كما هائلا من المعطيات القابلة للتعقب عبر الزمن.
- موثوقية المعطيات تتأثر بمصدرها (داخلي و خارجي) وكذا قابلية مقارنتها (معطيات السنة ن و السنة ن-1، معطيات الشركة مع معطيات القطاع) وطبيعتها (واقعية وموضوعية)، وترتبط كذلك بظروف تحصيلها وكذلك الرقابات المنجزة على معلوماتها.
- وجب على محافظ الحسابات تحديد المبلغ الذي يعتبره مقبولا لأي فارق بين المبالغ المسجلة والقيم المنتظرة والذي مافوقه وجب عليه وضع إجراءات التحقيق لشرح هذه التغيرات وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بتناسق هذه التغيرات أو عدمه.

- يجب على محافظ الحسابات أن يتصور ويضع حيز التنفيذ إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق لتساعده في تأسيس خلاصة عامة حول توافق الكشوف المالية مع معرفته للشركة.
- عندما تؤدي الإجراءات التحليلية بمحافظ الحسابات على تحديد مخاطر لم يتم إكتشافها بعد، فإنه يقدر ضرورة إستكمال إجراءات التحقيق التي أداها:
- بطلب معلومات من إدارة الشركة و جمع عناصر مقنعة وملائمة لتأكد الردود التي تم الحصول عليها.
- وضع إجراءات تدقيق أخرى تعتبر ضرورية بالنظر إلى الظروف.

ثالثا: أوجه التوافق والإختلاف بين معيار التدقيق الجزائري رقم 520 الإجراءات التحليلية ونظيره الدولي

1-أوجه التشابه: (وليد و بن فرج 2023، 584)

من خلال الإطلاع على مضمون المعيار الجزائري والدولي، يمكن تلخيص أهم نقاط التشابه بينهما في ما يالي:

- يحمل المعيارين الترقيم نفسه.
- كلا المعيارين يهدف إلى تقديم إرشادات حول تطبيق الإجراءات التحليلية.
- المعيارين يتفقان على إمكانية تطبيق الإجراءات التحليلية في كافة مراحل عملية التدقيق.
- بين المعيارين أساليب الإجراءات التحليلية بداية من الأساليب غير الكمية والبسيطة إلى أساليب أكثر تطور وتعقيدا.
- الغرض الأساسي للإجراءات التحليلية هو تسهيل مهمة المدقق في مختلف مراحل التدقيق، وهذا ما إتفق عليه المعيارين.

- يتفق المعيارين على أن المصادر و المعطيات ذات المصدر الخارجي أكثر موثوقية من المصدر الداخلي.
- أكد المعيارين على ضرورة وضع إجراءات تحليلية كتدقيق شامل للبيانات المالية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق وقبل إعداد التقرير.
- أكد المعيارين على ضرورة تحديد الأهمية النسبية للعنصر المعني المطبق عليه الإجراءات التحليلية و اعتماد إجراءات تدقيق أخرى في حالة كانت الانحرافات المتوصل إليها أكبر من مبالغ الأهمية النسبية المحددة.

2-أوجه الاختلاف:

تتمثل أوجه الاختلاف بين المعيارين فيما يأتي: (وليد و بن فرج 2023، 549)

- معيار التدقيق الجزائري اعتبر أن الإجراءات التحليلية هي تقنية مراقبة، في حين إعتبرها معيار التدقيق الدولي أداة تحليلية، لكن لا يعني ذلك على أنهما يختلفان في المعنى.
- معيار التدقيق الدولي 520 قدم شرحا مفصلا لأساليب الإجراءات التحليلية كدراسة المقارنات ودراسة العلاقات، حيث إكتفى معيار التدقيق الجزائري بذكرها.
- معيار التدقيق الدولي أشار إلى تطبيق الإجراءات التحليلية في حالة البيانات المالية الموحدة في حين لم يتطرق معيار التدقيق الجزائري لذلك.
- بين المعيار الدولي شرحا مفصلا للهدف من الإجراءات التحليلية في كل مرحلة من التدقيق و أهميتها بالنسبة للمدقق وكذلك إعطاء أمثلة تطبيقية والإستثناءات الواردة في حين إكتفى معيار التدقيق الجزائري بذكرها فقط ولم يقدم أية تفصيل.
- قام معيار التدقيق الدولي بذكر الإستثناءات الواجب أخذها بعين الإعتبار في حالة كانت نية المدقق القيام بإجراءات تحليلية جوهرية، في حين لم يتطرق معيار التدقيق الجزائري إلى ذلك.

- معيار التدقيق الدولي أضاف تطبيق الإجراءات التحليلية من منظور القطاع العام نظرا لخصوصيته، بينما المعيار الجزائري لم يتطرق لذلك.
- معيار التدقيق الدولي أشار بالرجوع إلى عدة معايير في إطار تطبيق المعيار رقم 520 في حين المعيار الجزائري لم يشرح ذلك.
- ما نلاحظه أن معيار التدقيق الدولي قدم نموذج تطبيقي ومعلومات أخرى تشرح محتوى المعيار في حين لم يذكر ذلك في معيار التدقيق الجزائري.

المطلب الثالث: أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق

يمكن توضيح أهمية المعايير الجزائرية للتدقيق في تطوير مهنة التدقيق بإختصار في النقاط التالية: (مروان و عمر 2021، 36)

- معايير التدقيق الجزائرية تحدد إطار العمل للمدقق الخارجي و تحديد كافة الجوانب التي تضبط عمله وتوجهه إلى المسار الصحيح الذي يجب عليه إتباعه.
- لتعزيز النمو الاقتصادي ودفع عجلة التنمية من خلال جلب الشركات متعددة الجنسيات للإستثمار في الجزائر لابد من ضرورة الالتزام بهذه المعايير وتطبيقها.
- كما أنها تشجع التواصل والتعاون بين مكاتب التدقيق الدولية والمحلية.

كما أنها كذلك: (حراث و بن حمو 2022، 501)

- تساهم في رفع مستوى مهنة التدقيق الخارجي بالجزائر.
- ويتم الإعتماد عليها كدليل يسترشد به محافظ الحسابات عند أداء مهامه.
- تحدد كل من واجبات المدقق وحقوقه، وكذا المسؤوليات التي تقع على عاتقه.
- تدعم عمل المدقق وتجنبه الوقوع في الأخطاء.
- تزيد من مصداقية وجود تقريره.

➤ تبرز لمحافظ الحسابات جميع المتطلبات التي يحتاجها لتحقيق الأهداف التي يسعى إليها من خلال أداء مهامه وتزيج الغموض والصعوبات التي يمكن أن يتلقاها أثناء تدقيقه للقوائم المالية للمؤسسة محل التدقيق.

المبحث الثاني: الإطار النظري جودة القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية المخرجات النهائية للنظام المحاسبي وهي تمثل حلقة وصل بين المؤسسة و أصحاب المصالح العامة والمستثمرين خاصة، ويمثل الهدف الرئيسي للقوائم في توفير المعلومات عن المركز المالي للمؤسسة، وعن نتيجة أعمالها وتدفقاتها النقدية خلال فترة مالية محددة ما يتوجب أن تكون ذات جودة و ملائمة وموثوقة حتى تفي بإحتياجات مستخدميها وهذا ما سنتطرق إليه خلال هذا الجزء من مفهوم للقوائم المالية وجودة هذه القوائم و كذا خصائص جودة القوائم المالية.

المطلب الأول: مفهوم جودة القوائم المالية

إن القوائم المالية المنشورة من قبل المؤسسات تعتبر مصدرا مهما للمعلومات المالية التي يعتمد عليها متخذو القرارات و المستفيدين و وسيلة رئيسية لإيصال المعلومات إلى الأطراف الخارجية.

الفرع الأول: تعريف القوائم المالية

تعرف القوائم المالية على أنها "النتاج النهائي للمحاسبة حيث يتم تلخيص جميع البيانات التي يتم تسجيلها في الدفاتر التي تظهر في دفتر الأستاذ على شكلها وسيلة للحصول على مجموعة من التقارير، والتقارير ليست هدفا في حد ذاتها و المعلومات و النتائج للإستفادة منها في اتخاذ القرارات والحكم على نتائج عمليات الوحدة وتقييم مركزها المالي".

تعتبر القوائم المالية "الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن الشركة، حيث ينظر للمعلومات الواردة فيها بأنها تقيس المركز المالي للشركة و أدائها المالي وتدفقاتها النقدية وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات من مصادر خارج السجلات المحاسبية، إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشكل عام على أساس القوائم المالية (الطبيب 2023، 64).

"تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، وتنقسم هذه المخرجات إلى قسمين، الأول قوائم مالية أساسية والثاني قوائم مكملة للقوائم الأساسية، أما الأساسية فهي القوائم التي يتعين على الوحدات أن تقوم بإعدادها و الإفصاح عنها بشكل دوري حتى تخدم أصحاب الصلة و المستفيدين وهي قوائم : الدخل، الوضع المالي، التدفق النقدي، والتغير في حقوق الملكية، أما القوائم المكملة فهي قوائم تعد بشكل إختياري من قبل المنشآت بناءا على ظروف معينة، وهي مثل قوائم القيمة المضافة و القوائم التفصيلية لبنود إجمالية وردت في القوائم الأساسية ... وغيرها". (خنفر و المطارنة 2006، 28)

"تحتوي القوائم المالية بصفة عامة على المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها لمستخدمي هذه القوائم، و ترتبط بفترة زمنية معينة سواءا كانت معبرة عن الفترة بالكامل مثل قائمة الدخل (جدول حساب النتائج) أو عن نهاية الفترة مثل قائمة المركز المالي (الميزانية)، أو عن التغيرات التي حدثت بين فترتين زمنيتين مثل قائمة التغيرات في المركز المالي". (العوام 2000، 15)

"تشكل القوائم المالية الجزء الرئيسي من التقرير السنوي المعد من قبل الشركات، فهذه القوائم تساعد مستخدميها على تقدير مدى قدرة الشركة على النمو وتوليد الأرباح، و تقدير المخاطر التي يمكن أن تواجهها، وذلك من خلال ما تتضمنه تلك القوائم من المعلومات". (سلمان 2017، 26)

من التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعريف القوائم المالية على أنها سجلات تحتوي على معلومات مالية للمؤسسة في فترة محاسبية معينة، يمكن استخدامها من أجل معرفة أداء المؤسسة المالي.

الفرع الثاني: تعريف جودة القوائم المالية

جودة القوائم المالية مصطلح مركب من جزئين الجودة، وتعد من المصطلحات الجديدة التي تهدف إلى تطوير الأداء بصفة مستمرة وعلى الرغم من ذلك نجد أن مفهومها من

المفاهيم التي يلمها بعض الغموض ويختلف من نطاق لآخر، والقوائم المالية تم التطرق إليها مسبقاً، ويمكن توضيح أهم المفاهيم بخصوص جودة القوائم المالية على النحو الآتي:

"تعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها". (طلحة 2012، 55)

كما يمكن تعريفها بأنها "تمثل المدى الأمثل للقواعد والإجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام وبإخلاص بشكل يعكس حقيقة حسابات المؤسسة والأهمية النسبية للأحداث المسجلة". (وحياني و اخرون 2023، 439)

عرفت جودة القوائم المالية كذلك " بأنها خلو القوائم والتقارير المالية من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة حقيقة وعادلة عن المركز المالي للمؤسسة وإمكانية قدرة تلك التقارير على التنبؤ بالوضع المستقبلي للمؤسسة". (الحاج و اخرون 2023، 1866)

يمكن القول أيضاً " بأن جودة القوائم المالية تعني أن تعبر القوائم المالية عن الوضع الإقتصادي الحقيقي للشركة، بالإضافة إلى توفير معلومات ملائمة توضح الأداء الحقيقي للشركة، بما يمكن أصحاب المصالح من اتخاذ قرارات إقتصادية سليمة" (سحر 2019، 8).

عرفت كذلك على أنها: "ما تتسم به القوائم المالية من شفافية وإفصاح جيد عن المعلومات التي تعكس حقيقة المركز المالي والأرباح المحققة والمتوقعة للشركة بما يتفق مع أهداف وإحتياجات المستثمرين الحاليين والمرقبين وغيرهم لترشيد قراراتهم الإستثمارية". (غزالي 2019، 6)

مما سبق، يمكن تعريف جودة القوائم المالية على أنها "مدى توفر الشفافية والإفصاح في المعلومات التي تحتويها القوائم المالية، وذلك بما يعكس الوضعية الحقيقية للشركة من

خلال مركزها المالي، أرباحها المحققة وتدفعاتها المستقبلية، هذا من جهة، ومن جهة أخرى، مدى إمكانية الإعتماد على هذه القوائم في اتخاذ مختلف القرارات.

المطلب الثاني: خصائص جودة القوائم المالية

حتى تحقق القوائم المالية الأهداف المرجوة منها، والتي تتمحور حول غرض أساسي هو منفعة المستخدم لابد أن تتصف المعلومات التي تحتويها هذه القوائم بمجموعة من الخصائص التي يهدف تحديدها إلى استخدامها كمؤشر لتقييم مستوى المعلومات المحاسبية وفي هذا الجزء سنسلط الضوء على الخصائص النوعية للقوائم المالية.

الفرع الأول: الخصائص النوعية لجودة القوائم المالية:

هي الخصائص أو الصفات التي تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين (قمان و باكرية 2019، 129)، تتمثل الخصائص النوعية لجودة القوائم المالية فيما يلي:

أولاً: الملاءمة: يجب أن تكون المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية ملائمة ومناسبة لاستخدامات متخذ القرار، ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال معرفة مدى استفادة متخذ القرار من المعلومات المحاسبية عندما تساهم تلك المعلومات في تقليل البدائل المتاحة أمامه والمساهمة في تحديد البديل الأمثل الذي يمثل القرار المتخذ. (جبور 2022، 57)

ويمكن تحقيق خاصية الملاءمة من خلال الآتي:

1-التوقيت الزمني المناسب: أي وصول المعلومات المعدة إلى مستخدميها في الوقت المناسب، إذ أنه كلما زادت سرعة توصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها كان الإحتمال كبيراً في التأثير على قراراتهم المتنوعة، وكلما زاد التأخير في توصيل المعلومات كانت الثقة أكبر بأن المعلومات لا تعتبر ملائمة.

2- القيمة التنبؤية: يتخذ المديرون قراراتهم في ظل المنافسة وعدم التأكد وفي إطار البيئة المحيطة مما يستوجب توفير معلومات محاسبية تساهم في مساعدتهم على التنبؤ الصادق وتقليل درجة المخاطرة كما تساهم المعلومات التنبؤية في إعداد الخطط ورسم السياسات المستقبلية.

3- التغذية الإرتدادية(العكسية): ويقصد بها أن المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي يجب أن تترد مرة أخرى إلى النظام للتحقق من صحة التنبؤات وإجراء المقارنات بين التنفيذ الفعلي والخطط المرسومة لاتخاذ القرارات التصحيحية بشأن الإنحرافات وتصحيحها.

ثانياً: الموثوقية: عرفت لجنة معايير المحاسبة المالية (FASP) الموثوقية بأنها عرض المعلومات بشكل عادل وقابل للتحقق ومحيد، وحتى تكون المعلومات المالية موثوقة بها، يجب أن تكون خالية من الأخطاء والتحيز وتعكس الصورة الحقيقية للمنشأة، أي ضرورة أن تكون هذه المعلومات المستخدمة في اتخاذ القرارات مأمونة الإستخدام بحيث يمكن الوثوق بها واستخدامها في القرارات، وحتى يتحقق ذلك لابد أن تكون هذه المعلومات خالية من التحريفات المهمة نسبياً شرط أن تكون موضوعية وخالية من التحيز في القياس المحاسبي (طويرات 2021، 397-398). وحتى تتحقق خاصية الموثوقية لابد من توفر ثلاثة عناصر رئيسية والتي سيتم تناولها على النحو الآتي:

1- القابلية للتحقق: إن القابلية للتحقق تعني أن القياس المحاسبي موضوعي، لأنه خال من التحيز الشخصي للقائم بعملية القياس، حيث تشير هذه الخاصية إلى العالم الخارجي المستقل عن الأشخاص الذين يلاحظونه، وأنها تستند إلى إثباتات وأدلة يؤدي اعتمادها إلى الوصول إلى نفس النتائج، فمصطلح " قابلية التحقق " هو المصطلح الحالي البديل لشرط الموضوعية الذي يجب أن يتوفر في أي قياس علمي، وفي كثير من الأحيان يستخدم مفهوم الموضوعية كمرادف لمفهوم القابلية للتحقق من المعلومات المالية.

2- صدق وعدالة التمثيل: يعني هذا المحدد أن هناك توافقا وتطابقا بين البيانات المحاسبية وبين مصادر الأحداث التي تمثل هذه البيانات، وهذا ما يزيد من درجة الإعتماد عليها في اتخاذ القرارات، أي أن تتمتع المعلومات المالية بدرجة عالية من التطابق بين المقاييس المحاسبية والظواهر المقاسة جوهرًا ومضمونًا، ويتحقق هذا عند ترجمتها للواقع الإقتصادي الذي تعبر عنه، بمعنى أن تكون هذه المعلومات ناقلة لخاصية محددة بكل أمانة وموضوعية، حيث أن افتقار المعلومات لهذه الخاصية يفقدها أهميتها وفائدتها بالنسبة لمتخذي القرار.

3- الحيادية: يقصد بالمعلومات المحاسبية المحايدة عدم وجود تعديل أو تحريف مقصود في المعلومات للتأثير على مستخدميها، بحيث يصل من يعتمد عليها إلى نتيجة معينة. أو بمعنى آخر تعني الحيادية عدم عرض المعلومات بطريقة معينة لتؤثر على مسار صاحب القرار و يفضل بسببها بديل على آخر، وبذلك يجب أن تكون المعلومات المعروضة واقعية و حقيقية و غير معدة لتخدم فئة محددة. وعليه فالحيادية هي الخاصية التي لا تنتج تحيز في الحكم خلال ترجمة الظروف المالية، والأحداث الإقتصادية للمنشأة، وعليه نخلص إلى أن خاصية الموثوقية تتناسب تناسبا طرديا مع مدداتها ما يعني تمتع هذه المعلومات بالدقة لتكتسب ثقة مستخدميها، كما تتمتع المعلومات المالية أكثر بخاصية الموثوقية كلما كانت نتيجة القاييس المحاسبية موضوعية أي خلو عملية القياس في جميع مراحلها من تحيز الموثوقية.

ثالثا: القابلية للمقارنة: أي إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المؤسسة، أو مقارنتها مع القوائم المالية لمؤسسة أخرى لنفس الفترة، وتقتضي عملية المقارنة الثبات في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى، أي الإتساق في تطبيق تلك السياسات، كما يستحب الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى. (اونيس و بن ناصر 2023، 180)

وتعتبر المعلومات المحاسبية التي تم قياسها والتقرير عنها بصورة متماثلة في المؤسسات المختلفة قابلة للمقارنة، ويقصد بالتماثل هنا أن تكون الإجراءات المحاسبية والقياس والتبويب وطرق الإفصاح والعرض المطبقة هي نفسها في مختلف المؤسسات. (بن العايش 2022، 77)

رابعاً: القابلية للفهم: تعني قابلية الفهم للمعلومات المحاسبية أن يتم تصنيف وعرض المعلومات بشكل واضح ودقيق ويفترض أن لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وفي أعمال المنشأة والنشاطات الإقتصادية ولديهم رغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للشركة، كما يجب أن تكون المعلومات المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة إلا أن ذلك لا يعني عدم عرض المعلومات المحاسبية المتعلقة بالعمليات و الأحداث المعقدة كما في بعض عمليات الأدوات المالية مثل المشتقات المالية، ولكن يجب أن تكون معروضة بشكل سهل وواضح ومفهوم ما أمكن. (جرد و آيت 2018، 148)

يقصد بذلك أيضا إمكانية فهم القوائم من قبل قراء القوائم المالية مع افتراض أن لديهم مستوى معقول من الثقافة في مجال الأعمال والنشاطات الإقتصادية والمحاسبة. (مني 2018- 41، 2019)

المبحث الثالث: الإجراءات التحليلية كأداة لتحقيق جودة القوائم المالية

الإجراءات التحليلية تستعمل في مختلف مراحل عملية التدقيق الخارجي، فهي تستخدم خلال مرحلة التخطيط لغرض تحديد طبيعة ونطاق وتوقيت الإجراءات المستخدمة من طرف محافظ الحسابات، كما تستخدم خلال مرحلة تنفيذ التدقيق من أجل التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية والتحكم فيها، وأخيرا تستخدم خلال المرحلة النهائية من أجل الحكم على سلامة القوائم المالية ككل بالإضافة إلى التحقق من مدى إستمرارية الشركة.

المطلب الأول: مساهمة الإجراءات التحليلية في تحسين جودة القوائم المالية خلال مرحلة التخطيط

تعد مرحلة التخطيط لعملية التدقيق مرحلة مهمة في عملية التدقيق، فهي تسمح لمحافظ الحسابات بتقدير مخاطر أن تحتوي الأرصدة المكونة للقوائم المالية على أخطاء وتحريفات جوهرية، إن تطبيق الإجراءات التحليلية خلال هذه المرحلة يمكن من تقدير هذه المخاطر وتوجيه أعماله.

الفرع الأول: مفهوم التخطيط

" هو وضع إستراتيجية عامة ومنهج تفصيلي لطبيعة إجراءات التدقيق المتوقعة وقوعها ويخطط محافظ الحسابات لتأدية عملية التدقيق بكفاءة وفي الوقت المناسب، ويكون التخطيط واسعا في حالة ما إذا كان التدقيق يتم لأول مرة ". (أرينز و لوبك 2002، 254-255)

الفرع الثاني: دور الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط

حيث يعتبر تطبيق الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط كإجراءات لتقييم المخاطر فهي تساعد محافظ الحسابات على: (شراد 2022-2023، 78)

➤ الحصول على فهم الشركة وبيئتها: يجب على محافظ الحسابات أن تتوفر له معرفة طبيعة عمل الشركة وذلك من أجل تحديد التغيرات الحاصلة في نشاطها، من خلال مقارنة المعلومات الحالية التي تم تدقيقها مع المعلومات المتعلقة بسنوات سابقة،

حيث يمكن لهذه التغييرات أن تشير إلى اتجاهات هامة أو أحداث محددة يمكنها أن تؤثر في تخطيط التدقيق.

➤ تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من أجل تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية.

➤ إختيار أعضاء فريق التدقيق بناء على القدرات والمؤهلات التي يملكونها وتخول لهم القيام بعملية تدقيق الحسابات.

➤ تشخيص كافة المشاكل المحتملة، وطرق حلها في الوقت الملائم.

➤ توجيه أعضاء فريق التدقيق والإشراف عليهم وتدقيق عملهم من خلال إتباع منهجية زمنية مناسبة.

➤ إعطاء كافة التوجيهات اللازمة للقطاعات المختلفة لعملية تدقيق العمليات.

➤ إنهاء العمل بطريقة ملائمة ووفق منهجية زمنية مناسبة.

الفرع الثالث: أهمية الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط

وتتمثل حسب معايير التدقيق الدولية كالتالي : (شراد 2022-2023، 79)

➤ لقد أشار معيار التدقيق الدولي رقم 240 إلى مسؤولية محافظ الحسابات إتجاه الغش عند تدقيقه للقوائم المالية بأنه : " تطبيق الإجراءات التحليلية من طرف محافظ الحسابات يسمح له بالتعرف على الشركة وبيئتها، وفهم لنظام الرقابة الداخلية كما يسمح له بتحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية الناتجة عن الغش".

➤ كما نص معيار التدقيق الدولي 315 تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من خلال التعرف على الشركة وبيئتها على أنه : " تطبيق الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط يمكن محافظ الحسابات من تحديد العمليات و الأحداث غير العادية، كما أنها تساعده على التعرف على جوانب الشركة التي لم يكن له معرفة بها بالإضافة إلى أنها تمكنه من تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية".

➤ أيضا يشير معيار التدقيق الدولي 300 تخطيط عملية تدقيق القوائم المالية إلى أن: " هدف محافظ الحسابات يتمثل في تخطيط عملية تدقيق الحسابات بحيث يتم أدائها بطريقة فعالة، ويجب أن يلتزم كل من شريك الارتباط وأعضاء فريق الارتباط الرئيسيين الآخرين بتخطيط عملية تدقيق الحسابات."

يمكن القول إذا أن استخدام الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط يساعد محافظ الحسابات على فهم نشاط الشركة والبيئة التي تعمل بها وحقيقة العمليات والأحداث المرتبطة بعملية التدقيق، بالإضافة إلى أن اعتماد الإجراءات التحليلية على المؤشرات والنسب المقارنة مع السنوات السابقة أو مع متوسطات الصناعة، يمكن من تحديد المخاطر المحتملة في الأرصدة المكونة للقوائم المالية، كما أن تطبيقها عند التخطيط لعملية التدفق تساعد محافظ الحسابات في تحديد طبيعة إجراءات التدفق التي يستخدمها للحصول على أدلة الإثبات اللازمة.

المطلب الثاني: مساهمة الإجراءات التحليلية في تحسين جودة القوائم المالية خلال مرحلة التنفيذ

عادة يقوم محافظ الحسابات أثناء عملية التدقيق أو أثناء مرحلة الإختبار بتطبيق الإجراءات التحليلية، حيث تكون الإجراءات التحليلية خلال هذه المرحلة أكثر كفاءة وفعالية وأكثر إقتصادا للوقت إذا ما قورنت بأساليب أخرى.

الفرع الأول: دور الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التنفيذ

يهدف محافظ الحسابات عند تطبيق الإجراءات التحليلية أثناء هذه المرحلة إلى إكتشاف المخالفات في القوائم المالية، حيث يقوم بتحديد الأرصدة التي يكتشف فيها إنحرافات ويحدد من خلالها إجراءات التدقيق وأدلة الإثبات اللازمة للبحث عن سبب هذه الإنحرافات، وبالتالي يعمل على تخفيض الإختبارات التفصيلية المطلوبة للتدقيق أرصدة تلك الحسابات، كما إن تطبيق الإجراءات التحليلية عند البدء في تنفيذ عملية التدقيق يكون

كإجراءات جوهرية من أجل تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية على مستوى القوائم المالية والأرصدة المكونة لها بالإضافة إلى أن الغرض من تطبيقها خلال هذه المرحلة هو تخفيض مخاطر عدم الإكتشاف المرتبط بالقوائم المالية. (شراد 2022-2023، 79)

الفرع الثاني: أهمية الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التنفيذ

تكمن أهمية الإجراءات التحليلية فيما يلي: (شراد 2022-2023، 80)

➤ نص معيار التدقيق الدولي رقم 330 إستجابة المدقق للمخاطر المقيمة، عن استخدام الإجراءات التحليلية الجوهرية يكون ذا أهمية من أجل تخفيض مخاطر التدقيق إلى مستوى منخفض ومقبول، يمكن محافظ الحسابات عند وجود عناصر شاذة الإستخدام إما:

- الإجراءات التفصيلية.
- الجمع بين كل من الإجراءات التحليلية الجوهرية و الإجراءات التفصيلية، من أجل الإستجابة للمخاطر المقيمة.
- كما نص معيار التدقيق الدولي رقم 315 من خلال فقرته رقم 07 على أن: " إجراءات التدقيق المستخدمة من أجل كشف التحريفات الجوهرية على مستوى تأكيدات تشمل كل من الإختبارات التفصيلية والإجراءات التحليلية".
- كما تمكن من تقدير قدرة الشركة على الإستمرار: حيث يستخدم محافظ الحسابات الإجراءات التحليلية كمؤشر عن الصعوبات المالية الشديدة التي يمكن أن تواجهها الشركة محل التدقيق، أين يقوم محافظ الحسابات بتقدير مخاطر التدقيق بإستخدام الإجراءات التحليلية المرتبطة بالفشل المالي و التي تكشف عن قدرة الشركة على الإستمرار.

المطلب الثالث: مساهمة الإجراءات التحليلية في تحسين القوائم المالية خلال المرحلة النهائية

عند الإقتراب من نهاية عملية التدقيق فإنه يتم تطبيق الإجراءات التحليلية لكي تساعد محافظ الحسابات من تحديد ما إذا كانت القوائم المالية المعدة منطقية في ضوء الأدلة التي تم جمعها خلال عملية التدقيق، حيث أنه خلال هذه المرحلة يتم استعراض شامل لكل العلاقات غير المتوقعة.

الفرع الأول: دور الإجراءات التحليلية خلال المرحلة النهائية

الإجراءات التحليلية في المرحلة الأخيرة تتمثل في عمل محافظ الحسابات في قراءة القوائم المالية والملاحظات والمعلومات الملحقة بها لغرض: (شراد 2022-2023، 80)

- بحث مدى كفاية أدلة الإثبات التي قام بجمعها و التي تخص الأرصدة التي اعتبرها غير عادية في مرحلة تخطيطه لعملية التدقيق.
- التوصل إلى أرصدة الحسابات أو العلاقات الغير عادية، و المخالفات في القوائم المالية التي لم يسبق له تحديدها.
- الحكم على سلامة القوائم المالية ككل و كفاية الإفصاح فيها عن حقيقة نشاط الشركة و ما أظهرته من نتائج خلال الفترة المالية محل التدقيق ، بالإضافة إلى الحكم على حقيقة مركزها المالي في نهاية الفترة و التأكد من إمكانيتها على الإستمرار.
- يتوصل محافظ الحسابات لنظرة موضوعية أخيرة على القوائم المالية التي قام بتدقيقها عند تطبيقه للإجراءات التحليلية في نهاية عملية التدقيق.

الفرع الثاني: أهمية الإجراءات التحليلية خلال المرحلة النهائية

تكمن فيما يلي: (شراد 2022-2023، 81)

- أشار المعيار الأمريكي رقم 56 الصادر من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، أن الإجراءات التحليلية مطلوبة بشكل جوهري في مرحلتي

التخطيط و التقييم النهائي لعملية التدقيق من أجل تقييم مدى كفاية الإفصاح في القوائم المالية.

➤ تمكن محافظ الحسابات من الإشارة إلى الأخطاء المحتملة في القوائم المالية: إن وجود فروق كبيرة متوقعة و غير متوقعة بين المعلومات المالية التي يقوم محافظ الحسابات بتدقيقها و المعلومات المستخدمة في إجراء المقارنة تسمى بالتقلبات غير عادية، و تشير هذه الفروق الجوهرية إلى احتمال وجود أخطاء أو مخالفات، فعندما يكتشف محافظ الحسابات وجود فروق كبيرة يجب عليه أن يتعرف على السبب، و التأكد من أن هذا الفرق يرجع لسبب إقتصادي أو تغير في السياسات المحاسبية و ليس نتيجة لوجود خطأ أو مخالفة.

➤ تمكن محافظ الحسابات أن يحدد ما إذا كانت التوضيحات والتفسيرات والأدلة التي تم جمعها توفر دليلا كافيا بالنسبة للمستوى المرغوب من التأكيد الذي يهدف إليه، ذلك من خلال الإستفسار من مسؤولي الشركة عن الأسباب المحتملة للتغيرات غير العادية بالإضافة للتدقيق التفصيلي ثم مقارنة النتائج المحصل عليها مع تنبؤات محافظ الحسابات الناتجة عن الإجراءات التحليلية.

➤ يعد تنفيذ الإجراءات التحليلية عند الإنتهاء من عملية التدقيق أمرا مفيدا لإجراء تدقيق نهائي عن التحريفات الجوهرية أو المشاكل المالية التي يتم ملاحظتها خلال المراحل السابقة و لمساعدة محافظ الحسابات على إلقاء نظرة موضوعية نهائية للقوائم المالية. وبالتالي فإنه يمكن القول أن تطبيق الإجراءات التحليلية خلال المرحلة النهائية تعتبر دليلا أساسيا لدعم ملاءمة و عدالة عرض أرصدة الحسابات التي تم تنفيذ الإجراءات التحليلية عليها.

➤ كما يمكن استخدام الإجراءات كمؤشر على الصعوبات المالية التي يمكن أن تواجهها الشركة، و توقع احتمالات الفشل المالي وبالتالي عدم قدرتها على الإستمرار لفترة قادمة

من خلال نموذج ألتمان Altman المعدل للتنبؤ بإفلاس الشركات، و نموذج sherrod اللذان يأخذان الصيغة التالية:

- نموذج ألتمان Altman المعدل للتنبؤ بإفلاس الشركات : يأخذ المعادلة الآتية:
(ضامن 2020، 217)

$$Z = 0,717X_1 + 0,847X_2 + 3,107X_3 + 0,420X_4 + 0,998X_5$$

حيث تمثل نسب x ما يلي:

X_1 = رأس المال العامل إلى مجموع الأصول الملموسة.

X_2 = الأرباح المحتجزة إلى مجموع الأصول الملموسة .

X_3 = الأرباح قبل فوائد و الضرائب إلى مجموع الأصول الملموسة.

X_4 = القيمة الدفترية لحقوق المساهمين إلى مجموع الخصوم .

X_5 = صافي المبيعات إلى مجموع الأصول الملموسة.

فإذا كانت قيمة Z أقل من (1,20) فإن المؤسسة تكون في المنطقة الحمراء أي أن احتمال إفلاسها يكون كبيراً، أما إذا كانت قيمة Z أكبر من (2,90) فإن المؤسسة تكون في المنطقة الخضراء وهي تعتبر مؤسسة ناجحة، أما إذا كانت قيمة Z بين هاتين القيمتين فإن المؤسسة تقع في المنطقة الرمادية أي يصعب الحكم عليها.

- نموذج Sherrod 1987 : يعتبر نموذج Sherrod أحد أهم النماذج

للتنبؤ بالفشل المالي ، و يعتمد النموذج على ستة مؤشرات مالية مستقلة،

حسب الصيغة التالية: (عساوس و مراد 2021، 148-149)

$$Z = 17X_1 + 9X_2 + 3,5X_3 + 20X_4 + 1,2X_5 + 0,10X_6$$

حيث تمثل نسبة X مايلي:

X_1 = رأس المال العامل إلى مجموع الأصول.

X_2 = الأصول النقدية إلى مجموع الأصول.

X_3 = مجموع حقوق المساهمين إلى مجموع الأصول.

X4 = الأرباح قبل الفوائد و الضرائب إلى مجموع الأصول.

X5 = مجموع الأصول إلى مجموع المطلوبات.

X6 = مجموع حقوق المساهمين إلى الأصول الثابتة الملموسة.

و بناءا على عدد نقاط Z ، يجري تصنيف الشركات الى خمس فئات حسب قدرتها على الإستمرار، و هذه الفئات هي:

Z أكبر أو تساوي 25 الشركة غير معرضة لمخاطر التعثر والإفلاس.

Z بين 20 و 25 احتمال قليل للتعرض لمخاطر التعثر والإفلاس

Z بين 5 و 20 يصعب التنبؤ بمخاطر التعثر والإفلاس .

Z بين 5 و -5 الشركة معرضة لمخاطر التعثر والإفلاس .

Z اقل من -5 الشركة معرضة بشكل كبير لمخاطر التعثر والإفلاس.

خلاصة الفصل الأول

من خلال ما تم التطرق إليه في هذا الفصل، تم التوصل إلى أن معايير التدقيق الجزائرية تعتبر الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها محافظ الحسابات خلال عملية التدقيق، لذا فقد أصبح تطبيق معايير التدقيق أمرا ضروريا للحاق بركب الدول المتقدمة في مجال مهنة التدقيق، خاصة بعد توجه الكثير من الدول نحو تبني معايير تدقيق محلية، كونها تسهل وتنظم عمل محافظ الحسابات و توفر له مجموعة من الإرشادات التي تغطي كافة الجوانب المختلفة لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر، وتمكنه من إتباع منهجية تدقيق منتظمة باستخدام إجراءات متعارف عليها، والتي من بينها الإجراءات التحليلية كونها تعد أداة رئيسة في التدقيق الخارجي ودورها الكبير في إكتشاف الأخطاء الجوهرية وتضييق نطاق الإختبار التي يقوم بها محافظ الحسابات بغية دعم رأيه حول ملاءمة وعدالة القوائم المالية، فهي تعزز من مصداقية القوائم المالي وتحسن جودتها.

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي

-دراسة حالة مؤسسة الكهرباء

المنزلية -دوميليك-

تمهيد

لقد سبق وأن تطرقنا لموضوع الدراسة من الجانب النظري، وبغرض التعرف على تطبيق إجراءات التدقيق ميدانيا، لابد من إسقاط ذلك في الجانب التطبيقي، من خلال دراسة ميدانية لمؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك، للوقوف على مدى أهمية الإجراءات التحليلية في ضمان جودة القوائم المالية، من خلال تحليل عدة وثائق ممنوحة من طرف إدارة الشركة .

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك

المبحث الثاني: استخدام الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط و التنفيذ و

المرحلة النهائية

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى تقديم نظرة شاملة عن مؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك، المتواجدة في دائرة عين الطويلة ولاية خنشلة، بغية توضيح أهمية نشاطاتها ومهامها، وهذا بالإعتماد على مصادر المعلومات المقدمة من طرف إدارة الشركة، و في هذا المبحث سنقوم بتسليط الضوء على العناصر التالية: نشأة وتعريف الشركة، و مخططها التنظيمي، تحليل SWOT للشركة، خطة إنعاشها و غيرها.

المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك

من خلال هذا المطلب سنقدم نبذة عامة عن تأسيس الشركة و كذا إعداد بطاقة تقنية لها.

الفرع الأول: نشأة شركة دوميليك للكهرباء المنزلية

مؤسسة الكهرباء المنزلية، المعروفة بإسم دوميليك، تأسست في جانفي 1999 ومع ذلك، بدأت نشاطها قبل أربعة عشر عامًا. تتخصص في تصنيع الأجهزة الكهربائية للتركيبات المنزلية مثل: المفاتيح الكهربائية، ومقابس الكهرباء، ومقابس التلفاز، وغيرها، حيث تم إعادة هيكلة الشركة عن طريق فصل نفسها عن شركة إينال التابعة لشركة سونيليك، و بلغ رأس مالها 338.000.000 دينار جزائري، وفي سنة 2001 أصبحت جميع أسهم دوميليك مملوكة من طرف شركة SGP ويرأسها السيد بوشارب بولنوار، وفي سنة 2007 زاد رأس مال الشركة بعد إعادة تقييم أصولها الثابتة، أما في 2013 أصبحت جميع أسهم دوميليك مملوكة لمجموعة ELEC EL الجزائر، حيث وصلت كذلك قواها العاملة خلال سنة 2014 حوالي 74 عميلا.

الفرع الثاني: تقديم لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية

أولاً: بطاقة تقنية للمؤسسة

سيتم تقديم بطاقة تقنية عن شركة دوميليك للكهرباء المنزلية على النحو التالي:

1- طبيعة النشاط: تصنيع المعدات الكهربائية للتركيب المنزلي (المفاتيح، المآخذ، المقابس، قواطع الدائرة، كابلات الكهرباء الرئيسية، شرائط التوصيل، شرائط الطاقة ، وغيرها).

2-الموقع: تتواجد بدائرة عين الطويلة التي تقع على بعد 30 كيلومتر من ولاية خنشلة، على بعد حوالي 100 كيلومتر من مطاري باتنة و 80 من مطار تبسة، وعلى بعد 130 كيلومتر من مطار قسنطينة، وعلى بعد 230 كيلومتر من ميناء عنابة.

3-المساحة: المساحة الإجمالية 78570 م² منها 32266 م² تم تقسيمها على النحو الآتي:

15384 م² حظائر الإنتاج، 1254 م² مبنى إداري، 332,72 م² خدمات، 646 م² مقصف، 282,98 م² آخرون، 12550 م² الطرق و مناطق التخليص، 840 م² خصت ل 10 أماكن إقامة فردية، 472 م² خصت ل 5 أماكن فردية.

4-طاقة الإنتاج: 10.000.000 وحدة/السنة.

5-الطاقة التشغيلية: يقدر عمال شركة دوميليك للكهرباء المنزلية ب 109 عاملا.

6- تشكيلة منتجات شركة دوميليك:

➤ المفاتيح.

➤ قواطع

➤ مآخذ

➤ المقابس.

➤ الشرائط.

➤ الصناديق.

➤ أسلاك الكهرباء وشرائط الطاقة.

➤ علب التجويف.

ثانيا: المهن والإمكانات الصناعية لدوميليك

1-المهن:

➤ تصنيع الملحقات البلاستيكية التي يصل وزنها إلى 250 غرام.

➤ تصنيع الأجزاء الميكانيكية والمسامير.

- تصنيع المخالب والخلايا والميزان وحامل البداية والشرايح والمحطات والمسامير والصواميل.
- اللازمة للمنتجات المصنعة من قبل الشركة.
- تجميع المفاتيح والمآخذ والشرايط و أسلاك الكهرباء وشرايط الطاقة.
- مراقبة جودة منتجات الشركة.
- تسويق المنتجات المصنعة من قبل الشركة والمنتجات المصنعة من قبل الشركات المحفظة وكذلك كافة المنتجات الكهربائية التي تدخل في تركيب المباني.

2-إمكانيات الإنتاج:

يتكون المصنع من:

- ورشة التخريم والتقسيم و الخيوط بقدة إنتاجية 24.000.000 قطعة/السنة.
- ورشة قطع بطاقة 200 طن/السنة.
- ورشة الخراطة بطاقة إنتاجية 7 مليون قطعة/السنة.
- ورشة حقن البلاستيك تحتوي على 18 مكبس بقدره إجمالية 1,620 طن/ السنة.
- ورشة تصنيع القضبان بقدره 800.000 قطعة/ السنة.
- ورشة التجميع والتعبئة والتغليف، تبلغ القدرة الإجمالية لورشة التجميع 6.000.000 وحدة.

ثالثا: المعدات الرئيسية لورش الإنتاج

ملخص في الجدول الآتي:

الجدول رقم (02): المعدات الرئيسية لورشة الإنتاج

معدات	ورش العمل
18 ماكينة حقن 90 T + مكبس 250 T ، 03 الكاسرات	بلاستيك
05 فاريوماتيك 9T ، 01 محطة إزالة الشحوم	تحول
03 مكابس 2×200 kn ، 01 آلة القطع المقوسة	قطع
02 مكابس ذات رأس بارد، 01 آلة تقسيم الرأس، 01 ماكينة لف الخيوط	مسامير
01 آلة التآكل الكهربائي، 03 آلات طحن، 02 طلقة، 01 مبراة، متنوع	صيانة
13 جهاز إختبار	معمل

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامدا على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: سياسة وأهداف وتحليل SWOT لمؤسسة دوميليك

من خلال هذا الجزء سنتطرق أهداف وسياسات شركة دوميليك والعوامل التي ساعدتها

في النجاح من خلال ما يلي:

الفرع الأول: سياسة شركة دوميليك للكهرباء المنزلية:

ان تطور السياسة التجارية للشركة هو انعكاس لوضعيتها المالية وقدرتها الانتاجية الجيدة ويمكننا تبين ذلك من خلال اتباعها النقاط التالية:

- خلق بيئة عمل مبنية على الثقة و الالتزام المتبادل.
- تكوين الحافز الكافي لدى الموظف لتحقيق اهداف الشركة ونجاحها.
- تعزيز ثقافة الاستماع للعملاء ومعالجة كل الشكاوى بعناية.
- صيانة بنية الانتاج بشكل دوري.

الفرع الثاني: أهداف مؤسسة دوميليك

شركة دوملاك لها دور مهم في الجانب الإقتصادي على المستوى المحلي والوطني، وتسعى لتعزيز هذا الدور والحفاظ عليه من خلال تحديد مجموعة من الأهداف:

- الإرتقاء باداء الشركة الى افضل مستويات الانتاجية.
- توفير مناصب الشغل.

- دعم وتعزيز الناتج الداخلي الخام للبلاد.
- تزويد زبائنها بمنتجات ذات جودة وموثوقية عالية.
- إستمرارية الشركة من خلال تحقيقها لعوائد.
- التقليل من البطالة.
- توسيع نشاط الشركة.

الفرع الثالث : تحليل swot (نقاط القوة، نقاط الضعف، الفرص، التهديدات)

الشكل رقم (01): تحليل swot للشركة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق الشركة

مما سبق في تحليل SWOT تم توضيح التهديدات ونقاط الضعف المتعلقة بشركة دوميليك للكهرباء المنزلية ما دفعها لإنجاز خطة إنعاش والمتمثلة فيما يلي:

➤ تخطط الدولة لبناء 265 ألف منزل، تسعة في عام 2013 ونفس العدد في 2014، وهذا البرنامج المهم لا يمكن ترجمته فضلا عن السوق المزدهرة لشركة دوميليك التي تصنع المعدات الكهربائية اللازمة لتجهيز المنازل.

➤ بمتوسط معدل تسليم يبلغ 100.000 وحدة سكنية سنويا ومع مراعاة توفير المعدات الكهربائية التي تتطلبها مواصفات وزارة الإسكان، بقدر هذا الطلب بنحو 6.000.000 وحدة سنويا.

➤ إضافة إلى الحاجة الناجمة عن المرافق الجماعية، تطوير و إعادة تأهيل المنشآت القديمة، وقد قدر الطلب الإضافي بنسبة 20% ليصل إجمالي الطلب إلى أكثر من 7.200.000 وحدة يمكن توزيعها على النحو الآتي:

- 2.850.000 وحدة لكل منتج (مفاتيح ومقابس)
- 4.300.000 وحدة لكل من المنتجات الأخرى (شرائط التوصيل وصناديق التثبيت المتساوية)

➤ كجزء من التعاقد من الباطن بين SGP، تخطط دوميليك لتصنيع أذرع و أزرار الرادياتير المخصصة ل ENIEM و SONARIC (التشغيل والتنفيذ مع SON).

➤ في إطار تلبية إحتياجات شركات محفظة ENIE (SGP INDELEC و ENIEM و SONARIC)، تخطط دوميليك لتصنيع أسلاك قطاع 2P و 300.000 (2P+T سلك/سنة)، وتخطط شركات أخرى في نفس القطاع لتصنيع 400.000 قطة/سنة.

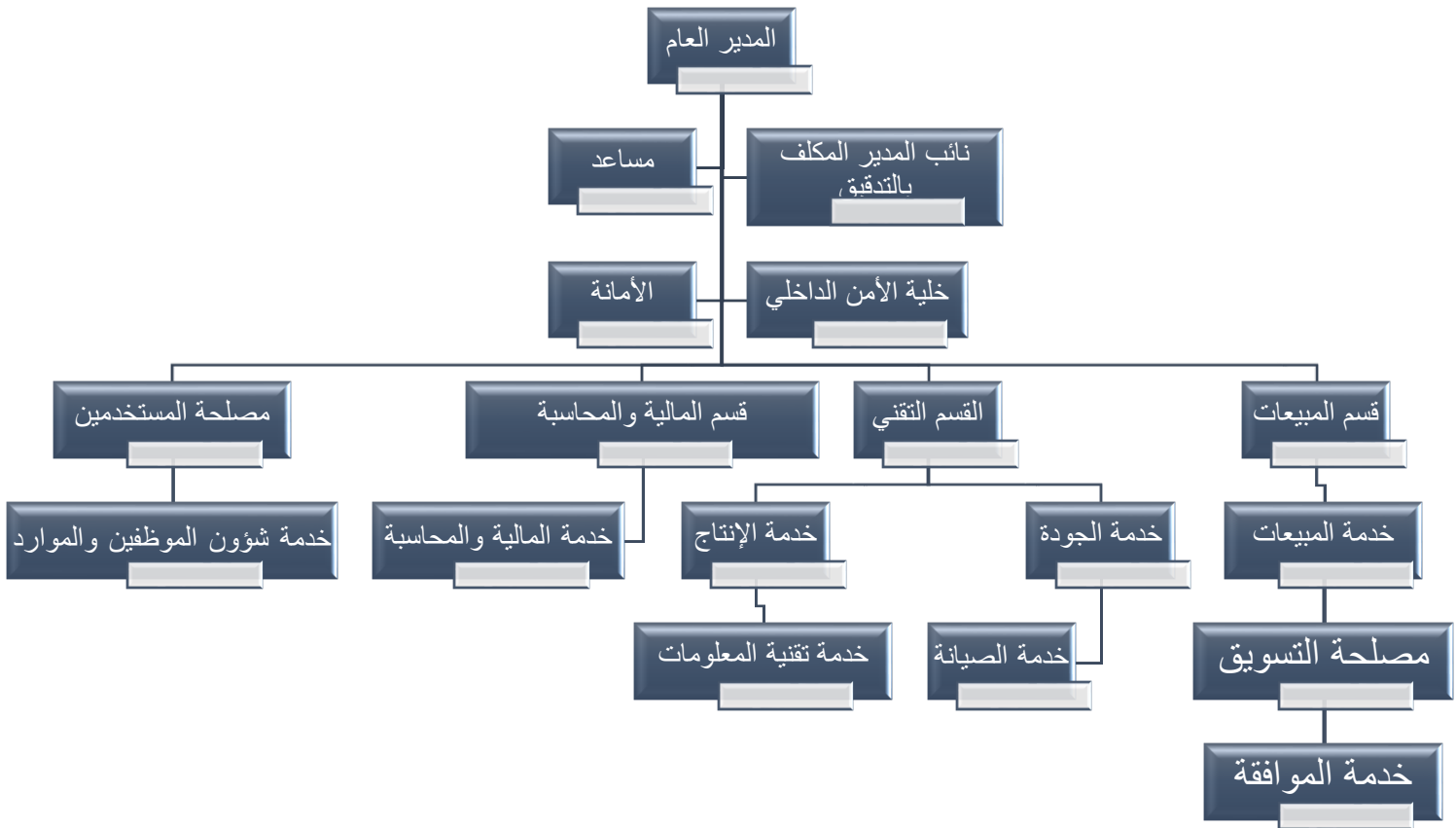
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة دوميليك

يعرف الهيكل التنظيمي بأنه الخريطة التنظيمية التي تعنى بتقسيم النشاطات المختلفة في المنشأة وتحديد المسؤوليات على المصالح و التي تؤدي لتحقيق الأهداف الموضوعة بأفضل الطرق، ومن خلال هذا المطلب سنعرض الهيكل التنظيمي لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية.

الفرع الأول: عرض الهيكل التنظيمي لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية

تعتمد الشركة على الهيكل التنظيمي الذي من خلاله يتم تحديد نطاق السلطة، و أيضًا الواجبات الخاصة بالمنظمة وكافة العاملين بهذه المؤسسة، وسيتم تحديد الهيكل التنظيمي للشركة محل الدراسة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لشركة دوميليك لعام 2017



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق الشركة

الفرع الثاني: تحليل الهيكل التنظيمي لشركة دوميليك

سنكتفي بتحليل الأقسام الأهم

1-المدير العام: يمثل السلطة العليا في الشركة وهو المسؤول الأول في الإدارة حيث يقوم بالمهام التالية:

- إصدار التوجيهات للموظفين ومحاسبتهم على كافة الأمور.
- التعرف على كافة مشكلات الموظفين والعمل على حلها.
- مسؤول عن أوضاع المؤسسة المالية.
- المسؤول الأول عن مقدار وحجم الأرباح والمبيعات.
- التعرف على نظام العمل وتحقيق الجودة وحفظ و سلامة المؤسسة.
- يسند إليه وضع الخطط والإشراف على مدى تنفيذها من قبل العمال والموظفين.
- يراقب ويحلل التقارير التي ترفع إليه بشكل دوري، مع مقارنتها بنظام العمل الفعلي.
- يعتبر الممثل و الوجه الرئيسي للشركة في أية ندوات و إجتماعات خارجية للمؤسسة.
- له الصلاحيات التي تتعلق باتخاذ قرارات تنفذ بشكل نهائي.

2-نائب المدير المكلف بالتدقيق: هو الشخص المعني بإعداد وتحليل التقارير المالية للشركة، وأداء مهام المراجعة الأساسية تحت إشراف كبير المدققين، حيث يقوم أيضا بعدة مهام تتمثل في:

- مراجعة السياسات والإجراءات التشغيلية لصاحب العمل أو العميل لتحديد مدى فعاليتها (عادة ما يفوض كبار المدققين هذه المهمة، وغيرها من المهام كتحليل الخطوط العريضة لمسؤوليات الموظفين وهيكل الأجور لمساعدتي التدقيق بناء على خبراتهم، ليقوموا بعد ذلك برفع تقاريرهم إليهم لإبلاغهم بالنتائج التي توصلوا إليها).
- مساعدة صاحب العمل أو العميل -من خلال فهمه لقانون الضرائب- على الامتثال للوائح الضريبية الخاصة بصناعة مؤسسته.

- إعداد وتحليل السجلات المالية وضمان دقتها بنسبة 100 بالمائة.
 - تقييم التقارير المالية والميزانية لتحديد نقاط القوة التشغيلية والمجالات التي تحتاج إلى تحسين.
 - إعداد خطط عمل موصى بها وتقديمها إلى كبير المدققين.
- 3- قسم المبيعات:** يلعب قسم المبيعات دورا هاما في سير العمل، حيث أنه يؤثر بشكل كبير في مدى نجاح المؤسسة، ومن أبرز مهامه ما يلي:
- العمل على تحقيق أهداف المؤسسة بشكل كامل فيما يتعلق بعمليات التوزيع وتحقيق مبيعات وأرباح مرتفعة.
 - التأكد من أن الأهداف التي تسعى إليها الإدارة العليا في الشركة واقعية وقابلة للتنفيذ.
 - ابتكار الاستراتيجيات ووضع الخطط الفعالة التي تساعد على تحقيق أهداف المؤسسة فيما يخص المبيعات.
 - تحديد خصائص العملاء المحتملين والبحث عن طرق جذب مزيد من العملاء إلى الشركة.
 - اقتراح وسائل تساعد على الترويج للمنتجات وللعلامة التجارية، لجذب مستهلكين أكثر وبالتالي تحقيق أرباح أكبر.
 - أداء خدمات ما بعد البيع بشكل فعال للحفاظ على العملاء وولائهم للمؤسسة، وتعزيز العلاقات مع عملاء آخرين لجذبهم للتعامل مع المؤسسة.

وينقسم إلى: خدمة المبيعات، و مصلحة التسويق، و خدمة الموافقة

4- قسم المالية والمحاسبة:

من أهم الأقسام التي تساهم بشكل كبير في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للشركة يتواجد على مستواه خدمة المالية والمحاسبة فقط ومن مهامه:

- وضع الإجراءات والسياسات المناسبة للحفاظ على التميز والجودة والكفاءة التشغيلية.
 - الموافقة على الفواتير بعد تدقيقها من خلال نظام يضمن الدقة التامة وفقاً للمبادئ المحاسبية المعتمدة.
 - مراقبة الإيرادات والمصروفات بصورة دورية، فذلك يضمن عدم وجود حالات إختلاس أو غش وتزوير.
 - مراقبة الرواتب والتسويات والمراجعات بالإضافة لتحليل الحسابات والقيود المحاسبية.
 - الموافقة على القيود المحاسبية للمعاملات ذات الصلة بالمشاريع.
 - مراجعة إجراءات الشركة بصورة تضمن تلبية متطلبات الميزانية وإجراء التخطيط الدقيق ورفع التقارير في الوقت المناسب.
- كما يوجد مصلحة المستخدمين وكذا القسم التقني المكون من خدمة الجودة، والصيانة وخدمة الإنتاج وخدمة تقنية المعلومات ، دون ننسى خلية الأمن الداخلي.

المبحث الثاني: استخدام الإجراءات التحليلية خلال مراحل التدقيق الثلاثة (التخطيط، التنفيذ، النهائية)

تعد الإجراءات التحليلية من بين أهم الأدوات المستخدمة من طرف محافظ الحسابات باعتبارها تساهم في الرفع من من كفاءة أداء عملية التدقيق، ما يضمن كذلك جودة القوائم المالية، ومن خلال هذا المبحث سنكتفي بالتطرق لبعض أدوات الإجراءات التحليلية فقط نظرا لنطاقها الواسع خلال مراحل التدقيق الثالثة.

المطلب الأول: استخدام الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط

خلال هذا الجزء سنوضح أهم خطوات الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط التي يتبعها محافظ الحسابات في فهم جميع جوانب الشركة، وكذا تقييم نظام رقابتها الداخلية، للتأكد من صحة قوائمها المالية.

الفرع الأول: فهم أعمال الشركة وتقييم نظام رقابتها الداخلية كأحد أساليب الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط

من خلال هذا الفرع سنوضح أهم الخطوات التي يتبعها محافظ الحسابات في فهم جميع الجوانب الخاصة بالشركة وتقييم نظام رقابتها الداخلية للوصول لرأي حول سلامة قوائمها.

أولاً: فهم أعمال شركة الكهرباء المنزلية دوميليك

تعتبر الإجراءات التحليلية عند بدأ عملية المراجعة إلزامية في هذه المرحلة، وذلك للوقوف حول بيئة المنشأة و نمط التسيير داخلها.

1-التحقق من تعيينه كمحافظ الحسابات:

أحاطت الجمعية العامة العادية لركة دوميليك المنعقدة في 02 أبريل 2022 علما بإنهاء الولاية الثانية للمدقق القانوني عبد الكرم.

بناء على المرسوم التنفيذي رقم 32/11 تاريخ 27 يناير 2011 المتعلق بإجراءات تعيين مراقبي الحسابات ولاحقا:

وفي القرار رقم 02 من محضر مجلس الإدارة رقم 2022/02 بتاريخ 2022/12/03 وفي محضر لجنة فتح العروض وتقييم العروض رقم CEOAM/2023/001 بتاريخ 2022/11/03.

في تصنيف السيد محمد ياسين كما يظهر في محضر لجنة فتح العروض وتقييم العروض رقم CEOAM/2023/001 بتاريخ 2022/11/03.

نظرا للعرض المالي المنخفض المقدم من محمد ياسين، يقرر مع الأخذ في الاعتبار الوضع المالي الحرج لشركة دوميليك، تعيين السيد محمد ياسين كمدقق حسابات لركة دوميليك لمدة ثلاثة سنوات ابتداء من السنة المالية 2022.

2-رسالة مهمة: بعد الإنتهاء من الإتفاق على شروط المهمة ينبغي تدوينها كتابيا في وثيقة تسمى برسالة المهمة تتضمن وفقا لمعيار التدقيق الجزائري 210 الفقرة 09 العناصر الآتية :

- هدف ونطاق تدقيق القوائم المالية.
- مسؤوليات محافظ الحسابات ومسؤوليات إدارة الشركة.
- المرجع المحاسبي المطبق في إعداد القوائم المالية.
- التواصل مع محافظ الحسابات السابق.
- الحصول على بيانات أولية للشركة كالقانون الداخلي وغيرها.

وقد تمت الإشارة من خلال نتائج تقييم معلومات شركة الكهرباء المنزلية دوميليك إلى مدى سلامة ونزاهة إدارتها، وأن محافظ الحسابات له الإمكانيت اللازمة لتدقيق هذه الشركة،

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي -دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية -دوميليك-

وأنة لا يوجد أي ظرف يمس باستقلاليتها،وعليه تم القبول المهمة بشركة دوميليك للكهرباء المنزلية.(بناء على تصريحات السيد علي خلاف)

❖ قام محافظ الحسابات بعد الإتفاق والتعاقد بالحصول على معلومات مبدئية تخص الشركة سنذكرها من خلال الجدول الآتي: (بناء على تصريحات السيد مساعد التنظيم والجودة علي خلاف)

الجدول رقم (03): معلومات عن شركة الكهرباء المنزلية دوميليك

الإسم التجاري	EPE DOMELEC Spa
العنوان	ص.ب، 37 عين طويلة
الجنسية	جزائرية
رأس المال	338.000.000 دج
الشكل القانوني	شركة ذات أسهم
الرمز البريدي	40005
البريد الإلكتروني	contact@domelec-dz.com
الموقع الإلكتروني	www.domelec-dz.com
البلدية/الولاية	عين طويلة/خنشلة
هاتف/ الفاكس	213 032780076
رقم الهاتف	0560175516
رقم هاتف الخدمة التجارية	0560189572

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على وثائق الشركة

كما قام محافظ الحسابات أيضا بالإطلاع على الدفاتر والسجلات المحاسبية والميزانيات والقوائم المالية للسنوات السابقة وغيرها.

ثانيا: تقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة

وفق مرحلتين:

1-دراسة نظام الرقابة الداخلية المصمم (الموضوع): في هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بجمع المعلومات والبيانات الدالة عن نظام الرقابة الداخلية ومكوناته وإجراءات الرقابية الموضوعة للتأكد من كفايتها وجودتها، باستخدام طرق متعارف عليها كأسلوب خرائط التدفق، الإستقصاء و غيرها، وقد توصل محافظ الحسابات على أن الإجراءات الرقابية مصصمة وموضوع لغرض منع وقوع الأخطاء وكذا اكتشافها في حال حدوثها، وعليه يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلي الخاص بالشركة مطبق بنسبة كبيرة وجيد التصميم. (بناء على تصريحات مساعد التنظيم السيد علي خلاف عبد الباقي)

2-فحص ودراسة مدى الإلتزام بالإجراءات الرقابية: في هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بالتأكد من تطبيق وتنفيذ مقاييس الإجراءات الرقابية طبقا لما هو موضوع ومقرر لها وفق الطريقة الصحيحة المحددة من قبل أشخاص محددین، ومن بين الإجراءات التي يستعان بها للقيام بهذا العمل ما يلي:

- معرفة مدى وجود نزاهة وقيم الأخلاقية لدى العاملين في المؤسسة من جهة، ومن جهة أخرى كفاءة الهيكل التنظيمي حسب مبدأ الفصل بين مهام وواجبات العمال ومستوياتهم وكفاءتهم (مدى تفهم العمال لواجباتهم ومسؤولياتهم).
- تفتيش الوثائق والتقارير كدليل على أداء الموظفين لأعمالهم و الإلتزامهم بالإجراءات الرقابية.
- ملاحظة أو تكرار تطبيق بعض أنظمة الرقابة المحددة.
- تتبع معاملة أو إثنين عبر نظام المعلومات ذو العلاقة بإعداد التقارير المالية.
- مدى تناسق الوظائف و الإستقلال الوظيفي بين مهام الأقسام.

الفرع الثاني: استخدام أسلوب المقارنات للقوائم المالية لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية كأحد أدوات الإجراءات التحليلية

من خلال هذا الفرع سنتطرق لتوضيح أسلوب المقارنات للقوائم المالية لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك، والذي يستخدمه محافظ الحسابات كأحد أدوات الإجراءات التحليلية خلال هذه المرحلة، بغية أخذ نظرة شاملة حول توجه الشركة.

أولاً: مقارنة القوائم المالية بقوائم لفترات سابقة (التحليل الرأسي)

في هذه المرحلة سيقوم محافظ الحسابات بإلقاء نظرة شاملة للقوائم المالية السابقة لسنة محل التدقيق (2022) من أجل أخذ فكرة عامة حول التغيرات التي طرأت.

1- جانب الأصول لشركة دوميليك من 2019 إلى 2021: من خلال الجدول التالي سنعرض جانب الأصول لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك.

الجدول رقم (04) : جانب الأصول لسنوات من 2019 إلى 2021 الوحدة: دج

السنة 2021		السنة 2020		السنة 2019		الأصول
النسبة %	المبالغ الصافية	النسبة %	المبالغ الصافية	النسبة %	المبالغ الصافية	
						الأصول غير الجارية
						أصول ثابتة
44,41	266353310,71	44,03	266353310,71	13,20	51070500,00	الأراضي
4,09	24526295,25	4,96	30028522,32	9,31	36026196,10	المباني
34,57	207317181,68	33,70	203833111,75	57,00	22066162,47	الأصول الملموسة الأخرى
		3,70	22349000,00			الأصول قيد التنفيذ
0,43	2600786,22	0,43	2607663,19	0,65	2521324,14	الأصول الضريبية المؤجلة
83,50	500797573,86	86,82	525171607,97	80,16	310284182,71	مجموع أصول غير جارية
						الأصول الجارية
10,86	65146765,58	11,20	67703414,39	18,14	70209636,47	الأسهم والمستحقات

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي -دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية -دوميليك-

						المستحقات والإستخدامات المماثلة
0,19	1131546,91	0,19	1131546,91	1,08	4174912,75	العملاء
0,08	454091,72	0,08	454091,72	0,04	141000,00	مدينون آخرون
0,10	612518,04	0,11	707372,47	0,30	1145776,00	الضرائب وما شابه ذلك
						الخبزينة وما شبهها
5,27	31561950,33	1,60	9715564,17	0,28	1119168,46	الخبزينة
16,5	98906872,58	13,18	79711989,66	19,84	76790494,45	مجموع الأصول الجارية
100	599704446,4	100	604883597,63	100	387074677,16	إجمالي الأصول
	4					

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملاحق رقم (01-02)

التعليق على الجدول:

➤ مجموعة الأصول غير الجارية يمثل أكبر وزن نسبي في مجموع الأصول خلال سنتي 2020 حيث قدر بـ 86,82% و 2021 بنسبة 83,50% ، أما الأصول الجارية أقل نسبة بحيث خلال سنتي 2020 و 2021 على التوالي 13,18% و 16,5% على غرار سنة 2019 مجموع الأصول غير الجارية أقل من سنتي 2020 و 2021 بوزن نسبي مقدر بـ 80,16% بسبب إنخفاض نسبة المباني مايدل على أن المؤسسة قامت باهلاكها، بينما عرفت أكبر وزن نسبي في الأصول الجارية مقارنة بسنة 2020 و 2021 حيث قدر بـ 19,84%.

➤ بند الأصول الملموسة الأخرى كان صاحب أكبر وزن نسبي في الأصول غير الجارية في عام 2019 كما عرف إنخفاضا خلال سنتي 2020 و 2021.

➤ احتل بند الأسهم والمستحقات أكبر وزن نسبي في مجموعة الأصول الجارية سنة 2019 حيث قدر بـ 18,14% وعرف إنخفاضا خلال السنوات الأخرى على التوالي، أما الخبزينة خلال سنة 2019 عرفت إنخفاضا قدر بـ 0,28% ما يدل على تسديد المؤسسة لبعض ديونها، و إرتقاعا خلال سنتي 2020 و 2021 على التوالي

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي -دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية -دوميليك-

وبأكبر وزن سنة 2021 قدر ب 5,27% ، ما يدل على أن شركة دوميليك للكهرباء المنزلية لها مستحقات لدى زبائنها واستطاعت تحصيل جزء منها خلال سنة 2021.

ما يوصل إليه محافظ الحسابات أن هناك زيادة في معدل الأصول غير الجارية على غرار الأصول الجارية دليل على أن المؤسسة تنفق كثيرا في إعادة التجهيز.

2- جانب الخصوم لشركة من 2019 إلى 2021: من خلال الجدول التالي سنعرض جانب الخصوم لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك.

الجدول رقم (05) : جانب الخصوم لسنوات من 2019 إلى 2021 الوحدة: دج

السنة 2021		السنة 2020		السنة 2019		الخصوم
النسبة	المبالغ الصافية	النسبة	المبالغ الصافية	النسبة	المبالغ الصافية	
						رؤوس الأموال
56,36	338000000,00	55,87	338000000,00	87,32	338000000,00	رأس المال المصدر
		30,08	181962461,60	47,00	181962461,60	رأس المال غير المطلوب
31,24	187396185,13	0,9	5433723,53	1,40	5433723,53	الإحتياجات
29,24	175384450,00	29	175384450,00	45,31	175384450,00	مساهمات أخرى
0,35	2132562,86	0,14	840684,92	(14,52)	-56238631,77	النتيجة الصافية
(72,82)	-436756817,75	(72,34)	-437597502,67	(149,45)	-578493627,84	ترحيل من جديد
44,38	266156380,24	43,65	264023817,38	17,06	66048375,52	المجموع
						خصوم غير الجارية

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي -دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية -دوميليك-

52,30	313645613,96	51,85	313645613,96	63,73	246664216,64	القروض والديون المالية
0,06	378055,60	0,06	378055,60	0,10	378055,60	الديون الأخرى غير الجارية
2,24	13384784,93	2,22	13414684,78	3,18	12299952,87	المخصصات والإرادات المعترف بها مقدما
54,60	327408454,49	54,13	327438354,34	67,01	259342225,11	مجموع الخصوم غير الجارية
						الخصوم الجارية
0,60	3651462,82	0,36	2147052,57	7,00	27090943,41	حسابات قابلة للدفع
0,25	1522429,32	0,26	1583976,91	2,63	10188279,79	الضرائب
0,16	965719,57	1,60	9690396,43	6,30	24404853,33	ديون أخرى
1,02	6139611,71	2,22	13421425,91	15,93	61684076,53	مجموع الخصوم الجارية
100	599704446,44	100	604883597,63	100	387074677,16	إجمالي الخصوم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملاحق رقم (04-05)

التعليق على الجدول :

➤ مجموع الخصوم غير الجارية يمثل أكبر وزن نسبي خلال السنوات من 2019 إلى 2021 في مجموع الخصوم يليه مجموع رؤوس الأموال ثم الخصوم الجارية التي عرفت أقل وزن نسبي، حيث عرفت نسبة مجموع الخصوم غير الجارية إرتفاعا خلال

سنة 2019 قدر ب 67,01% ثم سجلت إنخفاضا خلال سنة 2020 وبدأ في الإرتفاع من جديد سنة 2021، أما بالنسبة لرؤوس الأموال عرفت إرتقاعا خلال سنتي 2020 و 2021 حيث قدرت ب 43,65% و 44,38% على التوالي مقارنة بسنة 2019 التي عرفت إنخافاضا نتيجة إرتفاع نسبة المساهمات الأخرى.

➤ بند القروض والديون المالية كان له أكبر وزن نسبي في مجموعة الخصوم غير الجارية حيث عرف أكبر إرتفاع له في سنة 2019 قدر ب 63,73% ما يدل على أن المؤسسة حصلت على قروض لتمويل إحتياجاته القصيرة وطويلة الأجل وإستخدامها أيضا للإستثمار، ثم بدأ في الإنخفاض ما يدل على أن المؤسسة سددت جزء من قروضها طويلة الأجل المستحقة.

➤ الخصوم الجارية عرفت إنخفاضا كبيرا خلال سنة 2020 و 2021 ما يدل على أن شركة الكهرباء المنزلية دوميليك قامت بتسديد جزء كبير من ديونها قصيرة الأجل.

ثانيا: تحليل أفقي للسنة محل التدقيق 2022 مقارنة مع 2021

خلال هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بمقارنة تفصيلية لميزانيتي سنتي 2021 و2022 للتعرف على التغيرات التي طرأت خلال سنة 2022 مقارنة بالسنة التي قبلها.

1- جانب الأصول: سنقوم بعرض جانب الأصول لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك سنة 2022 مقارنة مع السنة التي قبلها وفق الجدول التالي:

جدول رقم (06): جانب الأصول لسنتي 2021 و 2022

الأصول	سنة 2021	سنة 2022	مقدار التغير	نسبة التغير
الأصول الجارية				
الأصول الثابتة				
الأراضي	266353310,71	266353310,71	0,00	0,00
المباني	24526295,25	13521841,11	-11004454,14	-44,86

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي -دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية -دوميليك-

8,76	18167730,89	189149450,79	207317181,68	الأصول الملموسة الأخرى
11,95	310917,72	2911703,94	2600786,22	الأصول الضريبية المؤجلة
-5,76	-28861267,31	471936306,55	500797573,86	مجموع الأصول غير الجارية
				الأصول الجارية
11,75	7658000	72804765,58	65146765,58	الأسهم والمستحقات
				المستحقات والإستخدامات المماثلة
100	1131546,91	2263093,82	1131546,91	العملاء
0.00	0,00	454091,72	454091,72	مدينون آخرون
24,75	151608,63	764126,67	612518,04	الضرائب وما شابه ذلك
				التوفر وما شبه ذلك
-96,25	-30378934,2	1183016,13	31561950,33	الخبزينة
-21,67	-21437778,66	77469093,92	98906872,58	مجموع الأصول الجارية
-8,38	-50299045,97	549405400,47	599704446,44	إجمالي الأصول

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملحق رقم (03)

التعليق على الجدول:

➤ نلاحظ أن هناك إنخفاض في الأصول غير الجارية بنسبة قدرة ب5,76% خلال سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 وهذا راجع بسبب الإنتاج وفق الطلبات وإنخفاض معتبر لبند البنائيات الذي قدر ب 44,76% ما يدفع بمحافظ الحسابات للحصول على أدلة إثبات حول هذا الإنخفاض والذي مرده الإهلاك لهذا الحساب

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي -دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية -دوميليك-

➤ بالنسبة للأصول الجارية : نلاحظ إنخفاض في الأصول الجارية خلال سنة 2022 مقارنة ب 2021 بنسبة قدرة ب 21,67 بسبب ثبات قيمة المدينون الآخرون مع زيادة نسبة العملاء ما يدل على البيع بأجال، كما أن قيمة الأصول الجارية في السنة محل التدقيق 2022 أقل من الأصول غير الجارية بقيمة قدرت ب3944672012,63 دج ما يدل على أن مؤسسة الكهرباء المنزلية دوميلاك قامت باستهلاك أصولها غير الجارية في إطار دورة الإستغلال العادية.

➤ زيادة قيمة الضرائب و إنخفاض كبير في الخزينة خلال سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 بنسبة قدرة ب96,25% ، وهذا ما يدل على سوء الموقف النقدي للشركة.

2-جانب الخصوم : سنعرض جانب الخصوم لشركة دوميليك لسنة التدقيق 2022 مقارنة بالسنة 2021 وفق الجدول الآتي:

الجدول رقم (07): جانب الخصوم لسنتي 2021 و2022 الوحدة: دج

الخصوم	سنة 2021	سنة 2022	مقدار التغير	نسبة التغير
رؤوس الأموال				
رأس المال تم اصداره	338000000,00	338000000,00	0,00	0,00
الأقساط والإحتياطيات	187396185,13	187396185,13	0,00	0,00
المنح النهائية الأخرى	175384450,00	175384450,00	0,00	0,00
النتيجة الصافية	2132562,86	12311389,53	10178826,67	477,30
رؤوس أموال خاصة/ترحيل من جديد	-436756817,75	-434624254,89	2132562,86	-0,48
المجموع	266156380,24	278467769,77	12311389,53	4,62
الخصوم غير				

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي - دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية - دومليك-

				الجارية
-19,12	-60000000,00	253645613,96	313645613,96	القروض والديون المالية
0,00	0,00	378055,60	378055,60	الديون الاخرى غير الجارية
10,09	1351816,16	14736601,09	13384784,93	المخصصات والإيرادات المعترف بها مقدما
-17,91	-58648183,84	268760270,65	327408454,49	مجموع الخصوم غير الجارية
				الخصوم الجارية
11,25	410920,31	4062383,13	3651462,82	حسابات قابلة للدفع
63,61	968480,09	2490909,41	1522429,32	الضرائب
16,62	160575,01	1126294,58	965719,57	ديون أخرى
25,08	1539975,41	7679587,12	6139611,71	مجموع الخصوم الجارية
-7,46	-44796818,9	554907627,54	599704446,44	إجمالي الخصوم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملحق رقم (6)

التعليق على الجدول:

- نلاحظ إرتفاع مجموع رؤوس الأموال لسنة 2022 مقارنة بسنة 2021 بقيمة قدرت ب 12311389,53 دج وهذا راجع للإرتفاع الكبير في صافي الربح مع ثبات قيمة كل من رأس المال المصدر والأقساط والإحتياطيات وكذا المنح النهائية الأخرى.
- الخصوم غير الجارية عرفت إنخفاضا سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 بنسبة 17,91% وهذا راجع للإنخفاض المعترف في القروض والديون والذي قدر ب 19,12% مع ثبات الديون الأخرى وزيادة في المخصصات والإيرادات المعترف

بها مقدما بقيمة 1351816,16 دج ، وهذا الإنخفاض في الخصوم غير الجارية دليل على أن شركة الكهرباء المنزلية دوميليك قامت بتسديد جزء من ديونها طويلة الأجل.

➤ نلاحظ زيادات معتبرة في الخصوم الجارية خلال سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 بنسبة قدرة ب 25,08% وهذا بسبب الإرتفاع الكبير في الضرائب بنسبة 63,61% وكذا ارتفاع الديون الأخرى والحسابات قابلة للدفع، دليل على عدم قدرة المؤسسة على تغطية إلتزاماتها قصيرة الأجل، فعلى محافظ الحسابات التأكد من أسباب هذه الزيادة وتبرير الشركة بخصوصها.

مما سبق يمكن القول أن شركة دوميليك للكهرباء المنزلية غير قادرة على تسديد جميع ديونها، ويظهر ذلك واضحا من خلال نقص الأصول الجارية حيث قدر ب 14,10% من مجمل الأصول والتي كانت في سنة 2019 بنسبة 16,5% مع ارتفاع في الخصوم الجارية وإنخفاض طفيف في الخصوم غير الجارية، أما الأصول غير الجارية فقد بلغت نسبة 76,07% من إجمالي الأصول بعد ما كانت 83,5% ، هذا الإنخفاض يعبر على تسديد مؤسسة دوميليك لجزء صغير من من ديونها طويلة الأجل ، كذا زيادة الخصوم الجارية بنسبة 25,08% ورؤوس الأموال عرفت أيضا زيادة بقيمة 12311389,53 دج مع ثبات رأس مال الشركة، كما تأثرت السيولة بإنخفاض حاد في الخزينة بنسبة 96,25% مع ثبات قيمة المدينون الآخرون وتحقيق نتيجة صافية قدرة ب 10178826,67 دج وعليه فهذه المؤسسة متشعبة بالديون.

الفرع الثالث: حساب مؤشرات التوازن المالي كأحد أدوات الإجراءات التحليلية خلال مرحلة التخطيط

لتقييم الوضع المالي لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك و معرفة نقاط قونها وضعفها يسعى محافظ الحسابات إلى ذلك من خلال دراسة توازنها المالي و دراسة مردوديتها التي لها علاقة بنموها ومستقبلها .

أولاً: حساب رأس المال العامل الصافي

من أعلى الميزانية: الأموال الدائمة - الأصول غير الجارية

من أسفل الميزانية : الأصول الجارية - الخصوم الجارية

الجدول رقم (08): حساب رأس مال العامل الصافي من سنة 2019 إلى 2022 الوحدة:

د ج

البيان	2019	2020	2021	2022
الأموال الدائمة (01)	325390600,63	591462171,72	593564834,73	541725813,42
الأصول غير الجارية (02)	310284182,71	525171607,97	500797573,86	471936306,55
الأصول الجارية (03)	76790494,45	79711989,89	98906872,58	77469093,92
الخصوم الجارية (04)	61684076,53	13421425,91	6139611,71	7679587,12
رأس المال العامل الصافي(1-2) أو (3-4)	15106417,92	66290563,98	92767260,87	69789506,8

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملاحق رقم (1-2-3-4-5-6)

التعليق على النتائج :

➤ نلاحظ أن رأس المال العامل الصافي لمؤسسة الكهرباء المنزلية دوميليك موجب خلال سنوات الدراسة ، حيث عرف إرتفاعا في سنة 2021 مقارنة بالسنوات السابقة قدر بـ 92767260,87 دج وإنخفض من جديد سنة 2022 مقارنة بالسنة 2021 لكن بقي أكبر من سنة 2019.

مما سبق يمكن القول أن رأس مال العامل الصافي موجب خلال السنوات الأربعة المدروسة وهذا ما بين أن مؤسسة دوميليك للكهرباء المنزلية استطاعت تغطية ممتلكاتها الثابتة بأموالها الدائمة، هذا ما يدل على احترامها للتوازنات المالية العقلانية في التسيير، ورغم ذلك يقوم محافظ الحسابات بالبحث في أسباب الإنخفاض الحاصل سنة 2022.

ثانيا: حساب رؤوس الأموال العاملة

يوجد ثلاثة أنواع أخرى من رأس المال سنتطرق لها خلال الجدول الآتي :

الجدول رقم (09): حساب رؤوس الأموال العاملة لسنوات من 2019 إلى 2022 الوحد:دج

البيان	2019	2020	2021	2022
الأموال الخاصة(1)	66048375,52	264023817,38	266156380,24	278467769,77
الأصول غير الجارية(2)	310284182,71	525171607,97	500797573,86	471936306,55
(3)رأس المال العامل الخاص(1-2)	-244235806,9	-261147790,59	-234641193,62	-193468536,78
الأصول الجارية	76790494,45	79711989,66	98906872,52	77469093,92
رأس المال العامل الإجمالي(4)	76790494,45	79711989,66	98906872,52	77469093,92
رأس المال العامل الأجنبي(3-4)	321026301,35	340859780,25	333548066,14	270937630,7

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملاحق رقم (1-2-3-4-5-6)

التعليق على النتائج:

➤ رأس مال العامل الخاص لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك موجب خلال سنوات الدراسة وهذا دليل على أنها لم تستطع تمويل ممتلكاتها الثابتة إنطلاقا من أموالها الخاصة وعدم قدرتها على سداد ديونها بالإعتماد على أصولها الجارية حيث سجلت أكبر قيمة إنخفاض له سنة 2020 ثم بدأ بالارتفاع خلال السنوات الموالية ولكن بقي سالب ، ما يدل على وجود إختلال في التوازن المالي وتعرض المؤسسة لصعوبات مالية.

➤ رأس مال العامل الإجمالي عرف ارتفاع سنتي 2020 و 2021 مقارنة بسنة 2019 ثم إنخفض سنة 2022 لكنه بقي أكبر من سنة 2019، كما تعد سنة 2021 هي التي حقق فيها أكبر قيمة له قدرت ب 98906872,52 دج ، مما يدل على استخدام الموارد قصيرة الأجل بكفاءة.

➤ رأس مال العامل الأجنبي قيمته أكبر من قيمة الأموال الخاصة، دلالة على عدم الإستقلالية المالية كما أنها تعتمد على الغير أكثر من أموالها الخاصة كما نلاحظ أن قيمته عرفت إنخفاضا سنة 2019 مقارنة بسنة 2020 بينما كانت له أكبر قيمة سنة 2020 قدرت ب 340859780,25 دج ، وأنه سجل إنخفاضا خلال السنتين المواليين 2021 و 2022 دلالة على أن شركة دوميليك للكهرباء المنزلية تستخدم ديونها طويلة الأجل أكثر من ديونها قصيرة الأجل وهذا لصالحها.

المطلب الثاني: استخدام الاجراءات التحليلية خلال مرحلة التنفيذ

سنتطرق في هذا الجزء إلى استخدام أسلوب النسب المالية في تدقيق حسابات شركة دوميليك للكهرباء المنزلية ذلك من خلال مقارنة حسابات سنة التدقيق 2022 مع مايقابلها من حسابات السنوات الثلاث 03 السابقة لها.

الفرع الأول: تدقيق القوائم المالية من خلال النسب المالية كأحد أساليب الإجراءات التحليلية

يهدف هذا النوع من التحليل إلى فهم وتقييم أداء شركة دوميليك للكهرباء المنزلية ووضعها المالي من خلال استخدام مجموعة من النسب المالية أهمها (السيولة والنشاط وكذا المديونية والربحية) وهذا استنادا بمقارنة النتائج المتحصل عليها مع نتائج السنوات السابقة.

أولا: نسب السيولة والنشاط

1-نسب السيولة: سوف نقوم بحساب نسب السيولة لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية للفترة الممتدة من 2019 إلى غاية 2022 حيث تحصلنا على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(10): حساب نسب السيولة

النسبة	العلاقة	2019	2020	2021	2022
نسبة سيولة الأصول	الأصول الجارية/مجموع الأصول	0,198	0,132	0,165	0,141
نسبة التداول السيولة العامة	الأصول الجارية /الخصوم الجارية	1,245	5,939	16,109	10,09
نسبة السيولة الجاهزة	الخصوم الجارية	0,018	0,724	5,141	0,002

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الجداول رقم(4-5-6-7)

التعليق على النتائج: من خلال الجدول السابق تم التوصل إلى مايلي:

➤ **نسبة سيولة الاصول:** نلاحظ أن هذه النسبة بلغت أقصاها خلال سنة 2019 بنسبة قدرة ب0,198% تعكس قدرة الشركة على تغطية إلتزاماتها القصيرة الأجل باستخدام الأصول التي يمكن تحويلها إلى نقد بسرعة. يُلاحظ أنه على الرغم من إعادة إرتفاع هذه النسبة في عام 2021 إلى 0,165%، إلا أنها انخفضت إلى 0,141% في عام 2022، قد يشير هذا الإنخفاض إلى تحسن في هيكل الأصول للشركة، ولكن

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي -دراسة حالة مؤسسة الكهرباء المنزلية -دوميليك-

يجب على محافظ الحسابات مراجعة إلتزامات الشركة القصيرة الأجل لتفسير أسباب هذا الإنخفاض.

➤ **نسبة التداول:** نلاحظ ان هذه النسبة تتجاوز 1 خلال سنة 2019 وهي في تزايد خلال باقي السنوات مستمر أي أن رأس المال العامل للشركة موجب إلا انها عرفت إنخفاضا خلال سنة 2022 قدر ب 10,09% يفسر ذلك بزيادة الخصوم الجارية.

➤ **نسبة السيولة الجاهزة:** نلاحظ تزايد السيولة الجاهزة بشكل ملحوظ خلال الفترة من 2019 إلى غاية 2021 بلغت أقصاها بنسبة 5,141% سنة 2021 أي سددت الشركة مايقارب 51% من ديونها قصيرة الأجل يعكس ذلك إستراتيجية مالية ناجحة وقدرتها على إدارة السيولة بشكل فعال لكن نلاحظ إنخفاض كبير لهذه النسبة خلال سنة 2022 قدرت ب 0,002% يفسر ذلك بتغير سياسات توزيع السيولة والأرباح أو زيادة غير متوقعة في التكاليف.

2-نسب النشاط: إستنادا على البيانات المعطاة من طرف شركة دوميليك للكهرباء المنزلية نقوم بحساب نسب النشاط خلال الفترة 2019 إلى 2021 وتحصلنا على مايلي:

الجدول رقم (11): حساب نسب النشاط

النسب	العلاقة	2019	2020	2021	2022
معدل دوران مجموع الأصول	رقم الأعمال /مجموع الأصول	0,106	0,132	0,168	0,230
معدل دوران الاصول الجارية	رقم الأعمال / الأصول الجارية	0,534	1,003	1,017	1,632
معدل دوران الاصول غ جارية	رقم الأعمال / الاصول الغير جارية	0,132	0,152	0,201	0,267
معدل رأس المال العامل	رقم الاعمال / متوسط راس المال العامل	0,67	1,312	1,65	2,07

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملاحق (1-2-3-7-8-9) والجدول رقم(08)

التعليق على النتائج: من خلال الجدول السابق تم التوصل إلى مايلي:

➤ **معدل دوران مجموع الأصول:** نلاحظ أن هذا المعدل زاد بشكل ملحوظ خلال الفترة 2019 إلى غاية 2022 حيث سجل سنة 2022 أكبر قيمة له هذا يعني أن كل دينار في الأصول يساهم بتحقيق 0,230 دج من المبيعات يعكس ذلك تحسينات في إدارة الأصول والعمليات الإنتاجية مما يعزز القدرة على تحقيق أرباح أكبر.

➤ **معدل دوران الأصول الجارية:** نلاحظ خلال سنة 2022 بلغ هذا المعدل 1,632 حيث أن كل دينار مستثمر يساهم بتحقيق 1,632 دج من المبيعات دليل على تحسين في إدارة الأصول وفعالية إستخدامها وزيادة في كفاءة استخدام الأصول وقدرة الشركة على تحقيق عائدات أكبر.

➤ **معدل دوران الأصول غير الجارية:** نلاحظ تزايد مستمر لهذا المعدل خلال السنوات من 2019 إلى غاية 2022 يشير ذلك إلى كفاءة استخدام الأصول غير الجارية من طرف شركة دوميليك للكهرباء المنزلية في دعم أنشطتها التجارية.

➤ **معدل دوران رأس المال العامل:** نلاحظ تزايد متسارع لهذا المعدل خلال الفترة من 2019 إلى 2022 يشير ذلك إلى زيادة في استخدام رأس المال العامل لدعم النشاط التشغيلي للشركة يعكس ذلك تحسنا في كفاءة الشركة وفعالية استخدامها للموارد المالية المتاحة لها.

ثانيا: نسب المديونية والربحية

سنقوم في هذا الجزء بحساب مختلف النسب المتعلقة بالمديونية والربحية على مدى الفترة من عام 2019 حتى عام 2022، ونقارن النتائج التي حصلنا عليها خلال عام 2022 مع متوسط هذه النسب خلال السنوات السابقة، و الهدف من ذلك هو فهم مصادر تمويل شركة الكهرباء المنزلية وتقييم هيكل التمويل الخاص بها، بالإضافة إلى تقييم قدرتها على تحقيق الأرباح من خلال تحليل مبيعاتها وأصولها.

1-نسب المديونية: سوف نقوم بحساب نسب المديونية لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية للفترة ما بين 2019 إلى غاية 2022 حيث تحصلنا على النتائج الموضحة بالجدول التالي:

الجدول رقم(12): حساب نسب المديونية

النسبة	العلاقة	2019	2020	2021	2022
التمويل الخارجي	مجموع الديون / مجموع الأصول	0,829	0,564	0,556	0,503
التمويل الدائم	الأموال الدائمة / الأصول غير الجارية	1,049	1,126	1,185	1,683
التمويل الخاص	الأموال الخاصة / الأصول غير الجارية	0,213	0,503	0,531	1,113
الإستقلالية المالية	الأموال الخاصة / خصوم جارية+خ.غ.ج	0,206	0,775	0,798	1,901

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملاحق(1-2-3-4-5-6) والجدول

رقم(08)

التعليق على النتائج: من خلال الجدول السابق تم التوصل الى مايلي:

➤ **نسبة التمويل الخارجي:** نلاحظ إنخفاض مستمر في مستوى التمويل الخارجي خلال الفترة الممتدة من عام 2019 إلى 2022 ما يشير إلى إستراتيجية شركة دوميليك للكهرباء المنزلية للحد من الإعتماد على التمويل الخارجي وتركيزها على تمويل داخلي هذا قد يعكس إستراتيجية تقليل المخاطر المالية والتكاليف المرتبطة بالديون، وزيادة الإستدامة المالية للشركة، و تقليل الإعتماد على التمويل الخارجي يمكن أن يساعد في تحسين هيكل التمويل وتقليل التكاليف الناتجة عن الفوائد، مما يعزز القدرة على تحقيق الأرباح على المدى الطويل.

➤ **نسبة التمويل الدائم:** نلاحظ أن نسبة التمويل الدائم للشركة قد إرتفعت من عام 2019 إلى 2022، هذا قد يشير إلى تزايد في استخدام الاصول غير الجارية كجزء من بنية رأس المال للشركة، وربما يعكس توسعا في الأنشطة أو الإستثمارات، وعليه سيبحث محافظ الحسابات عن سبب هذا التزايد وذلك لضمان إستدامة التمويل وتحقيق الإستقرار المالي لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية.

➤ **نسبة التمويل الخاص:** نلاحظ تغير نسبة التمويل الخاصة للشركة بشكل ملحوظ حيث انخفضت نسبتها عام 2019، يعكس ذلك تغيرات في هيكل تمويل الشركة وإستراتيجيتها، ثم عادت نسبة التمويل الخاصة للشركة إلى مستويات أعلى سنة 2022 حيث قدرت ب1,113% قد تعكس تحسنا في القدرة التمويلية الداخلية للشركة بسبب الأرباح المتحصل عليها ، مما يعزز قدرتها على تمويل نشاطاتها وتحقيق النمو والتوسع دون الحاجة إلى الإعتماد بشكل كبير على المصادر الخارجية للتمويل.

➤ **نسبة الإستقلالية المالية:** نلاحظ ارتفاع في نسبة الإستقلالية المالية من عام 2019 الى غاية عام 2022، وهذا يعكس تحسنا في القدرة التمويلية الداخلية للشركة وإستقلاليتها المالية ويُعد مؤشرا إيجابيا للشركة، حيث يعزز قدرتها على السداد وتحقيق الإستدامة في النمو دون الحاجة إلى الإعتماد الكبير على التمويل الخارجي.

2-نسب الربحية: سوف نقوم بحساب نسب الربحية لشركة دوميليك للكهرباء المنزلية خلال الفترة الممتدة من 2019 إلى غاية 2022 حيث تحصلنا على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(13): حساب نسب الربحية

النسبة	العلاقة	2019	2020	2021	2022
المردودية الإقتصادية	صافي الربح قبل الضريبة /مجموع الأصول	-0,145	0,001	0,004	0,022
المردودية التجارية	النتيجة الصافية /رقم الأعمال	1,372	0,011	0,021	0,097
العائد على حقوق الملكية	النتيجة الصافية/الأموال الخاصة	-0,01	0,002	0,004	0,023

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملاحق (1-2-3-4-5-6-7-8-9)

التعليق على النتائج: من خلال الجدول السابق توصلنا إلى مايلي:

➤ **نسبة المردودية الإقتصادية:** نلاحظ في عام 2019، كانت نسبة المردودية الإقتصادية منخفضة بشكل ملحوظ، مما يعتبر عادة إشارة إلى صعوبة الشركة في تحقيق عوائد إيجابية على إستثماراتها، أما في السنوات الثلاث اللاحقة (2020 و2021 و2022)، شهدت النسبة زيادة ملحوظة، مما يعكس تحسنا في قدرة الشركة على تحقيق العوائد على الإستثمارات، وربما يشير إلى تحسن في إدارة الإيرادات والتكاليف مما يعزز من ثقة المستثمرين ويدفع بنمو القيمة السوقية للشركة.

➤ **نسبة المردودية التجارية:** نلاحظ أن نسبة المردودية التجارية بلغت أكبر نسبة لها خلال عام 2019 قدرت ب 1,372% مما يعني أن الشركة استطاعت تحقيق أرباح جيدة من نشاطاتها التجارية، أما في السنوات الثلاث اللاحقة (2020 و2021 و2022)، شهدت النسبة انخفاضا حادا، مما يشير إلى تراجع في قدرة الشركة على تحقيق الأرباح من الأعمال التجارية، تراجع المردودية التجارية يمكن أن يكون ناتجا عن عدة عوامل محتملة مثل تكاليف الإنتاج المرتفعة، أو زيادة المنافسة، أو تغيرات في السوق، لذا ما يتطلب من محافظ الحسابات البحث الإضافي والتأكد من السبب الرئيسي لذلك.

نسبة العائد على حقوق الملكية: نلاحظ في عام 2019 كانت النسبة منخفضة حيث قدرت ب 0,01%- مما يعني أن الشركة لم تحقق عائدا كافيا على حقوق الملكية في تلك السنة، لكن في السنوات الثلاث اللاحقة شهدت النسبة زيادة، مما يشير إلى تحسن في قدرة الشركة على تحقيق عوائد أعلى على حقوق الملكية للمساهمين، وتحسن العائد على حقوق الملكية يعكس القدرة على توليد قيمة للمساهمين وزيادة الثقة في أداء الشركة وتوجيه المزيد من الإستثمارات المستقبلية.

بناء على التحليل السابق، سيقوم محافظ الحسابات بفحص النسب التي أظهرت إنحرافات عن طريق فحص الحسابات المرتبطة بها، بهدف الحصول على أدلة دامغة تثبت صحتها وضمان خلوها من أي تلاعب مالي يمكن إجازها في مايلي:

✓ القيام بمقابلات مع موظفي الشركة ذوي الصلة للحصول على توضيحات إضافية حول العمليات المالية.

✓ مراجعة العقود المالية والإتفاقات الخارجية مع الأطراف الأخرى مثل البنوك والموردين مصحوبة بجميع الأرصدة الخاصة بهذه المعاملات.

✓ مراجعة سياسات البيع وشروط السداد وفترات الإئتمان الممنوحة للعملاء لتحديد تأثيرها على سرعة تحصيل الديون.

✓ طلب توضيحات من الإدارة مصحوبة بأي زيادات أو إستبعادات في القوائم الخاصة بالأصول.

✓ الحصول على مذكرة تسوية تفصيلية من البنوك تبين جميع الودائع و السحوبات و المعاملات الأخرى التي تمت خلال العام.

✓ التحقق من تطابق الإيرادات و المصروفات في البيانات المالية مع الإقرارات الضريبية لضمان الإمتثال الضريبي.

✓ طلب تقرير يبين جميع الديون المستحقة على الشركة بما في ذلك التسديدات المستحقة في العام المقبل وشروط السداد.

المطلب الثالث: استخدام الإجراءات التحليلية خلال المرحلة النهائية

من خلال هذا الجزء سنتطرق لأهم الإجراءات التحليلية التي يقوم بها محافظ الحسابات عند نهاية عملية التدقيق للتنبؤ بفشل المؤسسة أو إستمراريتها.

الفرع الأول: تقييم قدرة المؤسسة على الإستمرار كأحد أدوات الإجراءات التحليلية في المرحلة النهائية

الإجراءات التحليلية يمكن استخدامها كمؤشر على الصعوبات المالية التي يمكن أن تواجهها شركة الكهرباء المنزلية دوميليك، وكذا تقدير مدى قدرتها على الإستمرار.

أولاً: نموذج ألتمان المعدل للتنبؤ بإفلاس الشركات

والذي معادلته كما يلي:

$$Z= 0,717X_1+0,847X_2+3,107X_3+0,420X_4+0,998X_5$$

ونقوم بحساب معاملات X وفق الجدول الآتي:

الجدول رقم(14): حساب المعاملات X الوحدة: دج

البيان	العملية	النتيجة
X ₁	549405400,47/69789506,8	0,127027
X ₂	549405400,47/12311389,53	0,022408
X ₃	549405400,47/12000471,81	0,021842
X ₄	554907627,54/278467769,77	0,501827
X ₅	549405400,47/126435000	0,230130

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملاحق رقم (3-6-9) والجدول رقم (08)

بتعويض X في Z نجد:

$$Z=0,717(0,127027)+0,847(0,022408)+3,107(0,021842)+0,420(0,501827)+0,998(0,230130)= 0,61$$

بما أن Z أقل من 1,23 فإنه من الشركة معرضة لخطر الإفلاس.

ثانيا: نموذج شيرود 1987

وهو من بين أحد نماذج التنبؤ بالفشل المالي ومعادلته كالاتي :

$$Z= 17X_1+9X_2+3,5X_3+20X_4+1,2X_5+0,10X_6$$

ونقوم بحساب المعاملات

الجدول رقم (15) : حساب المعاملات X الوحدة : دج

البيان	العملية	النتيجة
X ₁	549405400,47/69789506,8	0,127027
X ₂	549405400,47/1183016,13	0,002153
X ₃	549405400,47/278467769,77	0,506852
X ₄	549405400,47/12000471,81	0,021842
X ₅	554907627,54/549405400,47	0,990084
X ₆	471936306,55/469024602,61	0,993830

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الملاحق رقم (3-6-9) والجدول رقم (08)

وبتعويض X في Z نجد:

$$Z=17(0,127027)+9(0,002153)+3,5(0,506852)+20(0,021842)+1,2(0,990084)+0,1(0,993830)=5,67$$

بما أن Z محصور بين 5 و 20 فإنه يصعب التنبؤ بمخاطر الإفلاس

ثانيا: مرحلة إنتهاء التدقيق وإعداد التقرير

يقوم محافظ الحسابات خلال مرحلة الإنتهاء من عملية التدقيق باستخدام الإجراءات التحليلية من أجل الوقوف على مدى صحة وعدالة القوائم المالية، ولتحديد السهو الممكن الوقوع فيه في عملية التدقيق خلال المراحل السابقة.

1-مرحلة إستكمال التدقيق:

عند الإنتها من الإختبارات في جوانب التدقيق المحددة من قبل محافظ الحسابات، يتم تلخيص النتائج وتجميع جل الأدلة وتقييم مدى كفايتها، عن طريق التأكد من كافة الجوانب الهامة التي تم إختبارها بشكل كاف، و للتأكد من أن كافة أهداف التدقيق قد تم تحقيقها ومن ثم القيام بإصدار تقرير التدقيق، ومن بين أهم الإجراءات المتبعة لتحقيق أهداف التدقيق ما يلي:

- التحقق من مدى فعالية العماليات المسجلة بالدفاتر.
- التحقق من سلامة وصحة الجرد لبعض التثبيات التي تكلفتها مرتفعة.
- التأكد من أن كافة أنواع المخزون تم جردها وتسجيلها في كشوف الجرد وأنه قد تم تسجيلها كمشتريات سابقا ووردت فعلا للشركة.
- التحقق من أن جل المعاملات التي قامت بها الشركة قد سجلت في الدفاتر.
- القيام بتدقيق عينة من فواتير البيع لتأكد من صحتها وأنها مستوفاة للشروط الشكلية والموضوعية والقانونية.
- التأكد من أن عمليات المتحصلات من الزبائن المسجلة بالدفاتر تمثل المبالغ التي تم تحصيلها دون نقص وأنها أودعت كاملة في البنك.
- التحقق من نقل المعاملات المسجلة بالدفاتر إلى دفتر الأستاذ قد نقلت بطريقة صحيحة.

2-مرحلة إصدار التقرير:

وهي المرحلة النهائية التي يقوم بها محافظ الحسابات، قبل قيامه بإصداره لأبد عليه بالقيام بمايلي:

- التحقق من مدى احترام القوانين الجبائية السارية المفعول من خلال المقاربة بين الفواتير والتصريحات الجبائية لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك، والتأكد كذلك من احترام المعدل المطبق للرسم على القيمة المضافة.
- التعرف على وجود دعاوي قضائية أو أية إلتزامات مشروطة، من خلال الإطلاع على محاضر إجتماعات مجلس غدارة الشركة والجمعية العامة للمساهمين.
- بناء على أدلة الإثبات والعمليات التي قام بها محافظ الحسابات يتم اصدار تقرير التدقيق حول القوائم المالية، وإبداء رأي مستقل من قبل محافظ الحسابات حول المعلومات المالية لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك إعتقادا على تدقيقه الذي أجراه وفق المعايير المطبقة بالجزائر.

خلاصة الفصل الثاني

بعد القيام بدراسة حالة شركة الكهرباء المنزلية دوميليك، والتعرف على طريقة عمل محافظ الحسابات، توصلنا إلى أن عمله يمر بعدة مراحل بداية من قبول المهمة وتسطير الأهداف التي ينبغي أن يتوصل إليها، ثم تقييمه لنظام الرقابة الداخلية بغية التعرف نقاط القوة والضعف وتحديد الإجراءات الواجب إتباعها في عمله، وبناءا على ذلك يقوم بتصميم برنامج التدقيق الذي يحتوي على الإجراءات التي بواسطتها يحقق الأهداف التي سطرها وصولا لنهاية المهمة وإعداد التقرير، ولقد تم التوصل إلى أن الإلتزام بتطبيق معيار التدقيق الجزائري 520 خلال عملية التدقيق من طرف محافظ الحسابات له دور كبير في إبراز مصداقية القوائم المالية من خلال ما يقدمه من توصيات للشركة و رأي مما يساهم في تحسين المعلومات الظاهرة بالقوائم المالية وتعزيز ثقة مستعملي هذه القوائم المالية.

خاتمة

خاتمة

نظرا لأهمية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية وما تحققه من منفعة لمستخدميها من تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة و إتخاذ القرارات وغيرها لضمان إستمراريتها، ولتحقيق ذلك لابد من خلوها من التحريفات والأخطاء، وحتى تكون صادقة وذات جودة لابد من تدقيقها من طرف محافظ الحسابات الذي يتمتع بالكفاءة والخبرة، والأهم من ذلك الحياد والإستقلالية عن الشركة، هذا الأخير الذي يعمل وفق منهجية منتظمة للتوصل للصححة القوائم المالية، وهذا من خلال استخدام أسلوب الإجراءات التحليلية المنصوص عليه في معايير التدقيق الجزائرية وهو المعيار رقم 520، بحيث أن تطبيقه يمكنه من تحديد طبيعة ونطاق وتوقيت الإجراءات المطبقة عند التنفيذ، إضافة إلى تمكنه من التوصل إلى إبداء رأيه حول مدى عدالة وصحة القوائم وتعبيرها عن نتائج أعمال الشركة، ولإحاطة بمختلف نقاط الموضوع والإلمام بها، قمنا بإسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية لشركة الكهرباء المنزلية دوميليك، حيث توصلنا من خلالها أن استخدام الإجراءات التحليلية خلال مراحل التدقيق يمكن محافظ الحسابات من اكتشاف الإنحرافات مما يساهم في تحسين وضمان جودة القوائم المالية.

أولا: نتائج إختبار الفرضيات

الفرضية الأولى:

" تساعد الإجراءات التحليلية في تخطيط توقيت ونطاق عملية التدقيق و اكتشاف الإختلالات و الإحتيال في القوائم المالية خلال مرحلة التخطيط "، محققة حيث من خلال الدراسة التطبيقية، تبين أن استخدامها أمر ضروري لأداء مهام التدقيق بشكل فعال ومنظم، من خلال فهم أعمال الشركة وتقييم نظام رقابتها الداخلية ما يساعد في تحديد نطاق وتوقيت عملية التدقيق، و اكتشاف الإختلالات عن طريق أساليب مختلفة كالتحليل الأفقي للقوائم و مؤشرات التوازن المالي.

2. الفرضية الثانية:

"يلتزم محافظ الحسابات بالإجراءات التحليلية خلال مرحلة التنفيذ وذلك للوقوف على مدى عدالة وصحة القوائم المالية"، محققة حيث من خلال الدراسة التطبيقية اتضح أن الإلتزام بالإجراءات التحليلية يمكن محافظ الحسابات من تحليل البيانات بشكل دقيق وذلك باستخدام أدوات التحليل المالي كالنسب المالية وغيرها للوقوف على صحة القوائم المالية واكتشاف الأخطاء المتواجدة بها

3. الفرضية الثالثة:

" يؤثر التزام محافظ الحسابات على جودة القوائم المالية خلال المرحلة النهائية من التدقيق"، محققة حيث من خلال الدراسة التطبيقية، تبين أن الإلتزام بالإجراءات التحليلية خلال هذه المرحلة أمر ضروري لتحديد السهو الممكن الوقوع فيه خلال المراحل السابقة لعملية التدقيق، وهذا ما يساهم بشكل كبير في ضمان جودة تلك القوائم وكذا التنبؤ بغستمرارية الشركة من عدمها.

4. الفرضية الرابعة:

"ينعكس تطبيق معيار التدقيق الجزائري 520 الإجراءات التحليلية على خاصيتي الملاءمة وموثوقية القوائم المالية للمؤسسة وضمان جودتها"، محققة حيث من خلال الدراسة التطبيقية، اتضح أنه لكي تكتسب القوائم المالية خاصيتي الملاءمة والموثوقية لابد من فرض أدوات رقابية، وهذا ما توفره أعمال التدقيق الخارجي الذي يقوم به محافظ الحسابات لإبداء رأيه حول صدق وعدالة القوائم مما يضمن جودتها وللقيام بهذه المهمة المكلف بها بكفاءة لابد عليه من تطبيق معيار التدقيق الجزائري 520 الإجراءات التحليلية.

ثانيا: النتائج النظرية

- معايير التدقيق الجزائرية تعتبر مرجع يسترشد به محافظ الحسابات عند أداء مهامه.
- معيار التدقيق الجزائري 520 مستمد من المعيار الدولي للتدقيق 520 مع محاولة تكيفه لواقع المهنة في الجزائر.
- الإجراءات التحليلية تعزز من صحة وموثوقية القوائم المالية.

➤ الإجراءات التحليلية تساعد في إكتشاف الثغرات الموجودة في القوائم المالية المعتمدة وغير المعتمدة.

➤ الإجراءات التحليلية تعمل على الخروج بتقارير تساعد على التنبؤ بمستقبل المؤسسة المالي.

ثالثا: النتائج التطبيقية

من خلال الدراسة الميدانية لشركة الكهرباء دوميليك الموجودة بدائرة عين طويلة ولاية خنشلة، توصلنا إلى ما يلي:

➤ تطبيق أساليب الإجراءات التحليلية تمكن محافظ الحسابات من التنفيذ الصحيح للعملية التدقيق.

➤ الخبرة في أساليب الإجراءات تمكن المدقق من الوصول إلى نتائج أكثر فعالية.

➤ تنفيذ الإجراءات التحليلية بفاعلية يمكن محافظ الحسابات من التنبؤ بشكل صحيح.

➤ تطبيق الإجراءات التحليلية من طرف محافظ الحسابات يمكنه من تصميم برنامج التدقيق عن طريق أدوات التحليل المالي.

➤ تطبيق الإجراءات التحليلية يمكن محافظ الحسابات من فهم نشاط الشركة وتقييم مخاطر وجود التحريفات في البيانات المالية.

➤ المعلومات المتوفرة في القوائم المالية للشركة تساعد على إتخاذ القرارات.

➤ الإجراءات التحليلية تستخدم خلال مرحلة التخطيط ثم التنفيذ وصولا إلى مرحلة التدقيق النهائية.

➤ الإجراءات التحليلية تساهم في ضمان جودة القوائم المالية من خلال إكتشاف التضليلات وتأكيد مصداقية المعلومات المتواجدة بتلك القوائم.

رابعاً: التوصيات

من خلال ما تطرقنا له في بحثنا فإن مجمل التوصيات التي توصلنا إليها تتمثل في :

- لا بد من دعم وتشجيع الباحثين على إجراء بحوثهم ودراساتهم في مجال الإجراءات التحليلية.
- ضرورة التكوين الكافي لمحافظ الحسابات في جانب التحليل المالي والإحصائي ليتمكن من تطبيق الإجراءات التحليلية بشكل صحيح.
- ضرورة العمل على استخدام نتائج الإجراءات التحليلية في الكشف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية، وللكشف عن مواطن الضعف والقصور في أداء هذا النظام والضبط الداخلي للمؤسسة.
- ضرورة القيام بملتقيات لشرح مدى أهمية تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق.
- ضرورة تركيز الجامعات في التعليم على التحليل المالي والإحصاء والرياضيات .
- لا بد من توعية مكاتب محافضي الحسابات بأهمية الإجراءات التحليلية لاستخدامها كأداة فعالة لتقييم الوضع المالي للمؤسسة، والقدرة على الإستمرارية.
- ضرورة القيام ببرامج تدريبية خاصة بالإجراءات التحليلية للتعرف على كيفية تطبيقها خلال مراحل التدقيق.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

- أرينز, ألفين et جيميس لوبك .المراجعة مدخل متكامل .المملكة العربية السعودية :المريخ.2002 ,
الطبيب ,حامد ادريس موسى .دور القوائم المالية في تحسين جودة التقارير المالية بالقطاع الصناعي,
دراسة حالة شركة سابك للمواد الببتروكيميائية بالمملكة العربية السعودية .السعودية :المجلة
الجزائرية للابحاث الاقتصادية و المالية، المجلد 06، العدد.2023، 02,
العوام ,عاطف محمد .القوائم المالية الموحدة للشركات القابضة .جامعة عين شمس.2000 ,
المقرر رقم 23. رقم 23.المجلس الوطني للمحاسبة.2017 ,
اونيس ,هالة et ,عيسى بن ناصر .دور معيار المحاسبة الدولي رقم (29)التقارير المالية في
الإقتصاديات ذات التضخم المرتفع في تعزيز مصداقية القوائم المالية .الجزائر :المجلة الجزائرية
للعلوم الإجتماعية و الإنسانية، المجلد 11، العدد .2023، 02,
بصري ,ريمة et ,سفيان بلقاسم .مدى تطبيق مدققي الحسابات للمعايير الدولية و المعايير الجزائرية
للتدقيق الخاصة بأدلة الاثبات بتسليط الضوء على المعيار رقم "505المصادقات الخارجية"،
دراسة إستطلاعية لعينة من الخبراء ومحافظي الحسابات في الجزائر، .جامعة الجزائر :3مجلة
الدراسات المالية والمحاسبية والادارية، المجلد06، العدد.2019، 03,
بن العايش ,فاطمة .التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الإقتصادية "دورة
مخزونات"، دراسة ميدانية للمؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس .الجزائر :مجلة العلوم
الإقتصادية والتسيير و العلوم التجارية، المجلد 15، العدد .2022، 02,
تقرارت ,يزيد et ,اخرون .دراسة مقارنة بين المعيار الجزائري للتدقيق ونظيره الدولي -دراسة حالة
المعيار - 505التأكيدات الخارجية، الملتقى العلمي الوطني، واقع مهنة التدقيق في الجزائر في
ظل معايير التدقيق .الجزائر.2018 ,
جبور ,علي سايح .التدقيق الخارجي آلية لحوكمة الشركات وتحسين جودة القوائم المالية، دراسة
إستطلاعية لآراء عينة من محافظي الحسابات .الجزائر :مجلة المنهل الإقتصادي، المجلد 05،
العدد .2022، 01,

قائمة المصادر والمراجع

- جرد، نور الدين et، محمد مراد آيت. قراءة في الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بين منظور النظام المحاسبي المالي ومنظور المعايير المحاسبية الدولية. الجزائر: مجلة البديل الإقتصادي، المجلد 05، العدد 01، 2018،
- حراث، نخلة et، عصمت محمد بن حمو. المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في ارساء مبادئ حوكمة الشركات. الجزائر: مجلة دفاتر بوادكس، المجلد 11، العدد 01، 2022،
- خنفر، مؤيد راضي et، غسان فلاح المطارنة. تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي. عمان: المسيرة، 2006،
- سحر، عبد السميع محمود. أثر جودة القوائم المالية على تكلفة أموال الملكية، دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. جامعة طانطا: مجلة البحوث المحاسبية، المجلد 06، العدد 02، 2019،
- سلمان، حسين الحكيم. تحليل القوائم المالية (مدخل صناعة القرارات الاستثمارية و الانتمائية). (سوريا: رسلان. 2017،
- شراد، صابر. مساهمة الإجراءات التحليلية وفق معايير التدقيق الجزائرية في تحسين اقوائم المالية، دراسة حالة شركة قديلة للمياه المعدنية (، مذكرة تخرج لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية. الجزائر. 2022-2023،
- صنهاجي، هيبية et، واخرون. تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي. جامعة حمه لخضر الوادي: مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 1، العدد 01، 2017،
- ضامن، وهيبية. استخدام نموذج ألتمان المعدل للتنبؤ بالفشل المالي، دراسة تطبيقية على المؤسسات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية. الجزائر. 2020،
- ضويفي، حمزة et، فؤاد عنون. مدى التزام مراجعي الحسابات بالمعايير الجزائرية للتدقيق، دراسة عينة من المراجعين. الجزائر: مجلة المحاسبة للتدقيق والمالية، المجلد 02، العدد 01، s.d،
- طلحة، أحمد. أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مجمع صيدال (، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. الجزائر. 2012،

قائمة المصادر والمراجع

- طويرات, رابح. أهمية الموازنة بين خاصتي الملاءمة و الموثوقية في تعزيز جودة القوائم المالية بالمؤسسات الاقتصادية، دراسة على عينة من مدققي الحسابات الخارجيين في الجزائر. الجزائر: مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 06، العدد. 2021، 02
- عساوس, موسى et, آيت محمد مراد. نموذج ألتمان و شيرود كآلية للتنبؤ بالتعثر المالي، دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر (، مجلة إقتصايات شمال إفريقيا. الجزائر: مجلة إقتصايات شمال إفريقيا، المجلد 17، العدد. 2021، 25
- غزالي, رحمة. أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية، دراسة ميدانية لمجموعة من شركات المساهمة بولاية سطيف. سطيف: مجلة المالية وحوكمة الشركات، المجلد 03، العدد. 2019، 02
- قمان, عمر et, علي باكرية. أهمية جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و المالية في ترشيد قرارات الأطراف الداخلية والخارجية للمؤسسة الاقتصادية -دراسة تحليلية. الجلفة: مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 04، العدد. 2019، 01
- مروان, جميلة et, محي الدين محمود عمر. القيمة المضافة لمعايير التدقيق الجزائرية في الوسط المهني لتدقيق الخارجي في الجزائر، دراسة إستطلاعية لعينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين الجزائريين. الجزائر: مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد 06، العدد. 2021، 02
- معمرى, أسامة. متطلبات الإفصاح المحاسبي الجديد في الجزائر مساهمة لتوجهات معايير تقارير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) وتهيئة بيئة محاسبية ملائمة. جامعة البليدة: مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 05، العدد. 2018، 02
- مني, امحمد الجودي. دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، دراسة ميدانية لدى مكتب محافظ الحسابات (، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية. الجزائر. 2018-2019،
- وحياني, نجية et, اخرون. أهمية التدقيق الداخلي في الرفع من جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية. 2023.

الملاحق

الملحق رقم 01: ميزانية الأصول لسنتي 2019 و2020

ENTREPRISE D'ÉLECTRICITÉ DOMESTIQUE

DOMELEC SPA

Désignation de l'Entreprise : Domelec Spa

EPE Spa au capital social de 338.000.000 DA

Activité : Production et Ventes Appareillage Electrique

Adresse : Route de Khenchela BP n°37 Ain Touila

BILAN ACTIF PREVISIONNEL 2020

TABLEAU N° 1

ACTIF	NOTE	Au 31.12.2020			Au 31.12. 2019
		BRUT	AMORT-PROV.	NET	NET
ACTIFS NON COURANTS OU GOODWIL)				الصافي	
IMMOBILISATIONS INCORPORÉES CORPORELLES	1	1 485 525,00	1 485 525,00	0,00	0,00
TERRAINS	2	266 353 310,71	0,00	266 353 310,71	51 070 500,00
BATIMENTS	3	443 288 576,92	413 260 054,60	30 028 522,32	36 026 196,10
AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES	4	538 179 366,65	334 346 254,90	203 833 111,75	220 666 162,47
IMMOBILISATIONS EN CONCESSION					
IMMOBILISATIONS EN COURS		22 349 000,00		22 349 000,00	
IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES					
TITRES MIS EN ÉQUIVALENCES					
AUTRES PARTICIPATIONS ET AUTRES TITRES IMMOBILISÉS					
PRÊTS ET AUTRES ACTIFS		0,00		0,00	0,00
IMPÔTS DIFFÉRÉS ACTIF	5	2 607 663,19	0,00	2 607 663,19	2 521 324,14
TOTAL ACTIFS NON COURANTS		1 274 263 442,47	749 091 834,50	525 171 607,97	310 284 182,71
ACTIFS COURANTS					
STOCKS ET ENCOURS	6	70 176 414,39	2 473 000,00	67 703 414,39	70 209 636,47
CRÉANCES ET EMPLOIS ASSIMILÉS					
CLIENTS	7	2 343 764,29	1 212 217,38	1 131 546,91	4 174 912,75
AUTRES DÉBITEURS	8	454 091,72		454 091,72	141 000,00
IMPÔTS ET ASSIMILÉS	9	707 372,47		707 372,47	1 145 776,77
AUTRES CRÉANCES ET EMPLOIS ASSIMILÉS	10	0,00		0,00	0,00
DISPONIBILITÉS ET ASSIMILÉS					
PLACEMENTS/AUTRES ACTIFS FINANCIERS COURANTS		0,00		0,00	0,00
TRESORERIE	11	9 715 564,17		9 715 564,17	1 119 168,46
TOTAL ACTIFS COURANTS		83 397 207,04	3 685 217,38	79 711 989,66	76 790 494,45
TOTAL GÉNÉRAL ACTIF		1 357 660 649,51	752 777 051,88	604 883 597,63	387 074 677,16

الملحق رقم 02: ميزانية الأصول لسنتي 2020 و2021

BILAN ACTIF PREVISIONNEL 2021

TABLEAU N° 1

ACTIF	NOTE	Au 31.12.2021			Au 31.12.2020
		BRUT	AMORT-PROV.	NET	NET
ACTIFS NON COURANTS (OU GOODWIL)					
IMMOBILISATIONS INCORPORÉES CORPORELLES	1	1 485 525,00	1 485 525,00	0,00	0,00
TERRAINS	2	266 353 310,71	0,00	266 353 310,71	266 353 310,71
BATIMENTS	3	443 288 576,92	418 762 281,67	24 526 295,25	30 028 522,92
AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES	4	560 528 366,65	353 211 184,97	207 317 181,68	203 833 111,75
IMMOBILISATIONS EN CONCESSION					
IMMOBILISATIONS EN COURS					22 349 000,00
IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES					
TITRES MIS EN ÉQUIVALENCES					
AUTRES PARTICIPATIONS ET AUTRES TITRES IMMOBILISÉS					
PRÊTS ET AUTRES ACTIFS		0,00		0,00	0,00
IMPÔTS DIFFÉRÉS ACTIF	5	2 600 786,22	0,00	2 600 786,22	2 607 663,19
TOTAL ACTIFS NON COURANTS		1 274 256 565,50	773 458 991,64	500 797 573,86	525 171 607,97
ACTIFS COURANTS					
STOCKS ET ENCOURS	6	65 146 765,58	0,00	65 146 765,58	67 703 414,39
CRÉANCES ET EMPLOIS ASSIMILÉS					
CLIENTS	7	2 343 764,29	1 212 217,38	1 131 546,91	1 131 546,91
AUTRES DÉBITEURS	8	454 091,72		454 091,72	454 091,72
IMPÔTS ET ASSIMILÉS	9	612 518,04		612 518,04	707 372,47
AUTRES CRÉANCES ET EMPLOIS ASSIMILÉS	10	0,00		0,00	0,00
DISPONIBILITÉS ET ASSIMILÉS					
PLACEMENTS/AUTRES ACTIFS FINANCIERS COURANTS		0,00		0,00	0,00
TRESORERIE	11	31 561 950,33		31 561 950,33	9 715 564,17
TOTAL ACTIFS COURANTS		100 119 089,96	1 212 217,38	98 906 872,58	79 711 989,66
TOTAL GENERAL ACTIF		1 374 375 655,46	774 671 209,02	599 704 446,44	604 883 597,63

الملحق رقم 03: ميزانية الأصول لسنتي 2021 و2022

BILAN ACTIF PREVISIONNEL 2022

TABLEAU N° 1

ACTIF	NOTE	Au 31.12.2022			Au 31.12. 2021
		BRUT	AMORT- PROV.	NET	NET
ACTIFS NON COURANTS					
OU GOODWILL)					
IMMOBILISATIONS INCORPORÉES	1	1 485 525,00	1 485 525,00	0,00	0,00
CORPORELLES					
TERRAINS	2	266 353 310,71	0,00	266 353 310,71	266 353 310,71
BATIMENTS	3	443 288 576,92	429 766 735,81	13 521 841,11	24 526 295,25
AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES	4	560 528 366,65	371 378 915,86	189 149 450,79	207 317 181,60
IMMOBILISATIONS EN CONCESSION					
IMMOBILISATIONS EN COURS		0,00		0,00	0,00
IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES					
TITRES MIS EN ÉQUIVALENCES					
AUTRES PARTICIPATIONS ET					
AUTRES TITRES IMMOBILISÉS					
PRÊTS ET AUTRES ACTIFS		0,00		0,00	0,00
IMPÔTS DIFFÉRÉS ACTIF	5	2 911 703,94	0,00	2 911 703,94	2 600 786,22
TOTAL ACTIFS NON COURANTS		1 274 567 483,22	802 631 176,67	471 936 306,55	500 797 573,86
ACTIFS COURANTS					
STOCKS ET ENCOURS	6	72 804 765,58	0,00	72 804 765,58	65 146 765,58
CRÉANCES ET EMPLOIS ASSIMILÉS					
CLIENTS	7	3 475 311,20	1 212 217,38	2 263 093,82	1 131 546,91
AUTRES DÉBITEURS	8	454 091,72		454 091,72	454 091,72
IMPÔTS ET ASSIMILÉS	9	764 126,67		764 126,67	612 518,04
AUTRES CRÉANCES ET EMPLOIS ASSIMILÉS	10	0,00		0,00	0,00
DISPONIBILITÉS ET ASSIMILÉS					
PLACEMENTS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS COURANTS		0,00		0,00	0,00
TRÉSORERIE	11	1 183 016,13		1 183 016,13	31 561 950,33
TOTAL ACTIFS COURANTS		78 681 311,30	1 212 217,38	77 469 093,92	98 906 872,58
TOTAL GENERAL ACTIF		1 353 248 794,52	803 843 394,05	549 405 400,47	599 704 446,44

الملحق رقم 04: ميزانية الخصوم لسنتي 2019 و 2020

ENTREPRISE D'ÉLECTRICITÉ DOMESTIQUE

DOMELEC SPA

Désignation de l'Entreprise : Domelec Spa

EPE Spa au capital social de 338.000.000 DA

Activité : Production et Ventes Appareillage Electrique

Adresse : Route de Khenchela BP n°37 Ain Touïla

BILAN PASSIF AU 31/12/2020

TABLEAU N° 1

PASSIF	NOTE	AU 31,12,2020	AU 31,12,2019
CAPITAUX PROPRES			
CAPITAL ÉMIS	12	338 000 000,00	338 000 000,00
CAPITAL NON APPELÉ	13	181 962 461,60	181 962 461,60
PRIMES ET RÉSERVES / (RÉSERVES CONSOLIDÉES 1)	14	5 433 723,53	5 433 723,53
ÉCART DE RÉÉVALUATION			
ÉCART D'ÉQUIVALENCE (1)			
AUTRES DOTATIONS DÉFINITIVES	15	175 384 450,00	175 384 450,00
RÉSULTAT NET	16	840 684,92	56 238 631,77
AUTRES CAPITAUX PROPRES-REPORT A NOUVEAU	17	437 597 502,67	578 493 627,84
PART DE LA SOCIÉTÉ CONSOLIDANTE (1)		-	-
PART DES MINORITAIRES (1)		-	-
TOTAL I		264 023 817,38	66 048 375,52
PASSIF NON-COURANTS			
EMPRUNTS ET DETTES FINANCIÈRES	15	313 645 613,96	246 664 216,64
IMPÔTS (DIFFÈRES ET PROVISIONNES)		-	-
AUTRES DETTES NON COURANTES	18	378 055,60	378 055,60
PROVISIONS ET PRODUITS CONSTATES D'AVANCE	19	13 414 684,78	12 299 952,87
TOTAL PASSIF NON COURANTS II		327 438 354,34	259 342 225,11
PASSIF COURANTS			
FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS	20	2 147 052,57	27 090 943,41
IMPÔTS	21	1 583 976,91	10 188 279,79
AUTRES DETTES	22	9 690 396,43	24 404 853,33
TRÉSORERIE PASSIF		-	-
TOTAL PASSIF COURANTS III		13 421 425,91	61 684 076,53
TOTAL GENERAL DU PASSIF		604 883 597,63	387 074 677,16

الملحق رقم 05: ميزانية الخصوم لسنتي 2020 و 2021

BILAN PASSIF AU 31/12/2021

TABLEAU N° 1

PASSIF	NOTE	AU 31,12,2021	AU 31,12,2020
CAPITAUX PROPRES			
CAPITAL ÉMIS	12	338 000 000,00	338 000 000,00
CAPITAL NON APPELÉ	13	-	-
PRIMES ET RÉSERVES / (RÉSERVES CONSOLIDÉES 1)	14	187 396 185,13	187 396 185,13
ÉCART DE RÉÉVALUATION			
ÉCART D'ÉQUIVALENCE (1)			
AUTRES DOTATIONS DÉFINITIVES	15	175 384 450,00	175 384 450,00
RÉSULTAT NET	16	2 132 562,86	840 684,92
AUTRES CAPITAUX PROPRES-REPORT À NOUVEAU	17	436 756 817,75	437 597 502,67
PART DE LA SOCIÉTÉ CONSOLIDANTE (1)		-	-
PART DES MINORITAIRES (1)		-	-
TOTAL I		266 156 380,24	264 023 617,38
PASSIF NON-COURANTS			
EMPRUNTS ET DETTES FINANCIÈRES	15	313 645 613,96	313 645 613,96
IMPÔTS (DIFFÈRES ET PROVISIONNES)		-	-
AUTRES DETTES NON COURANTES	18	378 055,60	378 055,60
PROVISIONS ET PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE	19	13 384 784,93	13 414 684,78
TOTAL PASSIF NON COURANTS II		327 408 454,49	327 438 354,34
PASSIF COURANTS			
FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS	20	3 651 462,82	2 147 052,57
IMPÔTS	21	1 522 429,32	1 583 976,91
AUTRES DETTES	22	965 719,57	9 690 396,43
TRÉSORERIE PASSIF		-	-
TOTAL PASSIF COURANTS III		6 139 611,71	13 421 425,91
TOTAL GENERAL DU PASSIF		599 704 446,44	604 883 597,63

الملحق رقم 06: ميزانية الخصوم لسنتي 2021 و 2022

BILAN PASSIF AU 31/12/2022

TABLEAU N° 1

PASSIF	NOTE	AU 31,12,2022	AU 31,12,2021
CAPITAUX PROPRES			
CAPITAL ÉMIS	12	338 000 000,00	338 000 000,00
CAPITAL NON APPELÉ	13	-	-
PRIMES ET RÉSERVES / (RÉSERVES CONSOLIDÉES 1)	14	187 396 185,13	187 396 185,13
ÉCART DE RÉÉVALUATION			
ÉCART D'ÉQUIVALENCE (1)			
AUTRES DOTATIONS DÉFINITIVES	15	175 384 450,00	175 384 450,00
RÉSULTAT NET	16	12 311 389,53	2 132 562,86
AUTRES CAPITAUX PROPRES-REPORT A NOUVEAU	17	434 624 254,89	436 756 817,75
PART DE LA SOCIÉTÉ CONSOLIDANTE (1)		-	-
PART DES MINORITAIRES (1)		-	-
TOTAL I		278 467 769,77	266 156 380,24
PASSIF NON-COURANTS			
EMPRUNTS ET DETTES FINANCIÈRES	15	253 645 613,96	313 645 613,96
IMPÔTS (DIFFÈRES ET PROVISIONNES)		-	-
AUTRES DETTES NON COURANTES	18	378 055,60	378 055,60
PROVISIONS ET PRODUITS CONSTATÉS D'AVANCE	19	14 736 601,09	13 384 784,93
TOTAL PASSIF NON COURANTS II		268 760 270,65	327 408 454,49
PASSIF COURANTS			
FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHÉS	20	4 062 383,13	3 651 462,82
IMPÔTS	21	2 490 909,41	1 522 428,32
AUTRES DETTES	22	1 126 294,58	965 719,57
TRÉSORERIE PASSIF		-	-
TOTAL PASSIF COURANTS III		7 679 587,12	6 139 611,71
TOTAL GENERAL DU PASSIF		554 907 627,54	599 704 446,44

الملحق رقم 07: جدول حساب النتائج لسنتي 2019 و2020

ENTREPRISE D'ÉLECTRICITÉ DOMESTIQUE

DOMELEC SPA

Désignation de l'Entreprise : Domelec Spa

EPE Spa au capital social de 338.000.000 DA

Activité : Production et Ventes Appareillage Electrique

Adresse : Route de Khenchela BP n°37 Ain Touila

COMPTE DE RÉSULTAT AU 31/12/2020

TABLEAU N° 2

LIBELLE	Note	AU 31.12.2020	AU 31.12.2019
CHIFFRE D'AFFAIRES	23	80 000 000,00	40 975 423,22
VARIATION STOCKS PRODUITS FINIS ET EN COURS	24	12 000 000,00	-7 429 201,88
PRODUCTION IMMOBILISÉE		0,00	
SUBVENTIONS D'EXPLOITATION		0,00	
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		92 000 000,00	33 546 221,34
ACHATS CONSOMMÉS	25	35 000 000,00	18 015 461,44
SERVICES EXTÉRIEURS ET AUTRES CONSOMMATIONS	26	4 000 000,00	8 221 300,50
II-CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE		39 000 000,00	26 236 761,94
III-VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (HI)		53 000 000,00	7 309 459,40
CHARGES DE PERSONNEL	27	35 000 000,00	48 349 351,87
IMPÔTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILÉS	28	800 000,00	639 227,33
IV-EXCÉDANT BRUT D'EXPLOITATION		17 200 000,00	-41 679 119,80
AUTRES PRODUITS OPÉRATIONNELS	29	9 773 400,70	2 919 966,56
AUTRES CHARGES OPÉRATIONNELS	30	0,00	593 615,57
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS	31	23 945 456,41	24 006 678,35
REPRISE SUR PERTES DE VALEUR ET PROVISIONS	32	0,00	9 530 214,43
V-RÉSULTAT OPÉRATIONNEL		3 027 944,29	-53 829 232,73
PRODUITS FINANCIERS		0,00	0,00
CHARGES FINANCIÈRES		2 465 942,35	2 465 942,35
VI-RÉSULTAT FINANCIER	33	-2 465 942,35	-2 465 942,35
VII-RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V+VI)		562 001,94	-56 295 175,08
IMPÔTS EXIGIBLES SUR RÉSULTATS ORDINAIRES		0,00	0,00
IMPÔTS DIFFÉRES (VARIATIONS) SUR RÉSULTATS ORDINAIRES	34	278 682,98	56 543,31
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES		101 773 400,70	45 996 402,33
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITÉS ORDINAIRES		100 932 715,78	102 235 034,10
III-RÉSULTAT DES ACTIVITÉS ORDINAIRES		840 684,92	-56 238 631,77
ÉLÉMENTS EXTRAORDINAIRES (PRODUITS) (À PRÉCISER)		0,00	0,00
ÉLÉMENTS EXTRAORDINAIRES (CHARGES) (À PRÉCISER)		0,00	0,00
IX-RÉSULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	0
X-RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE	35	840 684,92	-56 238 631,77

الملحق رقم 08: جدول حساب النتائج لسنتي 2020 و2021

COMPTE DE RÉSULTAT AU 31/12/2021

TABLEAU N° 2

LIBELLE	Note	AU 31.12.2021	AU 31.12.2020
CHIFFRE D'AFFAIRES	23	100 575 000,00	80 000 000,00
VARIATION STOCKS PRODUITS FINIS ET EN COURS	24	6 013 351,19	12 000 000,00
PRODUCTION IMMOBILISÉE		0,00	
SUBVENTIONS D'EXPLOITATION		0,00	
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		106 588 351,19	92 000 000,00
ACHATS CONSOMMES	25	40 308 000,00	35 000 000,00
SERVICES EXTÉRIEURS ET AUTRES CONSOMMATIONS	26	4 200 000,00	4 000 000,00
II-CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE		44 508 000,00	39 000 000,00
III-VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (HI)		62 080 351,19	53 000 000,00
CHARGES DE PERSONNEL	27	36 750 000,00	35 000 000,00
IMPÔTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILÉS	28	1 005 750,00	800 000,00
IV-EXCÉDANT BRUT D'EXPLOITATION		24 324 601,19	17 200 000,00
AUTRES PRODUITS OPÉRATIONNELS	29	2 618 038,28	9 773 400,70
AUTRES CHARGES OPÉRATIONNELS	30	0,00	0,00
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS	31	24 367 157,14	23 945 456,41
REPRISE SUR PERTES DE VALEUR ET PROVISIONS	32	0,00	0,00
V-RESULTAT OPÉRATIONNEL		2 575 482,33	3 027 944,29
PRODUITS FINANCIERS		0,00	0,00
CHARGES FINANCIÈRES		465 942,35	2 465 942,35
VI-RESULTAT FINANCIER	33	-465 942,35	-2 465 942,35
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V+VI)		2 109 539,98	562 001,94
IMPÔTS EXIGIBLES SUR RÉSULTATS ORDINAIRES		0,00	0,00
IMPÔTS DIFFÈRES (VARIATIONS) SUR RÉSULTATS ORDINAIRES	34	23 022,88	278 682,98
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES		109 206 389,47	101 773 400,70
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITÉS ORDINAIRES		107 073 826,61	100 932 715,78
III-RESULTAT DES ACTIVITÉS ORDINAIRES		2 132 562,86	840 684,92
ÉLÉMENTS EXTRAORDINAIRES (PRODUITS) (À PRÉCISER)		0,00	0,00
ÉLÉMENTS EXTRAORDINAIRES (CHARGES) (À PRÉCISER)		0,00	0,00
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	0
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	35	2 132 562,86	840 684,92

الملحق رقم 09: جدول حساب النتائج لسنتي 2021 و2022

COMPTE DE RÉSULTAT AU 31/12/2022

TABLEAU N° 2

LIBELLE	Note	AU 31.12.2022	AU 31.12.2021
CHIFFRE D'AFFAIRES	23	126 435 000,00	100 575 000,00
VARIATION STOCKS PRODUITS FINIS ET EN COURS	24	1 324 000,00	6 013 351,19
PRODUCTION IMMOBILISÉE		0,00	
SUBVENTIONS D'EXPLOITATION		0,00	
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		127 759 000,00	106 588 351,19
ACHATS CONSOMMES	25	46 354 000,00	40 308 000,00
SERVICES EXTÉRIEURS ET AUTRES CONSOMMATIONS	26	4 210 000,00	4 200 000,00
II-CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE		50 564 000,00	44 508 000,00
III-VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (HI)		77 195 000,00	62 080 351,19
CHARGES DE PERSONNEL	27	38 587 500,00	36 750 000,00
IMPÔTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILÉS	28	1 264 350,00	1 005 750,00
IV-EXCÉDANT BRUT D'EXPLOITATION		37 343 150,00	24 324 601,19
AUTRES PRODUITS OPÉRATIONNELS	29	145 038,28	2 618 038,28
AUTRES CHARGES OPÉRATIONNELS	30	0,00	0,00
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS	31	25 021 774,12	24 367 157,14
REPRISE SUR PERTES DE VALEUR ET PROVISIONS	32	0,00	0,00
V-RÉSULTAT OPÉRATIONNEL		12 466 414,16	2 575 482,33
PRODUITS FINANCIERS		0,00	0,00
CHARGES FINANCIÈRES		465 942,35	465 942,35
VI-RÉSULTAT FINANCIER	33	-465 942,35	-465 942,35
VII-RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V+VI)		12 000 471,81	2 109 539,98
IMPÔTS EXIGIBLES SUR RÉSULTATS ORDINAIRES		0,00	0,00
IMPÔTS DIFFÉRÉS (VARIATIONS) SUR RÉSULTATS ORDINAIRES	34	310 917,72	23 022,88
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES		127 904 038,28	109 206 389,47
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITÉS ORDINAIRES		115 592 648,75	107 073 826,61
III-RÉSULTAT DES ACTIVITÉS ORDINAIRES		12 311 389,53	2 132 562,86
ÉLÉMENTS EXTRAORDINAIRES (PRODUITS) (À PRÉCISER)		0,00	0,00
ÉLÉMENTS EXTRAORDINAIRES (CHARGES) (À PRÉCISER)		0,00	0,00
IX-RÉSULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	0
X-RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE	35	12 311 389,53	2 132 562,86

الملحق رقم 10: وثيقة تعيين محافظ الحسابات

الحل التاسع: ولاية مراجع الحسابات
أحاطت الجمعية العامة العادية لشركة EPE DOMELEC/ spa المنعقدة في 2 أبريل 2022
علما بانتهاء الولاية الثانية للمدقق القانوني عبد الكرم.
بناء على المرسوم التنفيذي رقم 32/11 تاريخ 27 يناير 2011 المتعلق بإجراءات تعيين مراقبي
الحسابات ولاحقا:
✓ وفي القرار رقم 02 من محضر مجلس الإدارة رقم 2022/02 بتاريخ 2022/12/03؛
وفي محضر لجنة فتح العروض وتقييم العروض رقم CEOAM/2023/001 بتاريخ
2022/11/03.
✓ في تصنيف السيد محمد ياسين كما يظهر في محضر لجنة فتح العروض وتقييم العروض رقم
CEOAM/2023/001 بتاريخ 03/11/2022.
✓ نظرا للعرض المالي المنخفض المقدم من محمد ياسين ،
يقرر، مع الأخذ في الاعتبار الوضع المالي الحرج لشركة EPE DOMELEC ، تعيين السيد محمد
ياسين ، كمدقق حسابات لشركة EPE DOMELEC ، SPA لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من
السنة المالية 2022.
➤ يكلف مجلس الإدارة بتكوين مخصص يعادل مبلغ الرسوم المنصوص عليها في عرضه المالي،
أي مبلغ سنوي شامل كافة الضرائب ولكل سنة مالية (422.000.00 دج شاملة) الضريبية) وفقا
لأحكام المادة 37 من القانون 10/01 تاريخ 2010/06/29 المتعلق بمهنة المحاسبين القانونيين
ومدققي الحسابات القانونيين والمحاسبين المعتمدين.
تم اعتماد هذا القرار بالإجماع من قبل الأعضاء

