



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة حمّة لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم مالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي  
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
الشعبة علوم مالية ومحاسبة  
التخصص مالية المؤسسة

دور التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء  
المالي للمؤسسات  
دراسة حالة لشركة سوناطراك

إشراف الدكتور:

- د. رضا زهواني

إعداد الطالبات:

- آيات بكوش
- منار إسلام أوزيني
- نورة سويد

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
عمر عطا الله	أستاذ محاضر أ	جامعة حمّة لخضر الوادي	رئيساً
رضا زهواني	أستاذ محاضر أ	جامعة حمّة لخضر الوادي	مشرفاً ومقرراً
أحمد الصالح سباع	أستاذ محاضر أ	جامعة حمّة لخضر الوادي	مناقشاً

السنة الجامعية: 2024-2025





قال تعالى

وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ

سورة هود الآية 88

## الإهداء

الحمد لله حب وشكرا وامتنانا ماكننا لنفعل هذا لولا فضل الله علينا فالحمد لله على

البدء وعلى الختام

نهدي ثواب هذا البحث إلى من لا ينفصل اسمه عن أسامينا إلى مأمنا الوحيد فرحتنا  
الدائمة إلى الذي يسابق طريقنا ليمهده لنا إلى مصدر قوتنا و فخرنا إلى .....آبائنا

الأعزاء

إلى نبراس أيامنا و وهج حياتنا التي ظللت دعواتها تضم أسامينا دائما إلى من أفنت  
عمرها في سبيل أن نحقق طموحنا و نحلق في أعلى المراتب إلى .....أمهاتنا الغاليات  
وإلى الشموع التي تنير لنا الطريق دوما و إلى من شددت عضدي بهم إلى خيرة أيامي

وصفوتها .....إخواننا وأخواتنا

و إلى طلبة غزة الجامعيين الذين رحلوا قبل ان تكتمل الحكاية , قبل ان ينادى  
بأسمائهم يوم التخرج سلاما على أرواحكم الطاهرة ..... و إلى فلسطين سلاما عليك

و اعزك الله كما يليق بك

و لكل من كان عوننا وسندا في هذا الطريق

لم تكن الرحلة قصيرة ولم تكن الأمور يسرا ولكن بفضل الله فعلناها



## شكر وعرافان

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم " من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

الحمد لله أولا و آخرا ظاهرا و باطنا الذي يسر لي انجاز هذا و وفقني في إتمام هذا

البحث

نتوجه بجميل الشكر و التقدير للأستاذ الفاضل " مصباحي محمد الأمين " لتفضيله

بالإشراف على هذا البحث و على ما قدمه من تعليمات و توجيهات و على حرصه

ان يخرج هذا البحث بصورة كاملة جزاك الله عنا كل خير

كما نتوجه بأزكى عبارات شكر و التقدير و العرفان للأساتذة الأفاضل بجميل عطائكم

و صدق رسالتكم

و نشكر كذلك أعضاء لجنة المناقشة لقراءتهم و تقييمهم هذه المذكرة



## الملخص:

تتناول هذه المذكرة موضوع " دور التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة"، وذلك في سياق التغيرات المتسارعة التي تشهدها بيئة الأعمال نتيجة التحول الرقمي. تهدف الدراسة إلى بيان مدى إسهام تقنيات التدقيق الرقمي في تعزيز فعالية الرقابة المالية، وتحقيق مؤشرات أداء مالي أكثر دقة وموضوعية.

تعتمد المذكرة على المنهج الوصفي التحليلي، مع توظيف جانب ميداني لتقييم واقع تطبيق التدقيق الرقمي داخل المؤسسات، ومدى تأثيره في تحسين الكفاءة المالية، من خلال تسريع كشف الأخطاء وتقليل التكاليف وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

أظهرت النتائج أن التدقيق الداخلي الرقمي يسهم بشكل كبير في دعم كفاءة الأداء المالي من خلال تعزيز الشفافية، وتحسين سرعة ودقة التقارير، ومساعدة الإدارة في اتخاذ قرارات مالية رشيدة. كما أبرزت الدراسة تحديات عدة، أهمها الحاجة إلى بنية تحتية تقنية متطورة، وتدريب الكوادر البشرية على استخدام أدوات التدقيق الحديثة.

توصي المذكرة بضرورة اعتماد استراتيجية رقمية واضحة في مجال التدقيق الداخلي، وتكثيف الجهود في تأهيل الموارد البشرية، لضمان الاستفادة المثلى من مزايا التدقيق الرقمي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

الكلمات الافتتاحية: التدقيق الداخلي الرقمي، مؤشرات الأداء، تحسين الأداء

## Abstract:

**This dissertation addresses the topic "The Role of Digital Internal Auditing in Improving the Financial Performance of the Institution," within the context of the rapid transformations experienced by the business environment due to digitalization. The study aims to highlight the extent to which digital auditing techniques contribute to enhancing the effectiveness of financial oversight, assisting in achieving more accurate and objective financial performance indicators.**

**The dissertation adopts a descriptive analytical approach combined with an inductive method to evaluate the current state of digital auditing implementation within institutions, and to examine its impact on improving**

**operational efficiency by accelerating error detection, reducing costs, and  
.enhancing the quality of sensitive information**

**The findings indicate that digital internal auditing plays a significant role in supporting financial performance through promoting transparency, enabling rapid and accurate comparisons, and assisting management in making sound financial decisions. Furthermore, the study underscores the necessity of a developed technological infrastructure and the continuous training of personnel  
.on modern auditing tools**

**The dissertation recommends adopting a strategic perspective towards internal auditing and emphasizes the importance of mobilizing human resources to ensure optimal utilization of the advantages offered by digital auditing in  
.enhancing the institution's financial performance**

**Keywords: Digital internal auditing, internal auditing, performance indicators,  
.performance improvement**

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
/	الإهداء
/	شكر وعرهان
/	ملخص الدراسة
/	فهرس المحتويات
/	قائمة الجداول
/	قائمة الأشكال
/	قائمة الملاحق
01	مقدمة
<b>الفصل الأول</b>	
<b>الإطار النظري لدور التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي في المؤسسات</b>	
10	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي الرقمي
10	المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي الرقمي
13	المطلب الثاني: مقومات التدقيق الداخلي الرقمي
19	المطلب الثالث: محددات للتدقيق الداخلي الرقمي
30	المبحث الثاني: الإطار النظري للأداء المالي
30	المطلب الأول: ماهية الأداء المالي
32	المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي
35	المطلب الثالث: مؤشرات تقييم الأداء المالي
41	المبحث الثالث: اثر التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة
41	المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين ضوابط الرقابة الداخلية للمؤسسة

44	المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي الرقمي في تعزيز الحوكمة وإدارة المخاطر
47	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي الرقمي في اتخاذ قرارات داخل المؤسسة
50	المبحث الرابع: الدراسات السابقة
50	المطلب الأول: دراسات سابقه باللغة العربية
52	المطلب الثاني: دراسات سابقه باللغة الأجنبية
53	المطلب الثالث: أوجه التشابه و أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
57	خلاصه الفصل
<b>الفصل الثاني</b> <b>الإطار التطبيقي للدراسة</b>	
59	المبحث الأول: تقديم لشركة سوناطراك
59	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة سوناطراك
61	المطلب الثاني: هيكله شركة سوناطراك
64	المطلب الثالث: أهداف شركة سوناطراك
65	المبحث الثاني : التحول التكنولوجي و حساب المؤشرات المالية لشركة سوناطراك
65	المطلب الأول: التحول التكنولوجي و مواكبة الرقمنة في مؤسسة سوناطراك
67	المطلب الثاني: حساب مؤشرات التقليدية
74	المطلب الثالث: حساب المؤشرات الحديثة
76	خلاصة الفصل
78	الخاتمة
84	قائمة المراجع
90	الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان
35	الجدول رقم 01 : نسب السيولة
36	الجدول رقم 02 : نسب النشاط
37	الجدول رقم 03 : نسب الربحية
37	الجدول رقم 04 : نسب التمويل
39	الجدول رقم 05 : نسب المردودية
54	الجدول رقم 06: أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية
54	الجدول رقم 07: أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية ودراسات السابقة

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان
11	شكل رقم 01: يمثل التحول الرقمي للتدقيق الداخلي
61	شكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لمجمع سوناطراك

## قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان
90	جداول ميزانيات سنوات 2023/2022/2021/2020
96	جداول حسابات سنوات 2023/2022/2021/2020



مقدمة

## توطئة :

تشهد البيئة الاقتصادية المعاصرة تسارعاً رقمياً ملحوظاً، حيث أصبح التحول الرقمي خياراً استراتيجياً لا غنى عنه للمؤسسات الساعية إلى تعزيز تنافسيتها وتحقيق مستويات أعلى من الكفاءة والفعالية، وقد أجهت هذه المؤسسات إلى تبني أساليب وتقنيات حديثة بهدف زيادة فعاليتها وتطوير أدائها المالي والتشغيلي، ومع تصاعد التحديات المالية والضغوط التنافسية برزت الحاجة إلى تعزيز الحوكمة المالية وفعالية الرقابة الداخلية في منشآت الأعمال خاصة فيما يتعلق بمعالجة البيانات والأحداث الاقتصادية.

وفي هذا السياق، برزت أهمية وظيفة التدقيق الداخلي، والتي تُعد من أبرز الأنشطة الرقابية التي شهدت تطوراً ملحوظاً، حيث انتقلت من الأساليب التقليدية إلى اعتماد آليات التدقيق الرقمي، الذي يمثل أحد أبرز مظاهر التحول الرقمي ويُعد التدقيق الداخلي الرقمي أداة فعالة لضمان الحوكمة الرشيدة، وضبط نظم المعلومات المحاسبية، ورفع كفاءة الأداء من خلال استخدام التكنولوجيا في جمع البيانات وتحليلها بشكل فوري ودقيق، بما يضمن الشفافية والنزاهة ويقلل من أثر القصور البشري عند اتخاذ الأحكام المهنية .

لقد أدى ظهور التدقيق الداخلي الرقمي إلى بروز معايير مهنية جديدة ترشد وتوجه أساليب التعامل مع هذه الأنظمة، خاصة في بيئة الأعمال المعتمدة على نظم معلومات متقدمة ولم يعد دور التدقيق الداخلي يقتصر على اكتشاف الأخطاء والمخاطر، بل أصبح يشمل أبعاداً إستراتيجية تتعلق بقدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها المالية من خلال دعم عملية اتخاذ القرار، وضبط التكاليف، ورفع من جودة التقارير المالية، لما يوفره من معلومات آنية ودقيقة تساهم في اتخاذ قرارات مالية رشيدة.

ومن هذا المنطلق، تتجلى أهمية هذه الدراسة في بحث أثر التطور الرقمي على فعالية وظيفة التدقيق الداخلي، ومدى تأثيره في تحسين كفاءة الأداء المالي، من خلال قياس مدى إسهامه في تقليص النفقات، وتدعيم الرقابة المالية، وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد، وتكريس مبادئ الشفافية داخل المؤسسات.

## 1. طرح الإشكالية :

تتمحور مشكلة الدراسة أساسًا حول التحولات الرقمية في عمليات التدقيق الداخلي، حيث لا تُعدّ هذه التغيرات مجرد تحديات وقتية، بل تمثل منعطفًا استراتيجيًا يفرض على ممارسي المهنة إعادة النظر في الأدوات والأساليب التقليدية المعتمدة، وتبني مقاربات حديثة قائمة على التكنولوجيا والمعرفة المتخصصة، وذلك بهدف تحسين جودة الأداء المالي داخل المؤسسات.

وعلى ضوء ما سبق، يمكننا صياغة الإشكالية الرئيسة لهذه الدراسة على النحو الآتي:

## ❖ هل يمكن اعتبار التدقيق الداخلي الرقمي أداة فعالة في رفع كفاءة الأداء المالي للمؤسسة ؟

وفي إطار هذه الإشكالية، تبرز مجموعة من التساؤلات الفرعية التي نسعى للإجابة عنها من خلال محاور الدراسة، وهي:

- ما مدى مساهمة التقنيات الحديثة في تطوير وظائف التدقيق الداخلي داخل المؤسسات ؟
- ما مدى كفاءة أساليب تقييم الأداء المالي للمؤسسات، وقدرتها على عكس الواقع المالي وتقديم مؤشرات موثوقة لدعم اتخاذ القرار ؟
- كيف تساهم الإستراتيجية الرقمية للتدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة وتعزيز كفاءتها المالية ؟

## 2. فرضيات البحث:

للإجابة على التساؤلات المطروحة، قمنا بصياغة فرضية رئيسية وعدد من الفرضيات الفرعية نعدّها نقطة انطلاق للبحث، وذلك على النحو الآتي:

- الفرضية الرئيسية: يسهم التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين مستوى الشفافية المالية، مما يؤدي إلى رفع كفاءة الأداء المالي للمؤسسة
- الفرضيات الفرعية:

✓ يساهم استخدام أدوات مثل الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة في تحسين دقة وكفاءة عمليات التدقيق الداخلي.

✓ تعكس الأساليب المعتمدة في تقييم الأداء المالي الواقع المالي للمؤسسة بدرجة متفاوت باختلاف جودة البيانات المستخدمة.

✓ يعزز تطبيق الاستراتيجية الرقمية في تحسين الكفاءة المالية وذلك من خلال تحسين استخدام الموارد وتقليل التكاليف.

3. مبررات اختيار موضوع البحث: يتمثل السبب الرئيسي لاختيار هذا الموضوع في وجود فجوة

بحثية ملحوظة في البيئة العربية فيما يخص التدقيق الداخلي الرقمي، ما يمنحه أهمية بحثية وأكاديمية متزايدة، كما يُعد الموضوع حديثاً من حيث الطرح والمعالجة.

حيث يتيح إمكانية الاستمرار في البحث فيه مستقبلاً، نظراً لتجده وارتباطه المباشر بالتحويلات الرقمية الجارية في النظام المؤسسي

✓ توافق الموضوع مع متطلبات التطبيق العملي، حيث يمكن توظيف نتائجه بشكل مباشر في الواقع المؤسسي، لا سيما في القطاعات التي تشهد تطوراً ملحوظاً في البنية الرقمية، مما يُضفي على البحث قيمة عملية ملموسة.

✓ الرغبة في الإسهام في تطوير أدوات الرقابة الحديثة، من خلال تقديم دراسة تنسجم مع التوجهات المعاصرة نحو الحوكمة الذكية، وهو ما يمنح البحث بُعداً علمياً وعملياً مزدوجاً.

✓ السعي إلى تقديم إضافة معرفية للمجال العلمي، من خلال إعداد مرجع يمكن أن يُفيد الباحثين والمختصين في مجال التدقيق والرقابة المالية في البيئات الرقمية.

#### 4. أهداف البحث وأهميته:

##### أ- الأهداف:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء داخل المؤسسة، وذلك من خلال تحديد العلاقة بين تبني الأدوات الرقمية ووظائف التدقيق، وتحليل أثرها في تعزيز مؤشرات الأداء المؤسسي مما ينعكس على كفاءة أداؤها وتوسع الدراسة إلى تحقيق الأهداف الفرعية الآتية:

✓ استعراض أهم الأدوات والتقنيات الرقمية التي تم تبنيها في عمليات التدقيق الداخلي، ودورها في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة.

✓ تحليل مفهوم التدقيق الداخلي الرقمي، وتوضيح دور الأدوات الرقمية في تحسين الأداء المالي، مع تحديد العلاقة بينهما.

- ✓ دراسة مؤشرات ونسب الأداء المالي، وتطبيقها على البيانات المالية الخاصة بالمؤسسة.
- ✓ تقييم تأثير التدقيق الداخلي الرقمي على كفاءة الأداء المؤسسي.
- ✓ بيان مدى مساهمة التدقيق الرقمي في دعم عمليات اتخاذ القرار، وتعزيز الشفافية داخل المؤسسة.

## ب- الأهمية:

تبرز أهمية هذه الدراسة في الكشف عن التحولات التي شهدتها أنظمة التدقيق الداخلي في ظل اعتماد التقنيات الرقمية، وذلك بهدف تعزيز فعالية الرقابة الداخلية، ويمكن الربط بين هذا التحول الرقمي ونتائج الأداء المالي إذ يساهم التدقيق الداخلي الرقمي في توفير معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب، مما يدعم عملية اتخاذ قرارات مالية رشيدة، من خلال تحليل القوائم المالية وحساب مؤشرات الأداء المالي لتحديد الوضعية الحقيقية للمؤسسة، واستخلاص نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف، بما يعزز استدامتها في بيئة تتسم بالتنافسية والتطور التكنولوجي المستمر.

وتكمن أهمية هذه الدراسة أيضًا في مساهمتها في إثراء الجانب المعرفي في مجال البحث الأكاديمي، من خلال تسليط الضوء على موضوع التدقيق الداخلي الرقمي، بوصفه مجالًا حديثًا ومتجددًا في الأدبيات المحاسبية والرقابية.

## 5. حدود البحث :

اقتصر موضوع هذه الدراسة على جانبين: نظري وتطبيقي، وذلك ضمن الحدود التالية:

• **الحدود الموضوعية:** تركزت الدراسة على تحليل دور التدقيق الداخلي الرقمي من خلال تسليط الضوء على التقنيات الرقمية المستخدمة في هذا المجال وبيان أثرها في تحسين كفاءة عمليات التدقيق الداخلي وانعكاس ذلك على الأداء المؤسسي.

• **الحدود العلمية:** تناولت الدراسة التدقيق الداخلي الرقمي بوصفه أداة حديثة، مع التركيز على أثره في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة باعتماد الدراسة على النظريات الحديثة في التدقيق الرقمي والأداء المالية و تركيز الدراسة على ميدان الرقابة المالية أو نظم المعلومات.

• **الحدود المكانية:** تم تطبيق الجانب التطبيقي من الدراسة على شركة "سوناطراك" الجزائرية، باعتبارها من أكبر المؤسسات الاقتصادية في البلاد، وتمتلك بنية رقمية تسمح بدراسة تأثيرات التحول الرقمي في مجال التدقيق.

• **الحدود الزمانية:** شملت الفترة الزمنية للدراسة الجوانب المتعلقة بالأداء المالي لشركة سوناطراك خلال السنوات الاربعه: 2020, 2021, 2022, و2023، وذلك بهدف تحليل أثر التدقيق الداخلي الرقمي خلال هذه الفترة.

## 6. منهج البحث :

انطلقت هذه الدراسة من توظيف منهجين علميين يتكاملان فيما بينهما، وهما المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وذلك بالنظر إلى طبيعة الموضوع وأبعاده النظرية والتطبيقية حيث تم الاعتماد على:

• **المنهج الوصفي** في بناء الإطار النظري للدراسة حيث تم تناول المفاهيم الأساسية المرتبطة بالتدقيق الداخلي الرقمي، من خلال استعراض مختلف تعريفاته، ومبادئه، ومعايير المهنة، والتقنيات المعتمدة في تنفيذه، بالإضافة إلى أهدافه ودوره في تعزيز حوكمة المؤسسات، كما تم تسليط الضوء على الأداء المالي، من حيث المفهوم والأهمية، مع التركيز على أبرز المؤشرات المالية المستخدمة في تقييمه، وقد تم دعم هذا الإطار بالرجوع إلى الأدبيات السابقة والدراسات العلمية ذات الصلة لتعزيز الخلفية النظرية.

• **أما في الجانب التطبيقي**، فقد تم توظيف المنهج التحليلي الكمي، وذلك من خلال تحليل القوائم المالية الخاصة بمؤسسة "سوناطراك" خلال الفترة المدروسة، باستخدام مجموعة من المؤشرات المالية التقليدية والحديثة، بهدف قياس مستوى كفاءة الأداء المالي للمؤسسة، وربط النتائج بمدى تطبيق أدوات التدقيق الداخلي الرقمي، واستجلاء أثرها في تحسين الأداء وتحقيق الأهداف المؤسسية

## 7. صعوبات البحث:

من خلال قيامنا بأنجاز هذا البحث صادفنا جملة من الصعوبات والتحديات أهمها:

• ندرة المراجع والمصادر العلمية العربية التي تتناول موضوع التدقيق الداخلي الرقمي بصفة مباشرة ومفصلة، نظرًا لحداثة الطرح في البيئة الأكاديمية العربية مما استدعى الرجوع إلى الدراسات السابقة

• صعوبة ترجمة بعض مراجع الأجنبية المتخصصة

• تعدد وتنوع التقنيات الرقمية المعتمدة في التدقيق الداخلي، وما يترتب على ذلك من صعوبة حصرها أو تصنيفها بشكل دقيق، في ظل التطورات السريعة في مجال التكنولوجيا المالية (FinTech).

## هيكل البحث :

جاء موضوع هذا البحث بعنوان: "دور التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي - دراسة حالة على شركة سوناطراك وللإجابة عن الإشكالية المطروحة، والإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، تم استهلال الدراسة بمقدمة عامة تمهيدية وخاتمة عامة تتضمن العناصر المتفق عليها منهجياً حيث برزت الإطار العام للبحث، من حيث أهمية الموضوع، أهدافه، وإشكاليته.

وقد تم تقسيم الدراسة إلى فصلين رئيسيين: فصل نظري وفصل تطبيقي، على النحو الآتي:

• حيث يتناول الفصل الأول الذي كان بعنوان: الإطار النظري لدور التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة أربعة مباحث أساسية، تناولت المفاهيم المحورية المرتبطة بموضوع الدراسة:

1.المبحث الأول:حُصص لتأصيل مفهوم التدقيق الداخلي الرقمي، مع التطرق إلى أنواعه، مبادئه، ومعايير المهنة.

2.المبحث الثاني:تناول مفهوم الأداء المالي، وأهميته، وأنواعه، ومعايير، بالإضافة إلى أبرز المؤشرات المالية المعتمدة في تقييمه.

3.المبحث الثالث:رَكَز على دراسة العلاقة بين التدقيق الداخلي الرقمي وتحسين كفاءة الأداء المالي داخل المؤسسة.

4.المبحث الرابع:تضمّن عرضاً لأبرز الدراسات السابقة، العربية والأجنبية، مع تحليل أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها، بهدف دعم الخلفية النظرية للدراسة الحالية.

• اما بخصوص الفصل الثاني الذي يتعلق بالدراسة الحالة : حُصص لتجسيد الجانب النظري ميدانيًا من خلال دراسة حالة شركة "سوناطراك" خلال الفترة الممتدة من 2020 إلى 2023، وقد تم تقسيمه إلى مبحثين:

1.المبحث الأول:قدّم عرضًا عامًا حول شركة سوناطراك، متبوعًا بتحليل الأدوات والتقنيات الرقمية المعتمدة في عمليات التدقيق الداخلي داخل الشركة

2.المبحث الثاني:تضمّن تحليلًا للقوائم المالية للشركة، باستخدام مجموعة من المؤشرات والنسب المالية، بهدف تقييم الأداء المالي للمؤسسة وتحديد أثر التدقيق الرقمي عليه.

## الفصل الأول

الإطار النظري لأثر التدقيق الداخلي الرقمي في

تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة

تمهيد:

غالبًا ما يختزل دور التدقيق الداخلي في كونه مجرد آلية رقابية تُعنى باكتشاف الأخطاء وضمن الالتزام بالأنظمة والسياسات، غير أن دوره الحقيقي أوسع وأعمق من ذلك بكثير فبدلاً من اقتصره على ضبط الأداء، يمكن للتدقيق الداخلي أن يتحول إلى قوة دافعة للابتكار والتطوير المستمر داخل المؤسسة، مساهماً في تعزيز الكفاءة، وتحفيز التحسينات، ودعم اتخاذ القرارات الإستراتيجية المستنيرة في ظل التقدم السريع للتكنولوجيا وظهور ما يسمى بالتدقيق الداخلي الرقمي و قد يبدو للوهلة الأولى أن هذه التقنيات ستؤدي إلى استبدال المهام التقليدية في مجال التدقيق الداخلي حيث يعتبر التدقيق الداخلي الرقمي امتداد له حيث أن هذه الابتكارات تساهم في تعزيز أهمية المهارات التحليلية والفنية، دون المساس بالأساسيات وتفتح آفاقاً جديدة لفرص أكثر إبداعاً و على الرغم من أن الذكاء الاصطناعي قد يتولى بعض الأعمال الروتينية، فإن دوره في دعم العمليات الأكثر إستراتيجية يصبح أكبر مع مرور الوقت، ستكون المسؤوليات أكبر في تفسير وتحليل البيانات المعقدة، تطوير معايير جديدة للممارسات التدقيق ، وتبني حلول تكنولوجية متطورة، وتحسين فعالية الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى تحديد المخاطر التي تسهم في تعزيز الحوكمة وضمن الجودة، وتحقيق أعلى مستويات الأداء المؤسسي وسنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى الجوانب المهمة في موضوعنا المقسمة كما يلي:

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي الرقمي

المبحث الثاني: الإطار النظري للأداء المالي

المبحث الثالث: إستراتيجية التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة

## المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي الرقمي

تمهيد: أصبحت الحاجة ملحة إلى تحديث وتطوير الوظائف الرقابية داخل المؤسسات، وفي مقدمتها وظيفة التدقيق الداخلي، وذلك بما يتلاءم مع التحولات الرقمية المتسارعة واستجابتنا لمتطلبات الحوكمة الرشيدة والشفافية المتزايدة وفي هذا الإطار نشأ مفهوم التدقيق الداخلي الرقمي كاستجابة واقعية لهذه المستجدات، حيث يُمثل توجهاً حديثاً يهدف إلى توظيف التكنولوجيا الرقمية في تعزيز فعالية وكفاءة عمليات التدقيق، وتحسين قدرة المؤسسات على تقييم أدائها وضبط مخاطرها بشكل أكثر دقة ومرونة.

### المطلب الأول : ماهية التدقيق الداخلي الرقمي :

لا يعد التدقيق الداخلي الرقمي بديلاً عن التدقيق الداخلي بل هو تطور وظيفي وامتداد له وتحديث في أدواته من أجل مواكبة البيئة الرقمية وتعزيز كفاءة التدقيق الداخلي باستخدام تقنيات متقدمة دون المساس بالمعايير المهنية والرقابية التي يقوم عليها

### أولاً: مفهوم التدقيق الداخلي الرقمي:

يتعد التدقيق الداخلي الرقمي من المفاهيم الحديثة نسبياً في مجال التدقيق، الأمر الذي يفسر قلة التعاريف المتوافرة له في الأدبيات المتخصصة

### التعريف الأول:

حيث يعرف التدقيق الداخلي بأنه: "استخدام تقنيات وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ مهام التدقيق الداخلي، بما يساهم في دعم أداء المدقق الداخلي خلال مختلف مراحل عملية التدقيق، بدءاً من التخطيط، مروراً بالرقابة، وانتهاءً بالتوثيق<sup>1</sup>.

### التعريف الثاني:

و يعرف "أن التدقيق الداخلي الرقمي يُشير إلى ممارسة أنشطة التدقيق الداخلي من خلال توظيف أدوات وأنظمة تكنولوجيا متقدمة، بما يعزز كفاءة الأداء، ودقة النتائج، وسرعة الوصول إلى المعلومات ذات الصلة<sup>2</sup>.

### التعريف الثالث:

<sup>1</sup> بن بوعلی خديجة، مقال أهمية التدقيق الإلكتروني في تعزيز أداء الحكومة الإلكترونية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، جامعة حسيبة بن بوعلی الشلف، ص: 34

<sup>2</sup> سماش يعقوب، دربال الطاهر، لجان التدقيق ودورها في تحسين التدقيق الإلكتروني، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، قسم: محاسبة ومالية، تخصص محاسبة وتدقيق، 2024، ص 32

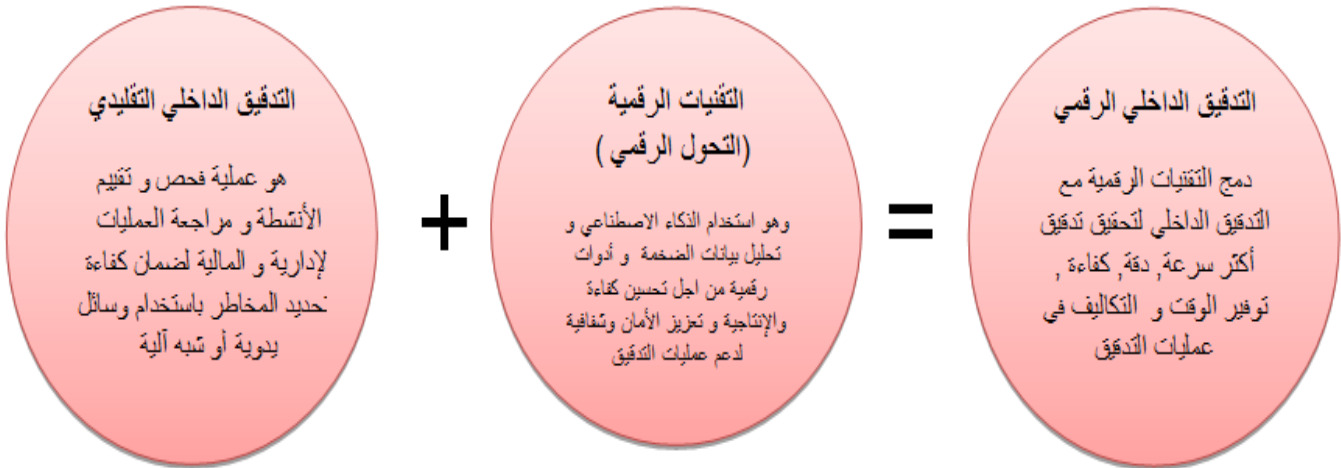
التدقيق الداخلي الرقمي هو عبارة عن دعم المهام الإستراتيجية من خلال توظيف تقنيات المعلومات في تخطيط وتنظيم عملية التدقيق الداخلي بكفاءة وجودة عالية.<sup>1</sup>

### التعريف الرابع:

يشير التدقيق الداخلي الرقمي إلى استخدام تقنيات التحول الرقمي الحديثة، مثل الذكاء الاصطناعي وأتمتة العمليات الروبوتية (RPA) وتحليل البيانات وسلاسل الكتل، في تنفيذ عمليات التدقيق. ويهدف هذا النوع من التدقيق يُعد التدقيق الرقمي نقلة نوعية من الأساليب التقليدية نحو ممارسات أكثر كفاءة وفعالية، حيث يسمح للمدققين بالتفاعل مع نظم رقمية ذكية، وتحليل كميات ضخمة من البيانات بدقة وسرعة، مما يعزز من مصداقية النتائج ويحافظ على أمن المعلومات المحاسبية.<sup>2</sup>

ومن خلال ما سبق يمكننا تعريف التدقيق الداخلي الرقمي على أنه مرحلة تحديثية في مسار وظيفة التدقيق الداخلي حيث يجب ان يفهم كمفهوم تكاملي يعزز الوظيفة لا يستبدلها وهو استخدام منهجي للتقنيات الرقمية المتقدمة، مثل البرمجيات المتخصصة، قواعد البيانات، وأدوات تحليل البيانات، في تنفيذ مهام التدقيق الداخلي، بما يعزز من فعالية الرقابة، دقة التقييم، وسرعة الوصول إلى المعلومات، ضمن بيئة أعمال تعتمد بشكل متزايد على التكنولوجيا .

### شكل رقم 01: يمثل التحول الرقمي للتدقيق الداخلي



المصدر: من اعداد الطالبات اعتماد على التعريفات سابقة

<sup>1</sup>عمار عصام السامرائي، دور تقنيات الذكاء الاصطناعي باستخدام التدقيق الرقمي في تحقيق جودة التدقيق ودعم إستراتيجيته من وجهة نظر مدققي الحسابات، ، بحث علمي، جامعة العلوم التطبيقية لمملكة البحرين، 2020، ص:23

<sup>2</sup>عبد الحق زباني وخيرة مجدوب، دور التحول الرقمي في تحسين جودة التدقيق في ظل جائحة كورونا COVID 19، دراسة استطلاعية لآراء عينة من المدققين الخارجيين، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2024، ص:354

## ثانياً: أهداف التدقيق الداخلي الرقمي

يمكن دور التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحقيق استراتيجيات التدقيق، وتعتبر إستراتيجية التدقيق الخطة التي يضعها المدقق بهدف إنجاز عملية التدقيق خلال فترة محددة ويكون ذلك بالإشراف والمتابعة، ويساهم التدقيق الرقمي في تحقيق إستراتيجية التدقيق بمدخلها المتنوعة المتمثلة فيما يلي<sup>1</sup>

شهدت وظيفة التدقيق الداخلي تطوراً ملحوظاً خلال السنوات الأخيرة، مما استدعى تعديل أهدافها لتواكب المتطلبات الحديثة للشركات والمؤسسات وتمثل أهداف التدقيق الداخلي حالياً فيما يلي:

1. زيادة قيمة الشركة وتحسين عملياتها: يُركز التدقيق الداخلي على تحقيق تحسينات تشغيلية تعزز الكفاءة والفعالية، مما يساهم في رفع قيمة الشركة وتعزيز قدرتها التنافسية.
  2. تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر: يعمل فريق التدقيق الداخلي على تحليل وتقييم المخاطر المحتملة، مع تقديم التوصيات اللازمة لتقوية إطار إدارة المخاطر داخل المؤسسة.
  3. تقييم وتحسين فعالية نظم الرقابة: يهدف التدقيق إلى مراجعة نظم الرقابة الداخلية لضمان الالتزام بالسياسات والمعايير المعتمدة، مما يساهم في تعزيز النزاهة المؤسسية وتحقيق أعلى مستويات الامتثال.
  4. تقييم وتحسين فعالية الحوكمة المؤسسية: يسعى التدقيق الداخلي إلى مراجعة وتطوير هياكل التحكم والحوكمة، من خلال التأكد من توافر آليات رقابة متينة ومنظومات تقارير داخلية فعالة.
- وجدير بالذكر أن الكلفة لم تعد المعيار الأساسي الذي يحدد أداء وظيفة التدقيق الداخلي الحديثة فقد تحولت الأولوية نحو القيمة المضافة التي يقدمها التدقيق، من خلال تحقيق الفوائد الإستراتيجية والتحسينات التشغيلية، بغض النظر عن التكاليف المباشرة المرتبطة بتنفيذه<sup>2</sup>.

## ثالثاً: الأهمية التدقيق الداخلي الرقمي

إن استخدام التدقيق الداخلي الرقمي يساهم في تحقيق أبعاد جودة عمليات التدقيق وذلك عن طريق تدقيق البيانات المالية وبتالي إنجاز خدمات التدقيق بسرعة وبتالي إنجاز أكثر من خدمة

<sup>1</sup> ربري محمد أمين. بن بوعللي خديجة، أهمية التدقيق الإلكتروني في تعزيز أداء الحكومة الإلكترونية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، العدد، 1 الجزائر، 2018، ص 34-50

<sup>2</sup> عائشه خالد محمد الوثيري، الرسالة هذه استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، التحول الرقمي على التدقيق الاستراتيجي، كلية الأعمال جامعة الشرق الاوسط، قسم العلوم المالية والمحاسبية، 2024، ص 39

- تحقيق ميزة التكلفة : يساهم استخدام التدقيق الداخلي الرقمي في تخفيض تكلفة خدمات التدقيق وزيادة ربحية من خلال استخدام برمجيات التدقيق في دمة وتخفيض الوقت اللازمة لتخطيط
- تحقيق الجودة تظهر أهمية برمجيات التدقيق التي تساهم بشكل مباشر في تقليل الوقت والجهد المطلوبين لإتمام عمليات التدقيق بكفاءة حيث يُساهم استخدام هذه الأخيرة في تنفيذ العمليات المالية بفعالية وكفاءة عالية، مما يؤدي إلى إتمام مهام التدقيق بسرعة ودقة حيث يُعتبر الوقت والجهد المبذولان من أبرز العوامل المؤثرة في جودة خدمات التدقيق
- التميز والإبداع في التدقيق الإلكتروني:

تسعى المنظمات فالوقت الحالي إلى توظيف التقنيات التكنولوجية في تقديم خدماتها وإنتاج سلعتها بشكل يميزها عن غيرها من المنافسين وتُعتبر مكاتب التدقيق جزءًا من هذه المنظومة، إذ يمكنها الاستفادة من تقنيات التدقيق الرقمي لتحقيق جودة أفضل في تقديم الخدمات وتعزيز الاتصال الفعال مع الشركات محل التدقيق ولا يقتصر دور التدقيق الرقمي على تحسين الأداء التقليدي فقط، بل يمتد ليكون مجالاً للإبداع أو تطوير الأنظمة القائمة بما يتلاءم مع النظم الحاسوبية المختلفة كما يتجلى الإبداع في استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي والنظم الخبيرة، مما يعزز دقة وجودة أعمال التدقيق ويواكب التطورات التكنولوجية المتسارعة<sup>1</sup>

#### المطلب الثاني : مقومات التدقيق الداخلي الرقمي

##### أولاً : مبادئ التدقيق الداخلي الرقمي

تمثل مبادئ التدقيق الداخلي القيم الأساسية والأخلاقية للمهنة فهي لا تتغير في ظل الرقمنة لكن ما يتغير ويتطور هو أسلوب التطبيق والأدوات المستخدمة لتنفيذ هذه المبادئ

- مبدأ الاستقامة النزاهة: وهو الالتزام بالصدق والاستقامة في جميع التعاملات المهنية، مع الامتناع عن تقديم أو دعم أي تقارير أو بيانات مالية تتضمن معلومات محرفة أو مضللة، أو معدة بإهمال، أو تحتوي على حذف أو إضافة قد تؤثر سلبًا على وضوح ودقة المعلومات. يهدف هذا المبدأ إلى تعزيز جودة العمل ودعم ثقة الأطراف المعنية بمخرجات التدقيق الداخلي<sup>2</sup>

<sup>1</sup>عمار عصام السامرائي، مرجع سبق ذكره، ص23

<sup>2</sup>علي عبد القادر الذنيبات، كتاب تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية ، الطبعة الخامسة، [www.books4arab.me](http://www.books4arab.me)، الاردن،

لكن استخدام أدوات الذكاء الاصطناعي والتحليل الآلي يساعد في تقليل التحيز البشري، مما يعزز النزاهة في عملية التدقيق

● **مبدأ الموضوعية:** التحلي بالحياد الكامل أثناء أداء المهام المهنية، مع تجنب أي تحيز أو تضارب في المصالح قد يؤثر على جودة العمل. ويقتضي الالتزام بهذا المبدأ عدم تحريف الحقائق عن علم أو السماح لأي ضغوط بالتأثير على الحكم المهني. كما يجب أن تكون النتائج والتوصيات منطقية، قابلة للتطبيق العملي، ومبنية على وقائع حقيقية، بعيداً عن التصورات المثالية أو الأفكار النظرية غير القابلة للتنفيذ<sup>1</sup>

وتساهم تقنيات الذكاء الاصطناعي والتحليل الآلي في تعزيز الحيادية من خلال تقليل تأثير التحيزات البشرية أثناء أداء الأعمال

● **مبدأ الكفاءة والعناية المهنية الكفاءة والعناية المهنية:** يتعين الالتزام بالحصول على مستوى مناسب من المعرفة والمهارة المهنية لأداء الخدمات بكفاءة، مع الحرص الدائم على تطوير هذه المعارف والمهارات بما يتوافق مع المعايير المهنية المعتمدة. كما يشمل ذلك الإشراف والمراقبة الفعالة على أداء المساعدين لضمان جودة العمل واستمرارية تحسينه<sup>2</sup>

حيث تزداد الكفاءة باستخدام أدوات تحليل البيانات، والتقنيات التنبؤية، مما يسمح للمدقق بتحقيق نتائج أدق ويزمن أقل

● **مبدأ السرية:** الالتزام بالحفاظ على سرية المعلومات التي يتم الاطلاع عليها أثناء أداء العمل المهني، مع عدم استخدامها لتحقيق مصالح شخصية أو لصالح أطراف أخرى، باستثناء الحالات التي تتطلب تقديمها كأدلة ضمن نزاع قضائي

تصبح أكثر تحدياً، لأن البيانات الرقمية تحتاج إلى حماية إلكترونية أكبر. لذا يجب تطبيق تقنيات الأمن السيبراني لحماية المعلومات

● **مبدأ المسؤولية:** تُفرض على المسؤول التزامات مهنية تجاه عدة أطراف رئيسية، تتمثل في

1. **العملاء:** الالتزام بالمحافظة على سرية المعلومات وعدم ربط أتعاب العمل بنتائج محددة، بما يضمن النزاهة والحيادية في تقديم الخدمات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، محاضرات في مقياس التدقيق المالي، جامعة 8ماي 1945قائمة، سنة ، 2020ص 35

<sup>2</sup> علي عبد القادر الذنبيات، مرجع سبق ذكره ، ص 111

<sup>3</sup> لياس قلاب ذبيح ، مرجع سبق ذكره، ص 36

2. الزملاء: احترام علاقات العمل القائمة وعدم السعي لاستبدال زميل آخر دون مبررات مشروعة، مثل عدم توفر المعلومات الكاملة أو وجود أسباب قاهرة، مع تجنب المنافسة غير العادلة من خلال تخفيض الأتعاب.
3. المجتمع: الحفاظ على السلوك المهني المشرف، وتجنب الممارسات غير الأخلاقية مثل تقديم رشاوى أو الترويج المضلل للخدمات، بما ينسجم مع المبادئ الأخلاقية للمهنة<sup>1</sup>.

### ثانياً: تقنيات التدقيق الداخلي الرقمي

إن تقنيات التحول الرقمي بشتى أنواعها من شأنها تحسين وضيفة التدقيق الداخلي وذلك من خلال تسريع معالجة العمليات تعزيز الفعالية وتقليل التكاليف على المدى الطويل وتقليل المعالجات اليدوية حيث سنركز على أهم التقنيات الرئيسية التي يتحمل أن يكون لها مساهمة فعالة في تطوير التدقيق الداخلي.

#### • استخدام أتمتة العمليات الروبوتية (RPA – Robotic Process Automation) :

وهي عبارة عن برامج مجسدة في روبوتات حيث يمكن تشغيلها على الأجهزة الالكترونية المختلفة وهذه البرامج تنفذ سلسلة من الأوامر بموجب مجموعة محددة مسبقاً من قواعد العمل<sup>2</sup>

تساعد الأتمتة الروبوتية في رفع إنتاجية المؤسسة على جميع الأصعدة بما فيها أنشطة التدقيق الداخلي حيث تعرف تقنية الروبوتات أو ما يعرف بالأتمتة الروبوتية على أنها إحدى أدوات التحول الرقمي الأكثر تأثيراً في مجال التدقيق الداخلي حيث تساهم في تحسين تقدير مخاطر التحريفات الجوهرية، من خلال فهم أفضل للعمليات التشغيلية وأتمتة الفحص والاختبارات الميدانية، مما يقلل من الأخطاء البشرية ويزيد من رفع سرعة وكفاءة تنفيذ عمليات التدقيق على نطاق أوسع<sup>3</sup>.

• **الذكاء الاصطناعي (النبؤ):** وهو مجموعه من المناهج والأدوات التي تنقسم إلى ميادين فرعية والتي يمكن تطبيقها على العديد من العمليات والحالات فالذكاء الاصطناعي بالاستفادة من الخوارزميات المتطورة لاكتشاف الأنماط والشذوذ داخل مجموعات البيانات الضخمة، يمكنه أن يدعم المدققين الداخليين في تحديد مجالات المخاطر

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح ، مرجع سبق ذكره، ص35

<sup>2</sup> ونام باهي واخرون ، مرجع سبق ذكره، ص24

<sup>3</sup> عبد الحق زباني وخيرة مجدوب، مرجع سبق ذكره، ص353

بكفاءة أعلى، ويسهم في تنفيذ العديد من المهام الأخرى بشكل أسرع ففي السابق كان المدققين يعتمدون على أخذ عينات عشوائية يدويًا لتحليل بعض المعاملات المختارة يدويًا، وهي طريقة أقل كفاءة وشمولاً أما مع إدخال الذكاء الاصطناعي، أصبح بالإمكان تحليل البيانات كاملة دون الاقتصار على العينات، مما يسمح باكتشاف المشكلات الدقيقة التي قد لا تظهر من خلال الأساليب التقليدية وتكمن ميزة الذكاء الاصطناعي في أنه يوجه فرق التدقيق إلى النقاط التي تستدعي اهتمامًا خاصًا، ويساعدهم على تحديد مواقع المخاطر المحتملة بشكل أكثر دقة<sup>1</sup>.

#### • التحليلات التنبؤية PA (التحليل):

أن التحليلات التنبؤية تتيح للمؤسسات تحديد أسباب الظواهر التي حدثت في الماضي، وفهم العلاقات بين أنواع البيانات المختلفة، مما يمكنها من استشراف المستقبل بشكل أفضل.

وفي السياق ذاته، بيّن التقرير أن استخدام التحليلات التنبؤية في عالم الأعمال يهدف إلى اكتشاف الفرص والمخاطر، ومن أبرز تطبيقاتها تحديد مخاطر الاحتيال بناءً على ما سبق، يمكن القول إن المدققين الداخليين قادرين على الاستفادة من هذه التقنية لتطوير وتحسين طرق عملهم فعلى سبيل المثال، يمكن للمدقق الداخلي توظيف التحليلات التنبؤية لتقليل مخاطر الاحتيال عبر تحديد وتحليل الأسباب المؤدية إلى حدوثه، بالإضافة إلى التنبؤ بأداء وحدات المؤسسة في المستقبل استنادًا إلى سلوكها السابق.

#### ثالثًا: معايير التدقيق الداخلي الرقمي:

إن الامتثال بتطبيق المعايير (معايير الخصائص ومعايير الأداء) تعتبر ضرورة حتمية للمدقق الداخلي عند ممارسة مهامه كونها تضع المبادئ الأساسية لعمليات التدقيق<sup>2</sup>

بحسب ما صدر عن معايير التدقيق الداخلي الدولي الصادر سنة 2017 عن معهد المدققين الداخليين (The Institute of Internal Auditors)، فإنه يجب على المدققين الداخليين امتلاك معرفة كافية بمخاطر وضوابط تكنولوجيا المعلومات بالإضافة إلى الإلمام بتقنيات التدقيق المعتمدة على التكنولوجيا المتاحة لأداء الأعمال الموكلة إليهم وانطلاقًا من هذا المعيار، أصبح من اللازم على المدققين الداخليين الإلمام الكامل

<sup>1</sup> هروال محمد امين، واقع وظيفة التدقيق الداخلي في ظل التحول الرقمي، قراءة تحليلية، مجلة البحوث العلوم المالية والمحاسبة جامعة تيارت، 2023/06/30، ص 344.

<sup>2</sup> يوم دراسي بعنوان استخدامات تكنولوجيا المعلومات في الرقابة الداخلية لتحسين جودة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية، ديسمبر 2024، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ص 32.

بالتحكم في التكنولوجيا والتقنيات الرقمية، بالإضافة إلى التعرف على المخاطر المرتبطة بها، وذلك لضمان أداء المهام المنوطة بهم بكفاءة وفعالية<sup>1</sup>

معايير الخصائص: أو ما يعرف بمعيار الصفات

تسمى هذه المعايير بمجموعة سلسلة الألف 1000 المكونة من أربعة معايير رئيسية صادرة عن معهد المدققين الداخليين والتي تتناول سمات وخصائص المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي فيها وتشمل المعايير الفرعية التالية:

**1000 معيار الغرض والسلطة والمسؤولية:** ينص هذا المعيار على تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية المتعلقة بأنشطة التدقيق الداخلي في قانون يتماشى مع المعايير ويوافق عليه المجلس بشكل رسمي<sup>2</sup>

**1100 الاستقلالية التنظيمية:** يجب أن يكون منصب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعاً لمستوى تنظيمي في المؤسسة يكفل أداء نشاط التدقيق الداخلي لمسؤولياته على أكمل وجه. كما يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يؤكد لمجلس الإدارة الاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي، وذلك بصفة سنوية على الأقل.

**1200 المهارة والعناية المهنية اللازمة:** يجب إنجاز مهمات التدقيق الداخلي بمهارة ومع توشي العناية المهنية اللازمة ويقتضي ذلك أن يؤدي المدققون الداخليون أعمالهم بمستوى عالٍ من الكفاءة والخبرة، مع الالتزام بالمعايير المهنية لضمان تحقيق نتائج دقيقة وموثوقة تدعم أهداف المؤسسة<sup>3</sup>

**1300 معيار تأكيد الجودة وبرامج التحسين:** ينص هذا المعيار على ضرورة أن يقوم المدقق الداخلي بتطوير والحفاظ على برنامج لضبط وتطوير جودة نشاط التدقيق الداخلي. ويجب أن يشمل هذا البرنامج جميع جوانب أنشطة التدقيق الداخلي، مع متابعة مستمرة لمدى فعاليته، لضمان تحقيق الأداء الأمثل والالتزام بالمعايير المهنية المعتمدة<sup>4</sup>

**معايير الأداء:** تتضمن سلسلة الألفين 2000 المعايير التي تصف طبيعة نشاط التدقيق الداخلي، وتوفر أسساً ومعايير يُعتمد عليها في تقييم جودة أداء أنشطة التدقيق الداخلي وتشمل هذه السلسلة المعايير التالية:

<sup>1</sup> مرجع سبق ذكره ص 32.

<sup>2</sup> التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات، مرجع سبق ذكره، ص 20

<sup>3</sup> المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، قام بترجمة هذه المعايير إلى اللغة العربية فريق عمل من مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين في لبنان بإشراف الأستاذ ناجي فياض، ص 4\_7

<sup>4</sup> التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات مرجع سبق ذكره، ص: 21

**معيار 2000** إدارة أنشطة التدقيق الداخلي: يلزم المدير التنفيذي لوحدة التدقيق الداخلي بإدارة النشاط بطريقة تضمن تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة.

**معيار 2010** التخطيط: يتمثل في إعداد خطة تدقيق مبنية على تحديد الأولويات لمواجهة المخاطر وتنسيقها مع أهداف المؤسسة.

**معيار 2020** الاتصال والموافقة: يركز على إقامة قنوات اتصال فعالة مع مختلف إدارات المؤسسة لضمان تنسيق أعمال التدقيق الداخلي.

**معيار 2030** إدارة الموارد: يتطلب التأكد من توافر الموارد البشرية والمادية اللازمة لتنفيذ خطة التدقيق الداخلي بكفاءة.

**معيار 2040** السياسات والإجراءات: ينص على ضرورة وضع سياسات وإجراءات واضحة لدعم تنفيذ خطة التدقيق الداخلي.

**معيار 2050** التنسيق: يشدد على أهمية التنسيق مع الجهات الأخرى ذات العلاقة داخل وخارج المؤسسة لتفادي الازدواجية في الجهود وتحقيق التكامل.

**معيار 2060** التقرير إلى مجلس الإدارة: يوجب تقديم تقارير دورية لمجلس الإدارة تتعلق باستقلالية نشاط التدقيق الداخلي وكفاءته وإنجازاته<sup>1</sup>.

**2100 طبيعة العمل:** يطلب من نشاط التدقيق الداخلي تقييم عمليات الحوكمة، وإدارة المخاطر، والرقابة، والمساهمة في تحسينها، وذلك بإتباع أسلوب منهجي ومنظم يعتمد على المخاطر.

وتزداد أهمية ومصداقية نشاط التدقيق الداخلي عندما يتحلّى المدققون الداخليون بالاستباقية، وتوفر تقييماتهم رؤى جديدة تأخذ في الاعتبار الآثار المستقبلية للعمليات والقرارات.

**2200** تخطيط مهمة التدقيق الداخلي: يُطلب من المدققين الداخليين إعداد وتوثيق خطة عمل لكل مهمة تدقيق، بحيث تتضمن تحديد أهداف المهمة، ونطاقها، وتوقيتها، والموارد المخصصة لتنفيذها كما يجب أن تراعي الخطة استراتيجيات المؤسسة وأهدافها، بالإضافة إلى المخاطر ذات الصلة بالمهمة، لضمان تغطية كافة الجوانب المؤثرة وتحقيق نتائج فعالة<sup>2</sup>

<sup>1</sup> يوسف سعيد يوسف المدلل، "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري"، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007، ص47

<sup>2</sup> المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، مرجع سبق ذكره، ص:10-15

**معيار 2300 تنفيذ المهمة:** ينص هذا المعيار على أنه يجب على المدققين الداخليين تحديد وتحليل وتوثيق معلومات كافية وموثوقة بهدف تحقيق أهداف المهمة التي يتولون تنفيذها.

**معيار 2400 توصيل النتائج:** يتطلب هذا المعيار من المدققين الداخليين إيصال نتائج التدقيق إلى الجهات المعنية بطريقة مناسبة وفي الوقت المناسب، بما يضمن وضوح النتائج وسهولة الاستفادة منها.

**معيار 2500 متابعة النتائج:** ينص هذا المعيار على أنه بعد إصدار تقرير التدقيق، يجب على مسؤول التدقيق الداخلي متابعة الإجراءات المتخذة بشأن التوصيات والنتائج لضمان تنفيذها ومعالجة القضايا المثارة بشكل مناسب<sup>1</sup>

### المطلب الثالث : محددات التدقيق الداخلي الرقمي

#### أولاً: المدقق الداخلي

#### 1. تعريف المدقق الداخلي:

يعدّ المدقق الداخلي أحد موظفي الشركة، إلا أن التطورات التنظيمية الأخيرة اقتضت تعديل تبعيته الإدارية بحيث أصبحت ترتبط مباشرة بلجنة التدقيق، وذلك تعزيزاً لمبدأ الاستقلالية الوظيفية. ووفقاً لهذا التعديل، بات المدقق الداخلي مسؤولاً أمام لجنة التدقيق حصرياً، ولم يعد خاضعاً إدارياً للمدير العام أو لرئيس الشركة كما كان معمولاً به في السابق.<sup>2</sup>

#### 2. مقارنة بين المدقق الداخلي التقليدي والمدقق الداخلي المستقبلي الذكي<sup>3</sup>

شهدت مهنة التدقيق الداخلي تحولات جذرية في طبيعة المهام والمسؤوليات المحالة لها، مما أفرز تبايناً واضحاً بين دور المدقق الداخلي التقليدي ونظيره المستقبلي (الذكي) ويمكن تلخيص أوجه الاختلاف الجوهرية بينهما كما يلي:

<sup>1</sup> إيهاب ديب مصطفى رضوان، "أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية"، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة 2012، ص 17-18

<sup>2</sup> Wikipedia، 2016، المدقق الداخلي، <https://ar.wikipedia.org>

<sup>3</sup> د. خلف عبد الله الواردات، معايير التدقيق الداخلي العالمية الصادرة على ALL، قراءة تحليلية، البديل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2025

## • المدقق الداخلي التقليدي

المدقق الداخلي التقليدي هو متخصص يركز بشكل رئيسي على التحقق من الامتثال المالي والدقة المحاسبية داخل المؤسسة. وتتمثل مهمته الأساسية في ضمان أن الأنشطة المالية والإدارية تسير وفق القوانين والأنظمة والمعايير المحاسبية المعتمدة.

### أهم المهام:

- مراجعة السجلات المحاسبية والمالية.
- التحقق من التزام العمليات بالإجراءات والسياسات الداخلية.
- اكتشاف الأخطاء أو التناقضات المحتملة في البيانات المالية.
- إعداد تقارير دورية للإدارة العليا توضح نتائج التدقيق والملاحظات<sup>1</sup>.

### الأدوات المستخدمة:

- برامج محاسبة أساسية.
- جداول بيانات (مثل Excel).
- تقارير ورقية وتقليدية.
- زيارات ميدانية منتظمة للمكاتب أو الأقسام.

### الخصائص والمهارات:

- الفطنة والدقة في التعامل مع الأرقام.
- فهم عميق للمعايير المالية والتنظيمية.
- قدرة عالية على التحليل والاستنتاج.
- تركيز على التفاصيل والتنظيم.

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، ، مرجع سبق ذكره، ص14

## النهج المتبع:

يعتمد المدقق التقليدي على دورات تدقيق دورية يتم جدولتها مسبقاً، وقد يكون أسلوبه أكثر تحفظاً مقارنةً بأنماط التدقيق الحديثة التي تستفيد من التكنولوجيا والتحليل الذكي للبيانات.

### • المدقق الداخلي المستقبلي (الذكي):<sup>1</sup>

يمثل المدقق الذكي تطوراً جوهرياً في مهنة التدقيق الداخلي، حيث يتجاوز حدود التدقيق التقليدي ليأخذ دوراً استراتيجياً واستباقياً، يعزز من قيمة المؤسسة ويدعم قدرتها على التكيف مع التحديات المعاصرة.

### أهم المهام:

- تقديم الاستشارات الإستراتيجية للإدارة حول تحسين الأداء وتقليل المخاطر.
- تحليل البيانات التشغيلية والمالية لاكتشاف الأنماط والمخاطر المحتملة.
- تقييم الضوابط الأمنية السيبرانية والتحقق من كفاءتها.
- استخدام التقنيات الحديثة لدعم الرقابة المستمرة والتدقيق اللحظي.

### الأدوات والتقنيات المستخدمة:

- تحليلات البيانات المتقدمة. (Advanced Analytics)
- الذكاء الاصطناعي (AI) للتنبؤ بالمخاطر وتحديد الاتجاهات.
- تقنية البلوك تشين للتحقق من المعاملات والشفافية.
- أدوات الأمن السيبراني لضمان حماية المعلومات.
- منصات المراقبة اللحظية والتحذيرات المبكرة.

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، سبق ذكره ص 14

### الخصائص والمهارات:

- كفاءة رقمية عالية وفهم عميق للتقنيات الناشئة.
- تفكير استباقي وتحليلي<sup>1</sup>.
- قدرة على التواصل مع مختلف مستويات الإدارة.
- استعداد دائم للتعلم وتطوير الذات.
- مرونة ذهنية واستجابة سريعة للتغيرات.

### النهج المتبع:

يعتمد المدقق الذكي على المراقبة المستمرة والتدقيق التنبؤي، وليس فقط على المراجعة بعد وقوع الأحداث. وهذا يسمح له بالتدخل المبكر وتقديم قيمة مضافة تتجاوز الاكتشافات التقليدية.

### • الإطار المرجعي والتوجهات المستقبلية

تنص معايير التدقيق الداخلي العالمية الجديدة، التي تدخل حيز التنفيذ في يناير 2025، على أن وظيفة التدقيق الداخلي يجب أن تركز على تعزيز قدرة المؤسسة على خلق القيمة وحمايتها واستدامتها ويتوقع من المدقق الداخلي تقديم ضمانات ونصائح وتوقعات ورؤى موضوعية قائمة على تحليل المخاطر، بما يساهم في دعم مجلس الإدارة والإدارة العليا في اتخاذ قرارات إستراتيجية مبنية على أسس علمية متينة.

### ثالثاً: مهارات تحليل البيانات التي يحتاجها المدقق الداخلي في ظل التحول الرقمي

في ظل التسارع المتنامي لوتيرة التحول الرقمي، بات من الضروري أن يمتلك المدقق الداخلي مجموعة متكاملة من المهارات المرتبطة بتحليل البيانات، لما لها من دور محوري في تعزيز كفاءته وفعالته في تنفيذ مهامه الرقابية. وتتمثل أبرز هذه المهارات فيما يلي:

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، 14

• الإلمام بأساسيات تحليل البيانات

يُعدّ الفهم العميق للمفاهيم الأساسية لتحليل البيانات من المهارات الجوهرية للمدقق الداخلي، ويشمل ذلك معرفة منهجيات جمع البيانات، وتنقيتها، وتحليلها، بالإضافة إلى<sup>1</sup> تفسير النتائج بشكل منهجي يدعم عملية اتخاذ القرار.

• إتقان أدوات تحليل البيانات

تتطلب المهام الحديثة للمدققين الداخليين إلمامًا عمليًا باستخدام أدوات التحليل الشائعة مثل **Microsoft Excel**، و**Tableau**، و**Power BI**، لما توفره هذه الأدوات من إمكانيات تحليلية مرئية وتفاعلية تساهم في تعزيز فهم البيانات المالية وغير المالية.

• المهارات البرمجية الأساسية

في بعض البيئات المهنية، تمثل المعرفة بأساسيات البرمجة ميزة تنافسية مهمة، خصوصًا عند الحاجة إلى تطوير نماذج تحليل بيانات مخصصة أو تصميم حلول تعتمد على تقنيات الذكاء الاصطناعي والأتمتة.

• مهارات التفكير النقدي

تُعدّ القدرة على التحليل النقدي والتقييم الموضوعي لنتائج تحليل البيانات من المقومات الأساسية لنجاح عملية التدقيق، إذ تتيح للمدقق التحقق من موثوقية النتائج واتساقها مع أهداف التدقيق.

• مهارات الاتصال والتواصل

يمثل عرض نتائج التحليل بأسلوب واضح ومبسط لأصحاب المصلحة مهارة بالغة الأهمية، إذ تمكن المدقق الداخلي من إيصال توصياته المبنية على البيانات بصورة فعّالة تدعم عملية اتخاذ القرار القائم على الأدلة.

رابعاً: دور التقنيات الرقمية في تعزيز عمل المدقق الداخلي<sup>2</sup>

أدى التطور السريع في التقنيات الرقمية، وخاصة تقنيات الذكاء الاصطناعي، إلى إحداث نقلة نوعية في طبيعة عمل المدقق الداخلي، حيث أصبح لهذه التقنيات دور محوري في دعم وظائف التدقيق وتحسين كفاءتها ودقتها ومن أبرز أوجه هذا التأثير :

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص14

<sup>2</sup> عكاشة حياة و بوشريية محمد، تأثير استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي على وظيفة التدقيق الداخلي، مقال اقتصادي، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، المجلد 07 العدد1، 2024، ص:16

• تمكين المدقق الداخلي من تحليل البيانات الضخمة:

تساعد التقنيات الرقمية المدقق الداخلي في استيعاب ومعالجة كميات كبيرة من البيانات بسرعة ودقة، مما يعزز فهمه الشامل للأنشطة التشغيلية والمالية في المؤسسة.

• تسهيل الوصول إلى المعلومات:

تتيح أدوات الذكاء الاصطناعي للمدقق الداخلي الوصول الفوري إلى البيانات المطلوبة، مما يسهل من مهامه ويختصر الوقت اللازم لتنفيذ إجراءات التدقيق.

• تقليل الوقت والجهد في العمليات التقليدية:

تعمل التقنيات الرقمية على أتمتة المهام المتكررة والشاقة، مما يمكن المدقق الداخلي من التركيز على المهام التحليلية والإستراتيجية ذات القيمة المضافة.

• تعزيز قدرة المدقق الداخلي على اكتشاف المخاطر:

تتيح أدوات التحليل الذكي للمدقق الداخلي تحديد الأنماط غير الاعتيادية أو المؤشرات التحذيرية التي قد تشير إلى وجود مخاطر مالية أو تشغيلية.

• رفع جودة نتائج التدقيق:

تسهم التقنيات الرقمية في تحسين دقة التحليل والتقارير، ما يعزز موثوقية نتائج المدقق الداخلي ويسهم في دعم قرارات الإدارة المبنية على البيانات.

• دعم عمليات التخطيط والتقييم:

تُمكّن التقنيات المتقدمة المدقق الداخلي من إعداد خطط تدقيق أكثر كفاءة وتقييم الأداء بناءً على بيانات دقيقة وموضوعية.

• الحد من الأخطاء البشرية:

من خلال أتمتة العمليات وتحسين دقة الإدخال والتحليل، تساهم التقنيات الرقمية في تقليل الأخطاء التي قد تؤثر على نتائج عمل المدقق الداخلي.

• تعزيز الامتثال والشفافية:

تساعد الأدوات الرقمية المدقق الداخلي على تتبع مدى التزام العمليات الداخلية بالسياسات والإجراءات، مما يعزز من شفافية العمل المؤسسي<sup>1</sup>

### ثانياً: أنواع التدقيق الداخلي الرقمي

ينقسم التدقيق الداخلي إلى عدة أنواع ومن خلال هذا المطلب سوف نتطرق إلى أنواع التدقيق الداخلي ونستنبط أنواع التدقيق الداخلي الرقمي بعد دراسة التقنيات الرقمية الدخيلة عليه

● **التدقيق التشغيلي:** يُقصد بالتدقيق التشغيلي بأنه تحليل وتقييم منهجي وشامل لجميع الوظائف والعمليات الداخلية للمؤسسة حيث يهدف هذا النوع من التدقيق إلى التحقق من كفاءة وفاعلية هذه الوظائف ومدى ملائمتها لتحقيق أهداف المؤسسة<sup>2</sup>

وذلك عن طريق تحليل معمق للهيكل التنظيمي القائم وتقييم منهج لكفاءة الأساليب والإجراءات المتبعة في تنفيذ العمليات حيث تساهم العمليات المؤتمتة بالروبوت في تعزيز كفاءة التدقيق التشغيلي من خلال تحسين كفاءة العمليات اعتماداً على تقنيات الأتمتة والتشغيل الآلي وفي مجال التدقيق التشغيلي، حيث تُستخدم هذه التقنيات لتنفيذ المهام الروتينية والمتكررة، مثل جمع البيانات وتحليلها ومطابقة السجلات، مما يؤدي إلى تقليل الأخطاء وزيادة سرعة الإنجاز كما تتيح الأتمتة للمدققين التركيز على الجوانب التحليلية والتقييمية الأكثر أهمية، بما يُعزز جودة التدقيق التشغيلي ويدعم عملية اتخاذ القرار المبني على معطيات دقيقة وسبب ربط الأتمتة بالتدقيق التشغيلي ناتج عما تقدمه الأتمتة من حلول في تحسين الكفاءة التشغيلية في عملية التدقيق.<sup>3</sup>

ومن هنا نعرف التدقيق التشغيلي الرقمي على أنه تقييم لجميع العمليات التشغيلية داخل المؤسسة بالاعتماد على أدوات وتقنيات رقمية مثل الأتمتة الروبوتية حيث يهدف إلى تحسين الكفاءة التشغيلية وتقليل التكاليف

● **التدقيق المالي:** يعد التدقيق المالي الركن الأساسي للتدقيق الداخلي، حيث يركز على تقييم السجلات المالية والعمليات الاقتصادية التي تقوم داخل المؤسسة حيث يتضمن ذلك فحص دقيق للتسجيلات المحاسبية من حيث الدقة والتوثيق، والتحقق من مدى التزامها بالإطار القانوني والتنظيمي والمعايير المحاسبية المعمول بها. كما يمتد نطاق

<sup>1</sup> عكاشة حياة و بوشريية محمد، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

<sup>2</sup> واثام باهي واخرون، واقع التدقيق الداخلي في بيئة التحول الرقمي، مذكرة ماستر، جامعة حمه لخضر الوادي، قسم علوم مالية والتدقيق، تخصص محاسبة وتدقيق، 2024، ص: 33.

<sup>3</sup> عبد الحق زباني وخيرة مجدوب، دور التحول الرقمي في تحسين جودة مهنة التدقيق في ظل جائحة كورونا COVID 19 ، دراسة استطلاعية لآراء عينة من المدققين الخارجيين، جامعة ابن خلدون، تيارت، تاريخ النشر 2024/06/11، ص: 354

التدقيق المالي ليشمل التأكد من الوجود الفعلي لأصول المؤسسة، يهدف التدقيق المالي إلى فحص وتقييم مدى قوة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في ضمان سلامة البيانات المحاسبية<sup>1</sup>

حيث يساهم استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات في تدقيق القوائم المالية بشكل من خلال تحليل البيانات المالية بشكل أكثر دقة وسرعة تحويلها إلى معلومات قيمة للمدققين عن طريق استعمال التعليم الآلي والتحليل الضخم للبيانات والتحليل الإحصائي وبالتالي تقليل الأخطاء البشرية في إنجاز مهام التدقيق الداخلي كما تساهم هذه التقنيات في تعزيز الاستقلالية والحياد وتساعد أيضا في الكشف عن الأخطاء والتحريفات الجوهرية في البيانات المالية، وسبب ربط استخدام أدوات تحليل البيانات بالتدقيق المالي ناتج عما تقدمه هذه الأدوات أو التقنيات من حلول في الكشف المبكر والتنبؤ بالمخاطر ودقة في تحليل البيانات المالية في عملية التدقيق الداخلي<sup>2</sup>.

ومن هنا نعرف التدقيق المالي الرقمي على انه هو عملية رقابية تعتمد على استخدام التكنولوجيا الحديثة مثل الذكاء الاصطناعي وتحليلات البيانات بهدف مراجعة وتقييم وتحليل البيانات والمعاملات المالية بشكل شامل وآلي وأيضا كشف الانحرافات، التحقق من الامتثال المالي

● **تدقيق الأداء:** تدقيق الأداء عملية منهجية ومستقلة تهدف إلى فحص وتقييم أنشطة الإدارة ونظمها، وذلك لقياس مدى كفاءتها وفعاليتها في استغلال الموارد المتاحة اذ تُساهم هذه العملية في تحديد نقاط القوة والضعف ضمن مختلف الجوانب الإدارية مع تقديم توصيات لمعالجة القصور في الأداء<sup>3</sup>.

حيث تساهم البلوك تشين والمنصات الرقمية في تدقيق الأداء تُسهّم الخصائص الأساسية لتقنية البلوك تشين مثل اللامركزية، الأمان، الشفافية، وعدم القابلية للتلاعب في تعزيز عملية تدقيق الأداء بشكل ديناميكي ودقيق حيث تتيح هذه التقنية إمكانية تتبع المعاملات والتحقق منها في الوقت الحقيقي، مما يعزز من دقة الفحص ويقلل من فرص التلاعب أو التحايل على البيانات في حال وقوع خطأ أو حالة احتيال ضمن النظام تقوم المنصات الرقمية المرتبطة بتقنية البلوك تشين بإشعار المديرين الماليين والمشغلين الفنيين فوراً، مما يتيح الاستجابة السريعة ومعالجة

<sup>1</sup> محي الدين عبد الرزاق حمزة، أصول مراجعة الحسابات، 1، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017، ص 120

<sup>2</sup> عبدا لرحمن محمد رشوان وهبة حمادة أبو عرب، ودور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي، مقال اقتصادي، مجلة دراسات محاسبية ومالية JAFS، المجلد (17)، العدد (95)، سنة 2022، ص 42

<sup>3</sup> خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2014، ص 229،

الإشكاليات بشكل فعال، ويُسهّم ذلك في تحسين أدوات تقييم الأداء المؤسسي بالإضافة إلى ذلك، يمكن للبلوك تشين أن تعزز من فعالية أنشطة التدقيق، خاصة في المجالات التي تعتمد على التقديرات المحاسبية، إذ تقل الحاجة إلى تطبيق<sup>1</sup> إجراءات تدقيق تقليدية تستغرق وقتًا وجهدًا. فتوفر البيانات الموثوقة والفورية من السجل الموزّع يساعد المدققين في الوصول إلى نتائج دقيقة دون الاعتماد الكلي على الإجراءات اليدوية.

● **التدقيق الالتزام الامتثال:** يتناول تدقيق الالتزام التحقق مما إذا كانت المنشأة قد التزمت بتنفيذ القوانين والأنظمة والإجراءات التي وضعتها الجهات التنظيمية أو الإدارة العليا. فعلى سبيل المثال، في منشآت القطاع الخاص قد يشمل هذا النوع من التدقيق التأكد من تطبيق موظفي قسم الحسابات للإجراءات المالية المعتمدة من قبل المراقب المالي، أو فحص مدى توافق الأجور المدفوعة مع الحد الأدنى للأجور المنصوص عليه قانونًا. كما يشمل أيضًا مراجعة العقود المبرمة مع المؤسسات المالية للتأكد من التزام المنشأة بالشروط القانونية الواردة في تلك العقود<sup>2</sup>.

أسهمت التقنيات الرقمية في تعزيز جودة التدقيق الداخلي، من خلال ما يقدمه من اسهام في دعم الالتزام بالقوانين، والسياسات، والإجراءات، والتشريعات، بالإضافة إلى تحسين إدارة الموارد البشرية، وتنفيذ الخطط والاستراتيجيات بكفاءة أعلى

ومن هنا نستنتج ان تدقيق الالتزام الرقمي هو عبارة عن عملية تقييم مدى التزام المؤسسة بالقوانين واللوائح والسياسات باستخدام أدوات وتقنيات رقمية يشمل ذلك مراجعة الأنظمة الرقمية وتحليل البيانات والتأكد من الامتثال للمعايير التنظيمية

● **تدقيق نظم المعلومات:** تدقيق نظم المعلومات هو التأكد من أمن وسلامة البيانات والمعلومات، بما يضمن إنتاج تقارير مالية وتشغيلية دقيقة، مكتملة تُقدّم في الوقت المناسب لدعم عملية اتخاذ القرار وتكمن خصوصية هذا النوع من التدقيق في اختلاف بيئة نظم المعلومات المحوسبة عن بيئة العمل التقليدي اليدوي، الأمر الذي يتطلب من المدقق فهمًا عميقًا للتقنيات المستخدمة<sup>3</sup>.

### ثالثًا: مراحل التدقيق الداخلي الرقمي

<sup>1</sup>عجاتي فاطمة ، هوام جمعة، تعزيز تطبيق تقنية البلوك تشين للتدقيق المالي، مقال اقتصادي،مجلة الإدارة وريادة الأعمال،المجلد 03 لعدد 01،سنة2024،ص:61-63

<sup>2</sup>محمد علي محمد الجابري،تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن ، مذكرة ماجستير في الحاسبة 2014، ص 105

<sup>3</sup>ونام باهي واخرون، مرجع سبق ذكره، ص 34

لم تتغير المراحل الأساسية التدقيق الداخلي من حيث الجوهر، لكنها تطورت أدواتها وأساليب تنفيذها بسبب التقنيات الحديثة التغيير كان بالشكل التالي:

• **الخطوة الأولى: التحضير لمهمة التدقيق الداخلي:**

حيث تنقسم إلى مرحلتين أساسيتين هما:

**الأمر بالمهمة:** هو عبارة عن التفويض الذي يقدم من قبل الإدارة للقيام بالمهمة، فقد يكون في شكل وثيقة مكتوبة أو أمر شفهي

• **الخطوة الثانية: الدراسة والتخطيط:**

إن هذه المرحلة تعتبر هامة وضرورية لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي، حيث يجب وضع خطة مبنية على المخاطر لتحديد أولويات عملية التدقيق بما يتلاءم والأهداف المسطرة<sup>1</sup>

بعد إتمام مرحلة التخطيط الأولية، تبدأ مرحلة تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، والتي تتضمن ثلاث مراحل رئيسية كالتالي:

■ **الاجتماع الافتتاحي**

يتم عقد اجتماع افتتاحي في مقر النشاط المراد تدقيقه، ويجمع هذا الاجتماع بين فريق التدقيق المكلف والمسؤولين عن النشاط حيث يهدف الاجتماع إلى بناء علاقة تواصل إيجابية بين الطرفين، وشرح أهداف المهمة، وتحديد نطاق التدقيق والمنهجية المتبعة

■ **برنامج التدقيق**

يتم إعداد برنامج تدقيق مفصل، يتم من خلاله توزيع أعمال التدقيق على أعضاء الفريق بما يتناسب مع مؤهلاتهم وخبراتهم، مع تحديد الإطار الزمني اللازم لكل مهمة. كما يشمل البرنامج تنظيم تنقلات الفريق، وجدولة اللقاءات والاستجابات مع المعنيين بالنشاط قيد التدقيق.

<sup>1</sup> خليل خالد، "مدى فعالية المراجعة في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماستر، قسم علوم التسيير، تخصص مالية وبنوك، جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي -، 2012/2013، ص: 57

## ■ برنامج العمل الميداني

بعد اعتماد برنامج التدقيق من مدير التدقيق، يبدأ الفريق بتنفيذ برنامج العمل ميدانيًا. يتضمن ذلك القيام بالاختبارات والمقارنات اللازمة للتحقق من كفاءة العمليات وفعاليتها. ويجب على الفريق توثيق جميع أنشطة التدقيق بشكل دقيق ومنظم عبر أوراق عمل مدعمة بالمعلومات والمستندات الثبوتية اللازمة<sup>1</sup>

### الخطوة الثالثة: إنهاء مهمة التدقيق الداخلي:

تمثل هذه المرحلة الخاتمة لعملية التدقيق الداخلي، حيث يتم إعداد وتسليم التقرير النهائي لطالب خدمات التدقيق. وتشمل هذه المرحلة ثلاث عناصر رئيسية<sup>2</sup>

#### 1. هيكل التقرير

يتم إعداد التقرير بناءً على أوراق العمل التي أبرزت وحللت المشكلات والانحرافات التي تم اكتشافها أثناء تنفيذ برنامج التدقيق. يتضمن هذا الجزء تحديد النتائج النهائية التي تم التوصل إليها، والتي تمثل الأساس لتحضير التقرير النهائي للمهمة.

#### 2. العرض النهائي

يقوم المدقق المسؤول عن المهمة بتقديم عرض شفهي للملاحظات الجوهرية التي يعتبرها ذات أهمية بالغة، ويُعرض هذا التقرير الشفهي أمام كبار المسؤولين عن الوحدات أو المصالح محل التدقيق. يتم هذا العرض مباشرة بعد إنهاء العمل الميداني، ويهدف إلى إيصال النتائج والملاحظات بصورة مباشرة وواضحة للإدارة.

#### 3. تقرير التدقيق الداخلي النهائي

بعد استكمال جميع إجراءات التدقيق، يتم إرسال التقرير النهائي إلى المعنيين الرئيسيين والإدارة العليا يحتوي هذا التقرير على عرض مفصل للنتائج والمشاكل المكتشفة مع تقديم التوصيات الخاصة بالتحسين والتطوير. ويعد تقرير التدقيق الداخلي من أهم الوثائق الرسمية التي تصدرها وحدة التدقيق الداخلي، ويُعتمد عليه في تحسين الأداء وضمان الامتثال للمعايير<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> زبيدة بولخوة، التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات، مذكرة ماستر، قسم علوم تجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2015\2016، ص 19

<sup>2</sup> بوترة عفاف، "دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل اتخاذ القرارات الإدارية"، مذكرة ماستر، قسم علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الوادي، 2013، ص 28

<sup>3</sup> بوترة عفاف، المرجع السابق، ص 20/19

## المبحث الثاني : الإطار النظري للأداء المالي

تمهيد:الأداء المالي أحد المحاور الأساسية في تقييم فعالية المؤسسات، نظراً لدوره المحوري في تحليل الكفاءة الاقتصادية ومستوى تحقيق الأهداف المالية ويُعتبر الأداء المالي أداة تحليلية إستراتيجية تسهم في رصد الانحرافات عن الأهداف المخططة وتوفير مؤشرات كمية ونوعية تدعم عمليات اتخاذ القرار الرشيد على المستويين التشغيلي والاستراتيجي كما يُسهم في تقديم صورة دقيقة وموضوعية عن الوضع المالي للمؤسسة، مما يُعزز من قدرة الإدارة على التخطيط للاستدامة المالية ومواجهة التحديات المستقبلية بكفاءة

### المطلب الأول : ماهية الأداء المالي

أولاً : مفهوم الأداء المالي:

● **تعريف عام للأداء :** لا يوجد اتفاق بين الباحثين بالنسبة لتعريف مصطلح الأداء ويرجع هذا اختلاف إلى تباين وجهات نظر المفكرين و الكتاب في هذا المجال, واختلاف أهدافهم المستوحاة من صياغة تعريف محدد لهذا المصطلح , ففريق من الكتاب اعتمد على الجوانب الكمية (أي تفضيل الوسائل التقنية في التحليل) في صياغة تعريفه للأداء، بينما ذهب فريق آخر إلى اعتبار الأداء مصطلح يتضمن أبعاداً تنظيمية واجتماعية فضلاً عن الجوانب الاقتصادية، ومن ثم لا يجب الاقتصار على استخدام النسب والأرقام فقط في التعبير عن هذا المصطلح . وتجدر الإشارة بداية إلى أن الاشتقاق اللغوي لمصطلح الأداء مستمد من الكلمة الانجليزية (**Perform** (To) وقد اشتقت هذه الكلمة بدورها من اللغة اللاتينية(**Performer**)والذي يعني تنفيذ مهمة أو تأدية عمل .

وعلى العموم يمكن أن نعرف الأداء بأنه نتائج المخرجات التي يتم الحصول عليها من العمليات والمنتجات، كما أنه يعطي الفرصة لإجراء التقييم والمقارنة نسبة الى الغايات والمعايير والنتائج السابقة والمقارنة أيضاً مع المنظمات الأخرى ويمكن التعبير عنه بمؤشرات مالية وغير مالية .<sup>1</sup>

● **مفهوم الأداء المالي :** للأداء المالي عدة تعاريف :

**تعريف الأول :** الأداء المالي هو الكفاءة والفعالية معا للنشاط المالي المتعلق بالمؤسسة أي القدرة على تحقيق النتائج التي تتطابق مع الخطط والأهداف المرسومة بالاستغلال الأمثل للموارد الموضوعة تحت التصرف، حيث تختلف

<sup>1</sup> د . حمادي بلعباس , د. بوطالي هشام , " الأداء المالي وطرق قياسه " مداخلة مقدمة في ملتقى الوطني افتراضي حول خلق القيمة والأداء , جامعة ابي بكر بلقايد , تلمسان 2023 ص 2

المعايير والمؤشرات المستعملة في تقييم الأداء المالي للمؤسسات، ومن بين هذه المؤشرات مؤشرات التوازن التقليدية (رأس المال العامل، احتياجات رأس المال العامل الخزينة)، وتحليل وتقييم الأداء المالي بواسطة النسب .<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** كما يعرف الأداء المالي بأنها تقديم حكم موضوعي حول إدارة الموارد الطبيعية و المادية و المالية متحدة ، ومدى قدرة إدارة المؤسسة على إشباع منافع و تطلعات أطرافها .<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** يمثل الأداء المالي مفهوم الضيق لأداء الشركات حيث يركز على استخدام مؤشرات المالية لقياس مدى انجاز الأهداف ويعبر الأداء المالي عن الأداء الشركات حيث انه الدعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة ويساهم في اتاحه الموارد المالية وتزويد الشركة بفرص استثماريه في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم .<sup>3</sup>

**التعريف الرابع:** الأداء المالي هو تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء القيمة لمواجهة المستقبل ، وذلك من خلال اعتماد على الميزانيات ، جدول حسابات النتائج والجدول الملحق<sup>4</sup> ومن خلال ما سبق يمكن تعريف الأداء المالي كما يلي :

الأداء المالي هو تقييم للصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على استخدام مواردها المتاحة لتحقيق الأرباح و معرفة نقاط قوتها وضعفها من اجل اتخاذ قرارات إستراتيجية و تحقيق أهداف مؤسسة .

### ثانيا : أهمية الأداء المالي

تبرز أهمية الأداء المالي بوصفه أحد المرتكزات الأساسية التي تستند إليها المؤسسات في تقييم مدى تحقيقها لأهدافها الاقتصادية و الإستراتيجية فهو لا يقتصر على قياس النتائج المالية فحسب، بل يشكل إطارًا تحليليًا شاملاً يعكس كفاءة العمليات وفعالية السياسات المعتمدة ويمكن إبراز هذه الأهمية من خلال النقاط التالية:

- يهدف الأداء المالي إلى تقييم أداء المؤسسات من عدة زوايا .
- يستخدم من قبل أصحاب المصالح المالية في المؤسسة لتحديد جوانب القوة و الضعف .
- يساهم في ترشيد القرارات المالية للمستخدمين من خلال البيانات التي يوفرها .

<sup>1</sup> د . حمادي بلعباس ، د. بوطالبي هشام ، " الأداء المالي وطرق قياسه " مداخلة مقدمة في ملتقى الوطني افتراضي حول خلق القيمة والأداء ، جامعة ابي بكر بلقايد ، تلمسان 2023 ص 2

<sup>2</sup> باقل فضيلة ، فرفور امينة " أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " مذكرة لنيل شهادة الماستر المركز الجامعي احمد بن يحيى الونشريسي تيسمسيلت ، 2018 / 2017 ، ص 11

<sup>3</sup> محمد محمود الخطيب " الأداء المالي و أثره على أسهم الشركات " دار حامد للنشر وتوزيع عمان ، الأردن 2010 ص 45

<sup>4</sup> أولاد البركة أم كلثوم وبن عيسى سامية " دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة " جامعة أحمد درار سنة 2016/2015 ص 24.

- يساهم في توجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح و المطلوب.
- يساعد على متابعة الأعمال المؤسسة و تفحص سلوكها و مراقبة أوضاعها.
- يستخدم لتقييم مستويات الأداء وفعاليتها داخل المؤسسة
- يعمل على ترشيد استخدامات المؤسسة العامة و استثماراتها وفق أهدافها .
- يساعد في تحديد المعوقات , وبيان أسبابها و اقتراح الإجراءات التصحيحية المناسبة .
- يساهم في اتخاذ قرارات سليمة تضمن استمرارية وبقاء المؤسسة.<sup>1</sup>

### ثالثا : أنواع البيانات المالية المستخدمة في الأداء المالي

تتضمن البيانات المالية المستخدمة في تقييم الأداء المالي العام ما يلي :

الميزانية العمومية : تقدم لمحة عامة عن كيفية إدارة الشركة لأصولها و خصومها .

بيان الدخل: يوفر ملخصا للعمليات على مدار العام يبدأ بالمبيعات والإيرادات وينتهي بصافي الدخل

بيان التدفقات النقدية : مزيج من كل من بيان الدخل و الميزانية العمومية يوفر تسوية بين صافي الدخل والتدفق

النقدي كذلك يوفر مصدر واستخدامات التدفق النقدي من العمليات والاستثمار والتمويل .<sup>2</sup>

### المطلب الثاني : تقييم الأداء المالي

#### أولا : أدوات المستخدمة في عملية تقييم الأداء المالي<sup>3</sup>

هناك العديد من الأدوات المستخدمة في عملية تقييم الأداء من أهمها:

1. مقاييس الكفاءة : يعد هذا المقياس عنصر من عناصر النمو والتقدم للإفراد والمؤسسات، يقصد بها قدرة

الأفراد على تحقيق المطلوب إنجازه .

2. مقاييس الفعالية: يركز هذا المؤشر على تحقيق الأهداف المرجوة وهي تتعلق بالحصول على النتائج المتوقعة .

2. مقاييس الاقتصاد: وهو يوضح العلاقة المادية والكمية بين عناصر رأسمال والعمل وبين الناتج النهائي .

<sup>1</sup> بن نذير نص الدين , شمالل أيوب " لوحة القيادة كأداة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " مداخلة للمشاركة في مؤتمر الوطني الأول حول مراقبة التسيير كآلية لحكومة المؤسسات , جامعة لبليدة 2 سنة 2017 , ص 4

<sup>2</sup> الأداء المالي hbrarabic.com الموقع الرسمي دليل مصطلحات هارفارد بزنس ريفيو. تمت زيارته في 9 افريل 2025 , [com.hbrarabic//https:](https://com.hbrarabic.com)

<sup>3</sup> أولاد البركة أم كلثوم وبن عيسى سامية " دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة" جامعة أحمد دراية ادرار سنة 2016/2015 ص 24

3. مقاييس المسؤولية الاجتماعية: وهي تتعلق بدمج المؤسسة بين الاهتمامات الاجتماعية والبيئية في تعاملها مع أصحاب المصالح والملاك والمساهمين والعملاء في الأسواق المستهدفة بشكل طوعي .
4. المؤشرات المالية: وهي تلك المؤشرات التي يعتمد في حسابها على المعلومات المالية والمحاسبية بالمؤسسة، مثل العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية و غيرها من مؤشرات

### ثانيا : مراحل تقييم أداء المالي<sup>1</sup>

يمكن حصر مراحل عملية التقييم في خمسة مراحل أساسية مكتملة لبعضها البعض وهي بالترتيب كما يلي :

1. جمع المعلومات الضرورية : حيث تتطلب عملية تقييم الأداء توفير البيانات و المعلومات والتقارير والمؤشرات اللازمة لحساب النسب والمعايير المطلوبة لعملية عن نشاط المؤسسة حيث يمكن الحصول عليها من حسابات الإنتاج والأرباح والخسائر و الميزانية العمومية ، المعلومات المتوفرة عن الطاقات الإنتاجية و رأس المال وعدد العاملين ، إن جميع هذه المعلومات تُخدم عادة عملية التقييم خلال السنة المعنية إضافة إلى المعلومات المتعلقة بالسنوات السابقة والبيانات عن أنشطة المؤسسات المشابهة في القطاع نفسه أو في الاقتصاد الوطني أو مع بعض المؤسسات في الخارج أهميتها في إجراء المقارنات .
2. تحليل ودراسة البيانات والمعلومات الاحصائية : تشمل الوقوف على مددقتها وصلاحيتها لحساب المعايير والنسب والمؤشر اللازمة لعملية تقييم الأداء حيث يتعين توفير مستوى من الموثوقية والاعتماد في هذه البيانات قد يتم الاستعانة ببعض الطرق الاحصائية المعروفة لتحديد مدى الموثوقية بهذه البيانات مما يدعم اتخاذ قرارات صحيحة .
3. إجراء عملية التقييم: باستخدام المعايير والنسب الملائمة للنشاط الذي تمارسها الوحدة الاقتصادية على أن تشمل عملية تقييم النشاط العام للوحدة أي جميع أنشطة مراكز المسؤولية فيها توصل إلى حكم موضوعي ودقيق يمكن اعتماد عليه في تقييم الأداء .
4. اتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم : إن نشاط الوحدة يركز على ضمان الأهداف المخططة وإن الانحرافات التي حصلت في النشاط قد حصلت جميعها بتحديد أسبابها فإن الحدود اللازمة لمعالجة هذه الانحرافات قد اتخذت والخطط قد وضعت مما يسهم بنشاط الوحدة نحو الأفضل في المستقبل .

<sup>1</sup>تالي رزيقة " تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " مذكرة لنيل شهادة الماستر المركز الجامعي العقيد اكلي محند اولحاج , البويرة 2010/2011 ص 13, 14

5. تحديد المسؤوليات ومتابعة العمليات عمليات التصحيحية للانحرافات : إن تحديد المسؤوليات ومتابعة العمليات تصحيح انحرافات التي حدثت في الخطة الإنتاجية والتغذية نظام الحوافز بالنتائج تقييم تزويد الإدارات التخطيط والجهات المسؤولة عن متابعة بالمعلومات والبيانات التي نتجت عن عملية التقييم و استفادة منها في رسم الخطط القادمة وزيادة فعالية المتابعة والرقابة .

### ثالثا : معايير تقييم الأداء المالي<sup>1</sup>

تتطلب عملية تقييم الأداء توفر مجموعة من المعايير بهدف قياس مستوى الأداء الذي حققته المؤسسة والوقوف على مستوى تطور أي جانب من جوانب نشاطها والمعلومات التي تحتويها السجلات المحاسبية والوثائق الاقتصادية تقدم أفضل مؤشرات التي تساعد مقاومين أداء المالي في حساب المعايير المستخدمة فان الميزانية العمومية و الكشوف المالية التحليلية وحسابات الأرباح والخسائر والمعلومات الاقتصادية كالعرض والطلب والإنتاج و القيمة المضافة تلعب دورا هاما كمقاييس .

كما انا لتتوصل إلى رقم معين لا يعني شيئا للمحللين الماليين ما لم تتم مقارنته بغير من الأرقام لمعرفة الموقف المالي فالنسب المالية لا تعني شيئا في حد ذاتها فينبغي مقارنته بمعايير نسب أخرى وهناك عدة معايير مقارنه وهي تتمثل فيما يلي :

1. **معايير التاريخية:** تعتمد هذه المعايير على أداء منظمات الأعمال للسنوات السابقة اذا تمكن المحلل المالي من حساب النسب المالية أهمية هذا المعيار تستمد من فائدته في إعطاء فكره عن اتجاه العام والكشف عن مواضع الضعف والقوه وبيان الوضع المالي الحالي مقارنة في السنوات السابقة وذلك لغرض الرقابة على السنة المطلوبة وتقييم الأداء من الإدارة العليا .

2. **المعايير القطاعية (الصناعية) :** تشير هذه المعايير إلى معدل أداء مجموعة من المؤسسات في القطاع الواحد أي مقارنة النسب المالية للمؤسسة بالنسبة المالية للمؤسسات المساوية لها في حجم في الطبيعة النشاط ويستفاد منها بدرجة في عملية التحليل لان مستمدة من القطاع ذاتي ورغم اتفاق الكثير من الماليين على عدم قبول المعايير المطلقة في التحليل المالي إلا أن هناك بعض النسب المالية مثل نسب التداول..... الخ .

3. **المعايير المستهدفة:** وهي نتائج الماضي مقارنه بالسياسات الاستراتيجية والموازنات كذلك الخطط التي تقوم المؤسسات بإعدادها أي مقارنة المعايير التخطيطية في المعايير المحققة فعلا لحقه زمنية ماضية ويستفاد من هذه المعايير في تحديد الانحرافات نجد اتخاذ الإجراءات التصحيحية لها .

<sup>1</sup>هادف عبد القادر" دور الأداء المالي في اتخاذ القرارات المالية في مؤسسة اقتصادية " جامعة فاصدي مرياح , ورقة 2018 , ص4

4. المرونة : يتعلق الثبات بالمقياس وليس بالأداء لان الفرد يتغير او يخضع لتقلبات او ظروف.

#### المطلب الثالث : مؤشرات تقييم الأداء المالي

أولاً : المؤشرات التقليدية : تتمثل في النسب التالية :<sup>1</sup>

1. نسب السيولة : تعني السيولة في المؤسسة قدرتها على الوفاء بالتزاماتها في الأجل القصير عندما يحين موعدها , تشير السيولة الى اليسر المالي الذي تتمتع به المؤسسة بشكل عام .  
وتقاس سيولة المؤسسة من خلال النسب التالية :

#### الجدول رقم 01 : نسب السيولة

العلاقة	تعريفها	النسبة
الأصول المتداولة / الخصوم المتداولة	تعد نسبة السيولة العامة من أهم وأكثر النسب المالية استخداماً فهي تقيس قدرة الشركة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل باستخدام أصولها متداولة .	نسبة السيولة العامة
( الاصول المتداولة _ المخزون ) / الخصوم المتداولة	تعد مقياساً أكثر تحفظاً من نسبة السيولة العامة فالاختلاف يرتبط بضرورة استبعاد المخزون , حيث ان المخزون يتطلب وقت اطول لتحويل الى نقدية مقارنة بباقي الاصول المتداولة .	نسبة السيولة السريعة
الاصول النقدية و شبه النقدية / الخصوم المتداولة	هي أكثر النسب تحفظاً حيث تستخدم العناصر النقدية او ما في حكمها التي تستطيع المؤسسة تحويلها الى نقدية بسرعة عالية مثل : اوراق القبض القابلة للخصم لدى البنك فالمؤسسة تستطيع خصمها و الحصول على النقدية متى تشاء	نسبة السيولة النقدية

<sup>1</sup>مصباحي سهام " إستراتيجية بناء الهيكل المالي للمؤسسة و أثرها على الأداء المالي دراسة حالة شركة سوناطراك " مذكرة ماستر جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي 2024/2023 , ص 42

## الفصل الأول: الإطار النظري لأثر التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة

2. نسب النشاط : هي تلك النسب التي تهدف الى الحكم على المؤسسة من خلال مدى قدرتها على استغلال موجوداتها المختلفة في ممارسة نشاطها.  
وتتمثل أهم هذه النسب كالتالي :

### الجدول رقم 02 : نسب النشاط

العلاقة	تعريفها	النسبة
- تكلفة المبيعات / متوسط المخزون - فترة احتفاظ بالمخزون = $360 /$ معدل دوران المخزون	- هذه النسبة تظهر سرعة حركة المخزون في المؤسسة و كلما ارتفع معدل الدوران كان هذا مؤشرا ايجابيا . - كما ان هناك معدل اخر يتعلق بالمخزون يسمى فترة الاحتفاظ بالمخزون و كلما انخفضت هذه الفترة كان مؤشرا ايجابيا .	معدل دوران المخزون
((العملاء + اوراق القبض) / رقم اعمال بكل الرسوم ) $\times 360$	يقيس هذا المؤشر المدة الوسطية الممنوحة للعملاء من طرف المؤسسة لتسديد ديونهم بعد إجراء المبيعات الآجلة .	المدة الوسطية لتحصيل ديون العملاء
((الموردين + اوراق الدفع ) / متوسط المخزون ) $\times 360$	يقيس هذا المؤشر المدة الوسطية الممنوحة للمؤسسة من طرف مورديها لتسديد ديونها .	المدة الوسطية لتسديد الديون
اجمالي المبيعات / اجمالي الاصول	تستخدم لقياس كفاءة الشركة في استخدام الاصول او الاستثمارات لتحقيق الإيرادات , و كلما ارتفع هذا المعدل دل على كفاءة ادارة في استعمال الأصول و قدرتها على توليد المبيعات .	معدل الدوران إجمالي أصول

3. نسب الربحية : تعد الربحية من الاهداف الرئيسية التي تسعى اليها المؤسسة لضمان بقاءها و استمرارها وهي عبارة عن العلاقة بين الارباح التي تحققها المؤسسة و الاستثمارات التي ساعدت في تحقيق هذه الارباح , لذلك تقيس مدى نجاح عمليات التشغيل في المؤسسة فترة محددة من الزمن .

## الفصل الأول: الإطار النظري لأثر التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة

ومن أهم النسب الربحية :

الجدول رقم 03 : نسب الربحية

النسبة	تعريفها	العلاقة
هامش الربح الإجمالي	تقيس هذه النسبة قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح من النشاط الرئيسي .	إجمالي الربح / صافي المبيعات
هامش صافي الربح	يستخدم لقياس العلاقة بين صافي الربح و صافي المبيعات .	صافي الربح / صافي المبيعات
العائد على الأصول	يعبر العائد عن العلاقة بين صافي الربح و الأصول .	صافي الربح / إجمالي الأصول
معدل العائد على حقوق الملكية	يقيس هذا المعدل قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح نتيجة استغلال أموال المساهمين دون الاعتماد على الديون . وكلما ارتفع هذا المعدل دل على قدرة و كفاءة المؤسسة في استغلال موال المساهمين .	( صافي الربح / حقوق الملكية ) × 100

1. نسب التمويل: تهتم هذه النسب بتقييم مدى اعتماد الشركة بالحصول على الاموال من مختلف المصادر سواء عن طريق حق الملكية أو عن طريق الاقتراض والتي تستخدم في تمويل الأصول .  
وتتمثل أهم هذه النسب :

الجدول رقم 04 : نسب التمويل

النسبة	تعريفها	العلاقة
نسبة التمويل الخارجي	تقيس مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الخارجي لأصولها، وكلما ارتفعت هذه النسبة يعني زيادة الاعتماد على التمويل الخارجي في حين اذا انخفضت دل على اعتماد المؤسسة على التمويل الذاتي .	(الديون طويلة الاجل +الديون قصيرة الاجل) / (الأصول المتداولة + الأصول الثابتة)

الفصل الأول: الإطار النظري لأثر التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة

نسبة التمويل الدائم	تقيس هذه النسبة قدرة على التغطية المالية للأصول الثابتة بواسطة الأصول المتداولة , إذا كانت هذه النسبة اقل من 1 فإن رأس المال العامل يكون سالبا أما إذا كانت أكبر من 1 دل على ان الاصول الثابتة ممولة بالأموال الدائمة فقط .	الأموال الدائمة / الأصول الثابتة
نسبة التمويل الخاص	تقيس هذه النسبة إمكانية المؤسسة من تمويل أصولها الثابتة بواسطة الاموال الخاصة , كلمت كانت النسبة أكبر من الواحد دل على ان مؤسسة استطاعت تمويل أصولها بواسطة اموالها خاصة مما يسمح في هذه الوضعية الحصول على القروض اضافية بسيولة .	الأموال الخاصة / الاصول الثابتة
نسبة التبعية المالية	تقيس هذه النسبة درجة التبعية المالية للمؤسسة و اعتمادها على التمويل الخارجي , فان سجلت أكبر من 1 يدل على ان مؤسسة مستقلة ماليا .	الأموال الخاصة / الأصول الأجنبية
نسبة تغطية الدين	تعتبر هذه النسبة مقياسا لقدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية سنوية من انشطتها التشغيلية لخدمة ديونها ق و ط الأجل , كلما ارتفعت هذه النسبة دل على ان مؤسسة تمتلك تدفقات نقدية اضافية لتغطية ديونها .	التدفق النقدي التشغيلي / مجموع الديون
معدل تغطية الفوائد	يقيس قدرة المؤسسة على الوفاء بالفوائد المستحقة عليها في مواعيدها من واقع أرباحها , يعني عدد المرات التي غطت فيها ديونها بفضل الأرباح .	صافي الربح قبل الضرائب و الفوائد / الفوائد
نسبة خدمة الديون طويلة الاجل	تقيس هذه النسبة قدرة المؤسسة تغطية التزاماتها المتعلقة بالديون طويلة الأجل بواسطة تدفقاتها النقدية التشغيلية خلال الفترة المالية , كلما	صافي الربح العمليات التشغيلية / الفوائد و إقسط الديون و دفعات التأجير المستحقة سنويا

كانت النسبة اقل من 1 فهذا يشير إلى أن تدفق النقدي سالب يعني لا يوجد ما يكفي لتغطية الديون السنوية .
---

2. نسب المردودية : تعبر المردودية عن الإمكانيات المتاحة للمؤسسة و الأرباح محقق من نشاطاتها و مدى كفاءتها لتحقيق العوائد .  
و تتمثل هذه المردودية في :

الجدول رقم 05 : نسب المردودية

العلاقة	تعريفها	النسبة
نتيجة الاستغلال / الأصول الاقتصادية	ترتبط المردودية بالنشاط الرئيسي حيث تقيس قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح من نشاطها الاقتصادي فهي تحمل في مكوناتها دورة الاستغلال ممثلة بنتيجة الاستغلال من جدول حسابات النتائج و الأصول من الميزانية , وتعتبر كل وحدة نقدية مستثمرة كأصول في تكوين نتيجة الاستغلال .	المردودية الاقتصادية
النتيجة الصافية / الأموال الخاصة	تقيس مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح و توفير الأموال الكافية لضمان استمرار نشاطها , وتدخل في مكوناتها كافة العناصر و الحركات المالية حيث تأخذ نتيجة صافية من جدول الحسابات و الأموال الخاصة من الميزانية	المردودية المالية

ثانيا : المؤشرات الحديثة :

القيمة الاقتصادية المضافة Eva: يستخدم مقياس القيمة المضافة لتحديد الربحية الصحيحة التي تحققها الوحدة من أجل تحقيق أفضل قيمة لحملة الأسهم<sup>1</sup> .

<sup>1</sup> بن مراد زينب " مساهمة مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة Eva في تقييم الأداء المالي للمؤسسات القطاع الخاص بالجزائر " مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرباح , ورقة 2014 , ص 8 و 9

هناك طريقتين لحساب قيمة المضافة :

✓ الطريقة الأولى :

$$EVA=(ROI-CMPC)\cdot CI$$

**Roi**: العائد على الاستثمار

**CMPC** : تكلفة رأس المال

**Ci**: رأس المال

✓ الطريقة الثانية :

$$EVA=NOPAT -(cost\ capital .capital )$$

**NOPAT**: صافي الربح بعد الضريبة

**Cost of capital** : تكلفة رأس المال

**Capital** : رأس المال

القيمة السوقية **mva**: تعرف القيمة السوقية المضافة بأنها الفرق بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية وتعطي

تقييما شاملا لأداء المؤسسة منذ نشأتها وحتى تاريخ قياس قيمتها السوقية.<sup>1</sup>

و تحسب بالطريقة التالية :

$$MvA = (\epsilon vA_i)/(1 + k^i)$$

**Evai**: القيمة الاقتصادية المضافة

**Ki**: التكلفة الوسطية المرجحة لرأس المال

<sup>1</sup>بن مراد زينب " مساهمة مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة Eva في تقييم الأداء المالي للمؤسسات القطاع الخاص بالجزائر " مذكرة ماستر جامعة قاصدي

مرباح , ورقة 2014 / 2013 , ص 8

### المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسات

تمهيد :

تعد الرقابة من الركائز الجوهرية في عمل المؤسسات، إذ تهدف إلى دعم الإدارة والمساهمة في تحقيق الأهداف الموضوعية، وذلك من خلال متابعة تنفيذ الخطط والبرامج الموضوعية، وتسهم في التأكد من الالتزام بتحقيق الأهداف المحددة وتعتبر الرقابة عنصراً محورياً في تحديد مدى نجاح أو فشل المؤسسة بغض النظر عن حجمها أو طبيعة نشاطها أو مجاله.

### المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي الرقمي في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة

#### 1. مفهوم الرقابة الداخلية:

يوجد عدة تعريفات لنظام الرقابة الداخلية وتختلف حسب الجهة التي وضعتها، من بينها نذكر: حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين الامريكيين (AICPA) فقد عرفه بأنه: فهي تشمل الإجراءات التنظيمية، وسائل التنسيق والمعايير المتبعة في المشروع، بهدف حماية أصوله، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، للتأكد من دقتها وموثوقيتها، وتعزيز كفاءة الإنتاجية، والتأكد على التزام العاملين بالسياسات الإدارية المقررة.<sup>1</sup> وكذلك تعرف على انها: هو نظام يتضمن خطة تنظيمية متكاملة كما تتضمن مجموعة من الإجراءات والوسائل المعتمدة داخل المؤسسة يهدف إلى حماية أصولها وتحسين كفاءة عملياتها بتحقيق الأهداف المسطرة وفقاً للخطط الموضوعية مسبقاً<sup>2</sup>

هي عملية منهجية ومنظمة تنفذ من قبل جهة مسؤولة عن إدارة المخاطر داخل المؤسسة وتوفير ضمان معقول بشأن تحقيق أهداف المؤسسة خاصة فيما يتعلق في مصداقية المعلومات والتقارير المالية ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات المعمول بها<sup>3</sup>

من خلال ما سبق، يمكن استخلاص ما يلي:

ان الرقابة الداخلية يمثل اطاراً تنظيمياً متكاملاً يتضمن مجموعة من الإجراءات والسياسات والوسائل المعتمدة داخل المؤسسة من اجل حماية أصولها وضمان دقة المعلومات المالية، الى جانب تعزيز فعالية الاستغلال الموارد المتاحة وتحقيق الأهداف المسطرة.

<sup>1</sup> عبد الله، خالد أمين، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)، الطبعة الاولى، داروائل للنشر، عمان، 2000، ص181.

<sup>2</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى تطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص70.

<sup>3</sup> الاتحاد الدولي للمحاسبين، دليل الممارسات الجيدة، تقويم وتحسين الرقابة الداخلية بالمنشآت، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، جوان 2013، ص33.

أ- أتمتة العمليات الرقابية وتقليل الأخطاء البشرية:

أسهمت التقنيات الرقمية بشكل فاعل في تعزيز دور التدقيق الداخلي، مما أدى إلى تحوله إلى أداة إستراتيجية تساهم في دعم الكفاءة المؤسسية وتحسين فعالية نظم الرقابة الداخلية حيث تبرز أهمية استخدام الأدوات التكنولوجية الحديثة في أتمتة العمليات التدقيقية وتقليل معدلات الخطأ البشري، مما يعزز جودة العمل التدقيقي وموثوقيته من خلال:

1- تصميم وتطبيق الأنظمة المؤتمتة: تساعد التكنولوجيا فرق التدقيق الداخلي

على تصميم أنظمة رقابية تعتمد على الأتمتة مثل الروبوتية

للعمليات (RPA)

2- مراقبة الأنظمة المؤتمتة: يتأكد التدقيق الداخلي من أن الأنظمة تعمل وفقا

للإجراءات والسياسات الموضوعية، مما يحسن الكفاءة والشفافية.

3- تطبيق أنظمة التدقيق المؤتمتة: باستخدام أدوات تحليل البيانات، يمكن تقليل الأخطاء الناتجة عن الإدخال

اليدوي أو العمليات غير الدقيقة

4- الكشف عن الانحرافات بسرعة: تساعد أنظمة المراقبة اللحظية التي يطبقها

التدقيق الداخلي في التعرف على الأخطاء فور وقوعها.

5- التدريب على استخدام الأنظمة الحديثة: يعمل التدقيق الداخلي على تدريب الموظفين على النظم الرقمية

المدجة في بيئة العمل، ما يقلل من فرص الأخطاء التشغيلية.<sup>1</sup>

ب- تعزيز دقة التقارير و الامتثال من خلال الأدوات الرقمية

يعد التدقيق الداخلي من الركائز الأساسية لتعزيز فعالية الرقابة الداخلية وضمان الالتزام بالمعايير التنظيمية

والسياسات المؤسسية ومع التقدم المستمر في الأدوات الرقمية، ازدادت قدرة التدقيق الداخلي على دعم دقة

التقارير وتعزيز مستوى الامتثال التنظيمي

■ أتمتة إعداد التقارير:

<sup>1</sup> د. ديلمي عمر، سبق ذكره، ص 18\_19

استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي وأدوات التحليل الآلي لإعداد تقارير دقيقة وفورية، مما يقلل الزمن والجهد البشري المبذول.

■ التحقق اللحظي من التقارير:

تدقيق البيانات وتحليلها بشكل آني باستخدام أنظمة رقمية، مما يسمح بالكشف المبكر عن الانحرافات والأخطاء.

■ تحسين جودة المعلومات:

الاعتماد على بيانات موثوقة ومحدثة باستمرار يرفع من جودة المعلومات المقدمة للإدارة ويعزز دقة اتخاذ القرار.

■ متابعة الالتزام باللوائح:

أنظمة التدقيق الرقمي توفر آليات مستمرة لمراقبة مدى الالتزام بالسياسات الداخلية والقوانين التنظيمية.

■ توفير سجل رقابي: (Audit Trail)

إنشاء سجل إلكتروني دقيق يوضح كل العمليات والإجراءات، مما يسهل المراجعة ويوفر الشفافية الكاملة.

■ الكشف المبكر عن المخاطر:

أدوات التحليل المتقدم تساهم في التعرف الفوري على المخاطر والانحرافات، مما يسمح باتخاذ الإجراءات التصحيحية بسرعة<sup>1</sup>

ج- تحليل البيانات الضخمة للكشف عن المخاطر المحتملة

أصبح تحليل البيانات الضخمة (Big Data Analytics) أداة أساسية يعتمد عليها التدقيق الداخلي لتعزيز فعالية الرقابة الداخلية إذ تتيح تقنيات تحليل البيانات معالجة كميات ضخمة من المعلومات بشكل فوري ودقيق، مما يساهم في اكتشاف الأنماط السلوكية، الاتجاهات، والانحرافات التي قد تشكل مؤشرات مبكرة لوجود مخاطر

<sup>1</sup>مرجع سابق، ص18\_19

محتملة. تعتمد هذه المنهجية على استخدام أنظمة ذكية لتحليل العلاقات الخفية بين البيانات بهدف دعم عملية اتخاذ القرار.

#### د- مراقبة الامتثال للمعايير والقوانين باستخدام تطبيقات التكنولوجيا

مع التقدم السريع في التقنيات الرقمية، أصبحت عمليات التدقيق الداخلي تعتمد بشكل متزايد على الحلول التكنولوجية لضمان الالتزام بالمعايير التشريعية والتنظيمية. تتيح هذه التقنيات أنظمة مراقبة آنية للعمليات، مما يعزز من سرعة ودقة كشف الانحرافات، ويُمكن فرق التدقيق من التعامل معها بشكل استباقي<sup>1</sup>. يتضح مما سبق أن التدقيق الداخلي لم يعد مجرد وظيفة تقليدية تركز على الفحص اللاحق للعمليات، بل أصبح ركيزة أساسية لتحقيق الامتثال والشفافية في بيئة الأعمال الحديثة. لقد أظهرت التطورات المتسارعة في تكنولوجيا المعلومات أثراً بالغاً في تعزيز كفاءة الرقابة الداخلية من خلال تطبيق أنظمة تحميل البيانات، والأتمتة، والحوسبة السحابية، مما أسهم في تحسين الأداء وتقليل الأخطاء البشرية. ومع تصاعد التحديات المرتبطة بارتفاع التكاليف وتعقيد البيئة الرقمية، أصبح لزاماً على التدقيق الداخلي أن يتبنى استراتيجيات مبتكرة لضمان استمرارية فعاليته في تقييم وإدارة المخاطر

#### المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي الرقمي في تعزيز الحوكمة وإدارة المخاطر

يعتبر التدقيق الداخلي معززاً لممارسات الحكومة من خلال دعم مبادئ المساءلة والشفافية والعدالة، كما يسهم في بناء وتعزيز الثقة بين الأطراف الداخلية (الإدارة والموظفين) والأطراف الخارجية (المستثمرين وأصحاب المصلحة) ويهدف التدقيق الداخلي إلى تقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة داخل المؤسسة حيث تعرف الحوكمة:

**لغة:** الحوكمة في اللغة تعني التحكم والسيطرة من خلال تطبيق قواعد وأسس تهدف إلى تحقيق الانضباط والرشد في الأداء، وتشير بعض المصادر إلى أن أصل الكلمة يرتبط بمفاهيم التحكم وزيادة التدخل بهدف تنظيم وإحكام السيطرة على العمليات والإجراءات<sup>2</sup>

<sup>1</sup>مرجع سابق، ص18\_19

<sup>2</sup>عدنان بن حيدر درويش ، حوكمة الشركات ودور مجالس الادارة ، اتحاد المصارف العربية، مصر، 2007، ص13

اصطلاحاً: هي نظام تُدار بموجبه المؤسسات وتُراقب لضمان تحقيق الكفاءة والشفافية والالتزام بالأهداف المحددة.<sup>1</sup>

وظيفياً: تعرف الحوكمة على أنها مجموعة من الآليات والإجراءات التي تُعتمد لإدارة الشركة والإشراف على أنشطتها، بما يحقق أهدافها مع الالتزام بمبادئ النزاهة والشفافية. ويمكن تمييز<sup>2</sup>

ويبرز دور التدقيق الداخلي في عمليات الحوكمة من خلال المحاور التالية:

#### • ضمان الشفافية:

يساهم التدقيق الداخلي في إعداد تقارير موضوعية للإدارة العليا ومجلس الإدارة حول أداء العمليات وكفاءة استخدام الموارد

حيث يُسهم الذكاء الاصطناعي بدور فاعل في تعزيز مصداقية التقارير المالية، من خلال قدرته على اكتشاف الأخطاء والتلاعبات وتحليل البيانات بدقة عالية، مما يُعزز من موثوقية المعلومات المالية المقدمة ويُدعم فاعلية التدقيق الداخلي في كشف المخاطر والانحرافات المحتملة<sup>3</sup>

#### • تقييم إدارة المخاطر:

يقوم التدقيق الداخلي بتحديد المخاطر التي تواجه المؤسسة وتقييمها، مما يساعد في اتخاذ قرارات إستراتيجية تهدف إلى تقليل أثر تلك المخاطر على الأداء العام.

يُسهم استخدام الذكاء الاصطناعي في تقليل مستوى التعرض للمخاطر المرتبطة بالمعلومات والبيانات، مقارنة بالأساليب التقليدية<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - Report of the committee on, the financial Aspects of corporate governance, printed in Britain by burgess science press, 1decembre1992,p:14

<sup>2</sup> احمد ماهر، تطوير المنضومات (الدليل العلمي لإعادة الهيكلة والتميز الإداري وإدارة التغير)، الجلال للطباعة، أدار الجامعية، الاسكندرية، 2007،ص:543،

<sup>3</sup>عكاشة حياة، تأثير استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي على وظيفة التدقيق الداخلي، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال المجلد 07 العدد1، 2024، جامعة عبد الحميد مهري قسنطينة، ص 7

<sup>4</sup> .د. سارة الانصاري، اثر استخدامات الذكاء الاصطناعي في مجال التدقيق والمحاسبة،مجلة علوم الاقتصادية، المجلد20، العدد1(2025)، جامعة ادرار،2024،ص16

• تعزيز الامتثال:

يُخضع التدقيق الداخلي أنشطة المؤسسة للتقييم وفقاً للأنظمة والقوانين والسياسات الداخلية، مما يقلل من احتمالية وقوع مخالفات قانونية أو تنظيمية.

• تحسين العمليات:

يوصي التدقيق الداخلي باتخاذ إجراءات تهدف إلى تحسين العمليات وزيادة كفاءتها، مما يؤدي إلى تعزيز الأداء المؤسسي بشكل عام  
يُسهم تدقيق القوائم المالية من خلال تحليل البيانات المالية في تحسين مستوى الدقة والسرعة، وتحويل هذه البيانات إلى معلومات ذات قيمة مضافة للمستخدمين، وذلك باستخدام تقنيات مثل التعلم الآلي، وتحليل البيانات الضخمة، والتحليل الإحصائي، مما يساعد في الحد من الأخطاء البشرية<sup>1</sup>

• حماية الأصول:

يساعد التدقيق الداخلي في اكتشاف ومنع حالات الاحتيال أو سوء استخدام الموارد، مما يسهم في حماية أصول المؤسسة<sup>2</sup>.

وبصياغة أخرى يساهم التدقيق الداخلي في تعزيز حوكمة المؤسسات وتحقيق جودة التقارير المالية وفعالية معالجة النزاعات والصراعات المحتملة بين الطرفين، من خلال الحد من حالة عدم التأكد وتعزيز تماثل المعلومات بين المسيرين والملاك. كما يظهر دوره بوضوح في تقديم التوصيات للإدارة التنفيذية وللمجلس الإدارة ولجان التدقيق، بشأن مدى تقدم المؤسسة نحو تحقيق أهدافها الإستراتيجية أو في حال وجود مخاطر وعقبات قد تعيق هذا التقدم<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> سبق ذكره ص 10

<sup>2</sup> د. ديلمي عمر، مرجع سبق ذكره ص 13-14

<sup>3</sup> فريدة أمزال وعبد الكريم شناي، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مقال اقتصادي، مجلة الاقتصاد الصناعي (خزارتك)، المجلد 12، العدد 012022 ص 511 540 جامعة محمد خيضر-بسكرة (الجزائر)، 2022 ص 535

ويتمثل دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات من خلال تقديم الخدمات الاستشارية والتوجيهية لمجلس الإدارة ولجان التدقيق، بما يتعلق بالامتثال لمبادئ وقواعد الحوكمة الرشيدة، إضافة إلى مراقبة وتحليل وتقييم المخاطر المرتبطة بالرقابة والتنظيم، والتقرير عنها من خلال تقديم خدمات التأكيد المستقلة.

وعليه، يمكن القول إن التدقيق الداخلي يدعم حوكمة الشركات عبر مراجعة القوائم المالية وإعداد التقارير بهدف ضمان جودة ودقة المعلومات المالية، والمحافظة على مصالح الأطراف ذات العلاقة، وتعزيز تحقيق الأهداف التنظيمية، وضبط العلاقات والقوانين والنظم الداخلية. وتسهم هذه الأدوار مجتمعة في تحسين الأداء المؤسسي، وزيادة الكفاءة والفعالية، وضمان استمرارية النشاط والقدرة التنافسية، ورفع القيمة السوقية للمؤسسة

### المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي الرقمي في اتخاذ قرارات داخل المؤسسة

لغة: هي عملية المفاضلة بين خيارين لاختيار الأنسب منهما

**اصطلاحاً:** عملية اختيار بديل واحد من بين بديلين محتملين أو أكثر، بهدف تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية محددة، وذلك في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية والموارد المتاحة للمؤسسة.<sup>1</sup>

**وظيفية:** يعتبر اتخاذ القرار في المؤسسة هو عملية عقلانية منظمة تهدف إلى اختيار البديل الأنسب من بين مجموعة من البدائل المتاحة، وذلك بناءً على جمع المعلومات وتحليلها وتقييم الخيارات المختلفة، للوصول إلى الحل الأمثل للمشكلة أو تحقيق الهدف المحدد<sup>2</sup>

حيث تمر عملية اتخاذ القرار بعدة مراحل متسلسلة تهدف إلى معالجة مشكلة معينة وإزالة العوائق التي قد تعترض تحقيق الأهداف التنظيمية ولكي يكون القرار فعالاً ويحقق النتائج المرجوة، يجب اتباع خطوات محددة تشكل الإطار العام لاتخاذ القرار، وهي كالتالي:

#### ■ تحديد المشكلة:

<sup>1</sup> محمد حافظ حجازي، "دعم القرارات في المنظمات"، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، مصر، 2006، ص: 105

<sup>2</sup> محمد بونوار خزار، منشورات جامعة باتنة، الجزائر، 1996، ص: 2.

تبدأ العملية بالتعرف الكامل على جميع جوانب المشكلة المطروحة، مع التمييز بينها وبين المشكلات الأخرى عبر فهم دقيق للظروف المحيطة بها والمؤثرة عليها. يبرز في هذه المرحلة دور التدقيق الداخلي من خلال اكتشاف المشكلات الداخلية والخارجية التي قد تواجه المؤسسة، والعمل على تشخيص المخاطر وفقاً لاحتمالية وقوعها ومدى تأثيرها.

#### ■ جمع المعلومات وتحليلها:

يتطلب اتخاذ القرار جمع معلومات كافية وموثوقة من مصادر متعددة، بشرط ارتباطها المباشر بالمشكلة. يتم بعد ذلك تحليل هذه المعلومات وتصنيفها للاستفادة منها. تعتمد هذه الخطوة على مدى دقة وكفاءة المعلومات المتوفرة، وكذلك توقيت جمعها<sup>1</sup>

#### ■ تحديد وتحليل البدائل:

في هذه المرحلة، يتم اقتراح مجموعة من البدائل المختلفة لحل المشكلة، بحيث تلي جميعها نفس الحاجة أو الهدف، لكن بطرق متنوعة. تخضع البدائل لمقارنة دقيقة لتحديد إيجابيات وسلبيات كل خيار، مع التأكيد على أن التقييم يجب أن يكون موضوعياً بعيداً عن الأهواء الشخصية، مع الاعتماد على معايير واضحة. هنا أيضاً يلعب التدقيق الداخلي دوراً في اقتراح البدائل عبر التقارير التفصيلية التي يعدها.

#### ■ اختيار البديل الأفضل:

بعد تحليل البدائل، يتعين على متخذ القرار اختيار البديل الأنسب، مع الاعتماد على معايير موضوعية مدروسة، إضافة إلى الاستفادة من الخبرة والتجربة الشخصية لتعزيز فعالية القرار. يسهم المدقق الداخلي بدعم عملية الاختيار من خلال تقديم البدائل المدروسة التي وردت في تقاريره<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> الوافي الطيب، نظام المعلومات وأثره على عملية اتخاذ القرار، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد العاشر، 2010، ص16.

<sup>2</sup> مقدم عبيات، أحمد نفاذ، المراجعة الداخلية كأداة لاتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة بالدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص19

■ تنفيذ القرار:

بمجرد اختيار الحل الأمثل، يتم الانتقال إلى تنفيذ القرار. يتطلب التنفيذ الفعال إقناع العاملين بجدوى القرار، وتوفير الموارد اللازمة، بالإضافة إلى اختيار التوقيت والمكان المناسبين. نجاح التنفيذ يعتمد بشكل أساسي على مدى جاهزية المؤسسة وقدرتها على دعم الحل المطبق.

■ متابعة وتقييم القرار:

بعد تنفيذ القرار، من الضروري متابعته وتقييم نتائجه عبر مقارنة الأداء الفعلي بالأهداف المتوقعة. تساعد هذه المرحلة في الكشف عن أي انحرافات أو أوجه قصور، مما يتيح إجراء التعديلات اللازمة لضمان انسجام النتائج مع أهداف المؤسسة<sup>1</sup>.

ومنه يعد اتخاذ القرار عملية دقيقة تتطلب دراسة متأنية من قبل متخذ القرار لتحقيق الأهداف المرجوة. ونظرًا لما قد يتعرض له متخذ القرار من ضغوط داخلية أو خارجية، يبرز دور التدقيق الداخلي كمساند أساسي في دعم عملية اتخاذ القرار. يتمثل هذا الدور في توفير المعلومات الكافية والموثوقة التي تساهم في بناء قرارات سليمة ومدروسة.

فالتدقيق الداخلي يضيف مصداقية وموثوقية على البيانات والمعلومات التي يعتمد عليها متخذ القرار، مما يساهم في اتخاذ القرار الأنسب لضمان استمرارية المؤسسة والحفاظ على مكانتها وسمعتها في بيئتها التنافسية

<sup>1</sup> سايب راضية واخرون، سبق ذكره ص45.

#### المبحث الرابع: الدراسات السابقة:

في هذا المبحث، سيتم تناول الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث، مع تسليط الضوء على القيمة العلمية التي أضافتها إلى دراستنا الحالية وسنسعى إلى تبين أوجه التشابه والاختلاف بين تلك الدراسات ودراستنا، بالإضافة إلى استكشاف أوجه الاستفادة منها في توجيه مسار البحث وتعزيز إطاره النظري والمنهجي، بما يساهم في ترسيخ أسسه العلمية وتوضيح الفجوات المعرفية التي تسعى هذه الدراسة إلى معالجتها

#### المطلب الأول: الدراسات العربية

##### • الدراسة الأولى: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي لمؤسسة اقتصادية

دراسة مريم بالأطرش وعبد النور بهداج وحمزة حاجي بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي لمؤسسة اقتصادية": دراسة حالة الصندوق الجهوي للتعاون الفلاحي بورقلة للفترة 2021-2023، ملخص ماستر علوم مالية ومحاسبة جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2023-2024.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي لمؤسسة اقتصادية من خلال دراسة حالة الصندوق الجهوي للتعاون الفلاحي بورقلة للفترة 2021-2023، وذلك عبر تحليل فعالية نظم التدقيق الداخلي في تعزيز كفاءة الإدارة المالية، وتقليل المخاطر، وتحقيق الإستخدام الأمثل للموارد. يعتمد الباحثون على المنهج الوصفي التحليلي في جمع المعطيات والبيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة، وذلك من خلال الوثائق والميزانيات المقدمة من طرف الصندوق الجهوي للتعاون الفلاحي بورقلة، حيث تم تحليل هذه الميزانيات للسنوات 2021-2022-2023 وذلك عبر حساب مختلف النسب المالية الممكنة ومؤشرات التوازن.

##### • الدراسة الثانية: قياس أثر استخدام نظام معلومات محاسبي إلكتروني في تحسين عملية التدقيق الداخلي بشركات المساهمة الجزائرية

دراسة مخلخل زويبة وحاج يوسف صارة بعنوان "قياس أثر استخدام نظام معلومات محاسبي إلكتروني في تحسين عملية التدقيق الداخلي بشركات المساهمة الجزائرية": دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب بيسكرة، مجلة المنهل لاقتصادي، المجلد 3، العدد 1، صفحات 223-238، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي، الجزائر، 2020. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام نظام معلومات محاسبي إلكتروني في تحسين عملية التدقيق الداخلي بشركات المساهمة الجزائرية، وذلك من خلال دراسة حالة ميدانية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

ببسكرة، وسعت الى إبراز العلاقة بين مخرجات النظام الالكتروني ودورها في دعم فعالية وكفاءة مهام المدقق الداخلي، وقد توصلت النتائج إلى وجود علاقة إيجابية بين استخدام النظام الإلكتروني المحاسبي وجودة التدقيق مما يساهم في تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة .

اعتمد الباحثون على المنهج الوصفي التحليلي حيث تم توظيف النظري لتأطير المفاهيم الأساسية، الى جانب تحليل البيانات الميدانية تم جمعها باستعمال الاستبيان، وذلك لقياس العلاقة بين استخدام النظام الإلكتروني وتحسين عملية التدقيق الداخلي، مع توظيف برنامج SPSS في معالجة البيانات واختبار الفرضيات

● **الدراسة الثالثة: دور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي**

دراسة عن ملخص في مجلة الدراسات المحاسبية والمالية بعنوان "دور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي"، المجلد 17، العدد 59 كلية فلسطين (JAFS2022)

سعت الدراسة الى التعرف لموضوع دور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي من خلال محاولة الإجابة على إشكالية ما دور التحول الرقمي فيتحسين جودة عملية التدقيق الداخلي؟ وتمت معالجة الموضوع في شقين احدهما نظري معتمدا المنهج الوصفي لتفسير المفاهيم المتعلقة بالتحول الرقمي وجودة التدقيق الداخلي والثاني تطبيقي معتمدا المنهج التحليلي تم الاستعانة على أداة الاستبيان التي طبقت على عينة مكونة من (85مدققاً داخليا) في بورصة فلسطين وتم استخدام أسلوب الحصر الشامل نظراً لصغر حجم المجتمع حيث تم تحليل وتفسير بيانات الاستبيان المحاب عليه استخدام برامج الحزم الإحصائية (SPSS) للتوصل الى نتائج دقيقة تعكس مدى إسهام التحول الرقمي في تعزيز جودة عملية التدقيق الداخلي، من خلال توظيف البيانات الالكترونية بدقة وكفاءة عالية.

● **الدراسة الرابعة: أثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات**

باعلي واعمر نذير و سيع ياسين بعنوان "أثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات": دراسة حالة شركة كهرباء وطاقات متجددة (SKTM) بغرداية ملخص ماستر، علوم مالية ومحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسير، جامعة غرداية، سنة 2022.

تهدف هذه الدراسة لتعرف على موضوع بعنوان اثر التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات من خلال دراسة الحالة الميدانية لشركة كهرباء وطاقات متجددة بغرداية (SKTM) من اجل ابراز دور التكنولوجيا المعلومات في تعزيز فعالية كفاءة مهام التدقيق الداخلي وانعكاسها على جودة التقارير والمخرجات المحاسبية

وقد اعتمد الباحثان على منهجين رئيسيين هما: المنهج الوصفي في جانب النظري من دراسة، حيث تم جمع المعلومات المتعلقة بمفاهيم التدقيق الداخلي، جودة المعلومات المحاسبية، وتكنولوجيا المعلومات، وذلك من خلال مراجعة الأدبيات والدراسات السابقة ذات صلة

أما المنهج التحليلي فقد تم توظيفه في الجانب التطبيقي من خلال إجراء دراسة ميدانية، حيث تم تصميم استبيان وتوزيعه على عينة من موظفي المؤسسة، تم تحليل البيانات باستخدام الاستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة من أجل اختيار فرضيات الدراسة واستخلاص النتائج.

### المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية

- الدراسة الأولى : The Effect of computerized accounting on the quality of internal auditing in banks operating in Duhok governorate
- بعنوان (SIBAR Shaker Mihi) The Effect of computerized accounting on the quality of internal auditing in banks operating in Duhok governorate 2021

"اثر المحاسبة المحوسبة في جودة التدقيق الداخلي في المصارف العاملة في محافظة دهوك"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر المحاسبة المحوسبة في تحسين جودة التدقيق الداخلي في المصارف العاملة بمحافظة دهوك، من خلال التركيز على مدى مساهمة النظم المحوسبة في تعزيز كفاءة وفعالية إجراءات التدقيق، ودورها في الكشف عن المخاطر وتقليلها، إلى جانب دعم موضوعية وموثوقية تقارير المدققين. كما سعت الدراسة إلى استخدام أدوات تحليل إحصائي لقياس طبيعة العلاقة بين المحاسبة المحوسبة وجودة التدقيق الداخلي، بهدف تقديم توصيات تساهم في تطوير أداء المدققين وتحسين مخرجات عملية التدقيق .

اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي و الاستعانة بالمصادر العربية واجنبية من الكتب و أطروحة الدكتوراه و رسائل الماجستير والدوريات والمجلات العلمية التي لها علاقة بالدراسة كما اعتمدت على الاستبيان كأداة للدراسة ومعالجتها لتحليل النتائج من خلال تنظيم استمارة التي يتم بعد ذلك جمع البيانات التي تتعلق بالدراسة و يتم توزيعها على الموظفين و المدققين الداخليين و مدراء الحسابات في المصارف العاملة في محافظة دهوك .

- الدراسة الثانية : the effects of internal audit quality on financial performance of firms listed at the Nairobi securities exchange
- بعنوان دراسة the effects of internal audit quality on financial performance of firms listed at the Nairobi securities exchange( Kwabena , k , A , 2017)

"اثر جودة التدقيق الداخلي على الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق نيروبي للأوراق المالية" رسالة ماجستير

أصبح تدقيق الداخلي جزءاً مهماً في المنظمات وجميع الإدارة لأجل تفعيل فاعلية مورديها بإضافة القيمة وحسن التعامل في عملياتها المالية وتحقيق هدفها التدقيق الداخلي وحده مستقلة في البيانات للإدارة المخططة لمواردها بشكل جيد وكذلك تتمتع أصحاب العمل بموثوقية التقارير المالية في الشركات التي تقلل من جودة الوحدة وتمثلت عينتها كافة الشركات للأوراق المالية وتم استعمال البيانات الأولية والبيانات الثانوية من خلال تصميم استمارة واستبانة واجراءات دراسة تحليلية لآراء هذه العينة . وقام بتقديم المعلومات المالية المدققة المنتشرة في الشركات للأوراق المالية النيروبية والمعلومات عن ادائهم المالي اذا تم استعمال التحليلات النوعية والكمية لتحليل البيانات والحصول على نتائج دراستنا التي تمت المتغيرات المستقلة لدعم الإدارة العليا الكفاءة المهنية المدققين استقلالية المدقق وجودة في اداء المدقق وجددنا لها تأثيراً كبيراً في الاداء المالي .

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم وصف واقع التدقيق الداخلي ودوره في تعزيز الأداء المالي للشركات، ومن ثم تحليل هذا الدور من خلال دراسة العلاقة بين عدد من المتغيرات المستقلة (مثل الكفاءة المهنية للمدققين، واستقلاليتهم، وجودة أدائهم) والمتغير التابع المتمثل في الأداء المالي، كما تم استخدام كل من المنهج الكمي والمنهج النوعي، حيث اعتمدت الدراسة على البيانات الأولية التي تم جمعها من خلال استمارات الاستبيان الموجهة إلى عينة من الشركات العاملة في قطاع الأوراق المالية في نيروبي، بالإضافة إلى البيانات الثانوية المستقاة من الدراسات السابقة والتقارير المالية المدققة. وتم تحليل هذه البيانات باستخدام أدوات التحليل الإحصائي والمقارنات النوعية لاستخلاص النتائج والتوصيات المناسبة.

### المطلب الثالث: أوجه الاختلاف والشبه بين الدراسات السابقة والحالية

#### أولاً: أوجه الاختلاف

بعد استعراضنا للدراسات السابقة العربية والأجنبية نعرض في الجدول أدناه مقارنة بين أوجه التشابه والاختلاف مع دراستنا الحالية.

#### الجدول رقم 06: أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

البيان	أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية
--------	--

متغيرات البحث	تناولت الدراسة الحالية اثر الرقمنة على التدقيق داخلي وهو ما يتوافق مع ما تناولته بعض الدراسات السابقة
أداة جمع البيانات	تعتمد كل من الدراسة الحالية و دراسة مريم بالأطرش و عبدالنور بهداج و حمزة حاجي على تحليل القوائم المالية و الميزانية و حساب المؤشرات المالية لجمع البيانات لتوصل لنتائج دقيقة و موضوعية .
المنهجية المتبعة	اتبعت جميع الدراسات المنهج الوصفي والتحليلي ، هو منهج المتبع في معظم الدراسات السابقة في هذا مجال.

ثانيا: أوجه الاختلاف

الجدول رقم 07: أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية ودراسات السابقة

البيانات	الدراسة الحالية	الدراسات السابقة
الإطار الزمني	دراستنا تمت خلال سنة 2025	بالنسبة للحدود الزمانية للدراسات (العربية و الأجنبية) المحصورة بين 2017 الى 2023
الاطار المكاني	الحدود المكانية تمثلت في الجزائر	كانت الدراسات السابقة في بيئات مختلفة سواء منها العربية في فلسطين , كردستان العراق , او على المستوى الوطني في ورقلة , غرداية و الأجنبية في كينيا
المنهج المتبع في بحوث	اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي مستندة الى البيانات الكمية متعلقة بموضوع الدراسة بهدف الوصول لمعالجة الإشكالية مطروحة في الدراسة	اغلب دراسات اتبعت المنهج الوصفي التحليلي مع استخدام أساليب متنوعة مثل (وثائق , استبيانات , ميزانيات , أسلوب حصر الشامل , أساليب

<p>إحصائية ( باستثناء دراسة Kawbena.K.A استعمل المنهج الوصفي التحليلي كما تم استخدام كل من المنهج الكمي ونوعي بالاعتماد على أدوات التحليل احصائي لاستخلاص النتائج ومعالجة المشكلة .</p>		
<p>اغلب الدراسات تركزت على المؤسسات الخدمائية الى جانب المؤسسات صناعية إنتاجية و مالية خدمائية</p>	<p>شملت دراستنا مؤسسة إنتاجية صناعية وهي شركة سوناطراك</p>	<p>مجال عمل مؤسسة موضوع البحث</p>
<p>معظم الدراسات استعملت الاستبيان , كما تم استخدام برنامج Spss في دراسة مخلل زوينة و حاج يوسف صارة ودراسة</p>	<p>اعتمدنا في دراستنا على دراسة تطبيقية</p>	<p>أداة الدراسة</p>
<p>تعددت الدراسات بين من تناول موضوع التدقيق الداخلي التقليدي واثره في تحسين أداء مثل دراسة " مريم بالأطرش و عبد النور بهداجو حمزة حاجي , Kawbena " بينما هناك دراسات ركزت على متغيرات التدقيق الداخلي و التحول الرقمي او المعلومات المحاسبية الكترونية والتدقيق الداخلي مثل دراسة " مخلل زوينة و حاج يوسف صارة , باعلي واعمر نذير وسبع ياسين " كل هذه دراسات لم</p>	<p>تناولت هذه الدراسة متغيرين هما التدقيق الداخلي الرقمي كمتغير مستقل , و الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع فقد تميزت دراستنا في تركيزها على البعد الرقمي الذي حصل في وظيفة التدقيق الداخلي و اثاره المباشر في تحسين الأداء المالي . وهذا يمنح دراستنا طابع حديث وخاصة مع تسارع الرقمنة العمليات داخل مؤسسات , كما تعتبر هذه الدراسة من أوائل الدراسات التي تناولت موضوع التدقيق الداخلي الرقمي</p>	<p>المتغيرات</p>

وتتطرق بشكل مباشر للعامل الرقمي .	وعلاقته بالأداء بصورة مباشرة مما يبرز مساهمتنا العلمية في هذا المجال .
-----------------------------------	--

المصدر : من إعداد الطلبات اعتمادا على المعلومات الدراسات السابقة أعلاه

ثالثا: أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة:

1. تسليط الضوء على النقاط التي لم تتناول بعمق في الدراسات السابقة، مما يساعد على تحديد الفجوات البحثية.
2. الاستفادة منها في إثراء الجانب النظري.
3. الاطلاع على مختلف المناهج والأساليب المستخدمة لاختيار المنهج الأنسب للدراسة الحالية.
4. الاستفادة من آراء وأفكار الباحثين السابقين لدعم الإطار النظري أو صياغة الفرضيات
5. مقارنة وتحليل نتائج الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث الحالي، بهدف تعزيز مصداقية النتائج.
6. تعتبر الدراسات السابقة قاعدة انطلاق أساسية ساعدت على تحديد الإشكالية وصياغتها بصورة واضحة.
7. ساعدت الباحث في الاختيار الأدوات المناسبة لاختيار الفرضيات

خلاصة الفصل:

لقد سعينا من خلال هذا الفصل إلى الإلمام بالأدبيات النظرية التي تشكل الدعامة الأساسية لموضوع دراستنا وقد حُصص المبحث الأول لتسليط الضوء على مفاهيم التدقيق الداخلي الرقمي مع توضيح أهم أنواعه وأهميته والمبادئ التي يركز عليها، إضافة إلى مراحل ومعايره وتقنياته والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها.

وقد خالصنا إلى أن التدقيق الداخلي الرقمي لا يُعد بديلاً عن التدقيق الداخلي التقليدي، بل يمثل تطوراً وظيفياً وامتداداً طبيعياً له، مع تحديث أدواته ومنهجيته بما يتلاءم مع متطلبات البيئة الرقمية المعاصرة.

أما في المبحث الثاني، فقد تطرقنا إلى المفاهيم العامة للأداء المالي، مع إبراز مراحل ومؤشرات تقييمه

وفي المبحث الثالث، تناولنا أثر التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسات، مع توضيح دوره في تعزيز الضوابط الداخلية، ودعم الحوكمة، وإدارة المخاطر، والمساهمة في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة.

وفي المبحث الرابع، تم التطرق إلى الدراسات السابقة من خلال ثلاثة مطالب: تناول الأول الدراسات باللغة العربية، والثاني الدراسات باللغة الأجنبية، بينما ركز المطلب الثالث على أوجه الشبه والاختلاف وأوجه الاستفادة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية، بهدف تعزيز الرصيد المعرفي، واستخلاص ما يميز هذه الدراسة عن سابقتها في هذا المجال.

وفي ضوء ما تقدم في الإطار النظري، تم التطرق إلى ماهية التدقيق الداخلي الرقمي، بهدف إثراء الداخلي الرقمي يهدف إلى تعزيز كفاءة الأداء باستخدام تقنيات متقدمة، مع الحفاظ الكامل على الالتزام بالمعايير المهنية والرقابية الأساسية التي تشكل أساس الممارسة التدقيقية كما أن دوره لا يقتصر على تصحيح المسار المؤسس، بل يتجاوزه ليصبح محرّكاً رئيسياً للتغيير والابتكار داخل المؤسسة، إذ تُسهم عمليات المراجعة الداخلية المدعومة بالتقنيات الرقمية في الكشف المبكر عن مجالات التحسين، مما يدفع الإدارات إلى تبني ممارسات أكثر مرونة وديناميكية.

## الفصل الثاني

### الإطار التطبيقي للدراسة

## تمهيد :

بعد الدراسة النظرية التي قمنا بها حول موضوع التدقيق الداخلي الرقمي و الأداء المالي حيث تشمل المفاهيم الأساسية و الإطار العام لموضوع البحث , سيتم في هذا الفصل إسقاط ما تم تناوله في جانب النظري على الواقع العملي و هذا اعتمادا على إجراء دراسة تطبيقية حول أكبر المؤسسات الاقتصادية في الجزائر حيث وقع اختيارنا على مجمع سوناطراك باعتبارها أكثر تأثر بالممارسات الحديثة في مجال التدقيق و الرقابة .

وقد حاولنا في هذا الفصل وصف بيئة دراسة و التعرف على دور التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي لمؤسسة سوناطراك , والنتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة الميدانية .

## المبحث الأول : تقديم لشركة سوناطراك

يعد هذا المبحث بمثابة مدخل تعريفى بالمؤسسة محل دراستنا بحيث سيتم تقديم وصف شامل لها من خلال تسليط ضوء على نشأتها , هيكلها التنظيمي , وطبيعة نشاطها و أهدافها لإبراز دورها ضمن البيئة الاقتصادية التي تنشط فيها , مما يساعد في توجيه الدراسة التطبيقية و يوفر خلفية ضرورية لفهم النتائج في المباحث التالية .

## المطلب الأول : لمحة تاريخية عن مؤسسة سوناطراك

سنتطرق في هذا المطلب إلى لمحة عن المؤسسة من بدايتها الأولى إلى أهم التغيرات التي حصلت فيها.<sup>1</sup> تأسست الشركة الوطنية لنقل وتسويق المحروقات سوناطراك نهاية عام 1963 تجسيدا لرغبة السلطات الجزائرية في السيطرة على الثروة البترولية للبلد المستقل حديثا آنذاك (5 يوليو 1962) وهدفت السلطات من إنشاء الشركة لتوجيه الثروة البترولية لخدمة التنمية الاقتصادية و الاجتماعية وجعلها رافعة لتأميم القطاع النفطي الخاضع حينها لفرنسا القوة الاستعمارية السابقة . و في مسعى لإثبات وجودها انطلقت الشركة الناشئة في عام 1964 مشروعا انوبها النفطي الأول بمسافه 800 كلم وربط بين منطقتين ارزو (غرب) وهاوذا الحمراء . وفي نفس الفترة اطلقت الجزائر أول مشاريعها في مجال استكشاف واستغلال الغاز الطبيعي فتأسست الشركة الجزائرية للميثان السائل بطاقة إنتاجية أولية بلغت نحو ملياري متر مكعب في السنة .

وفي عام 1965 توصلت الجزائر وفرنسا إلى اتفاق حول ملف المحروقات تضمن اقامة التعاونية صناعية بين شركة تمثل الطرف الفرنسي والحكومة الجزائرية مما اتاح للدولة الجزائرية توسيع أنشطتها الإنتاجية ومنحها قدرا أكبر من المشاركة في تيسير قطاع المحروقات . وفي ضوء هذا الاتفاق اطلقت سوناطراك أول مشاريعها الاستكشافية بعد ان كان دورها في السابق محصورا في النقل والتسويق ، وبناء على هذا التوسيع تمت مضاعفة راس مالها عشر مرات ليبلغ 400 مليون دينار جزائري , ومع بداية عام 1969 كانت الجزائر قد حققت انجازات كبيرة في مجال استكشاف المحروقات وعثرت على مخزونات كبيرة من الغاز خاصة اثناء اكتشاف " حقل غاسي العادم " الى جنوب الشرق من حاسي مسعود في 1968 ، وفي نفس الفترة حصلت سوناطراك على رخصة نقل الغاز المنتج في حاسي الرمل الى سكيكدة عبر خط من الانابيب تعود ملكيته اصلا لفرنسا وتوج هذا المسار التصاعدي في الإنتاج والتسيير بدخول الجزائر منظمه الدول المصدرة للنفط " الاوبك " عام 1969 . وتماشيا مع الوضع الجديد

<sup>1</sup><https://www.marefa.org>

بوصف الجزائر أصبحت بلدا مصدرا للنفط قامت سوناطراك بإطلاق أولى عمليات الاستكشاف في وسائلها الذاتية وجرت هذه العمليات في حقل " البورما " .

تعززت مكانة سوناطراك في النسيج الاقتصادي الوطني بتأميم الحكومة الجزائرية لقطاع النفط في فبراير 1971 ، فمع التأميم وجدت الشركة نفسها أمام تحدي توسيع أنشطتها بسرعة لتشمل كافة المنشآت النفطية على التراب الجزائري الشاسع وتحابوا مع الحركة التي اوجدها قرار التأميم اقتنت الشركة اول مركب لتسييل " الميثان " وشرعت في تشغيل مركب الغاز المسال في سكيكدة و مصفات النفط بأرزو . وبحلول 1975 كانت الشركة قد طورت أنشطتها لتشمل جزءا هاما من المشتقات البتروكيمياوية وهكذا اقامت وحدتين لتحويل المواد البلاستيكية في سطيف (شمال شرق ) و شلف . ومع التوسع أنشطة الشركة وتنوعها بات حتميا وضع مخطط توجيهي لرسم معالم المستقبل فأطلق مخطط تقييم قطاع المحروقات عام 1977 ووضع في صدارة أهدافه رفع معدلات الإنتاج من البترول والغاز مع منح أهمية إضافية للمشتقات البتروكيمياوية.

كما شهدت شركة سوناطراك خلال الفترة الممتدة بين 1980 و1984 عملية إعادة هيكلة شاملة، هدفت إلى تحقيق درجة عالية من التكامل العمودي وتوسيع نشاطاتها بما يتماشى مع متطلبات التوزيع النهائي وتوجيهات المخطط الخماسي. وقد أسفرت هذه العملية عن إنشاء سبع عشرة (17) مؤسسة مستقلة، تم تصنيفها ضمن ثلاث مجموعات رئيسية:

. المؤسسات الصناعية: تضم كل من ENIP ،NAFTAL ،ENPC ، و ASMIDAL، وتركز نشاطها على الإنتاج والتحويل.

. مؤسسات الإنجاز: مثل ENGCB ،EBGTP ، و ENAC، والتي تعنى بأشغال البنية التحتية وتنفيذ المشاريع الصناعية.

. مؤسسات الخدمات: تضم ENAGED ،ENSP ،ENAFOR ، و ENEP، CERHYD، وهي مختصة في تقديم خدمات الدعم الفني واللوجستي، والبحث والتنقيب.

كما تم استحداث مؤسسات لتسيير المناطق الصناعية الكبرى، مثل أرزيو، سكيكدة، حاسي الرمل، وحاسي مسعود، بهدف تحسين فعالية التسيير وتنظيم النشاطات الصناعية.وقد تزامنت هذه الإصلاحات و مع صدور قانون للمحروقات سنة 1986، الذي كرس مبدأ الانفتاح على الشراكة الاجنبية مما سمح بجذب استثمارات الدولية في مجالات التنقيب، الإنتاج، التسويق، ونقل التكنولوجيا ويمكن قول ان هذه هيكلة شكلت منعطفها مهما

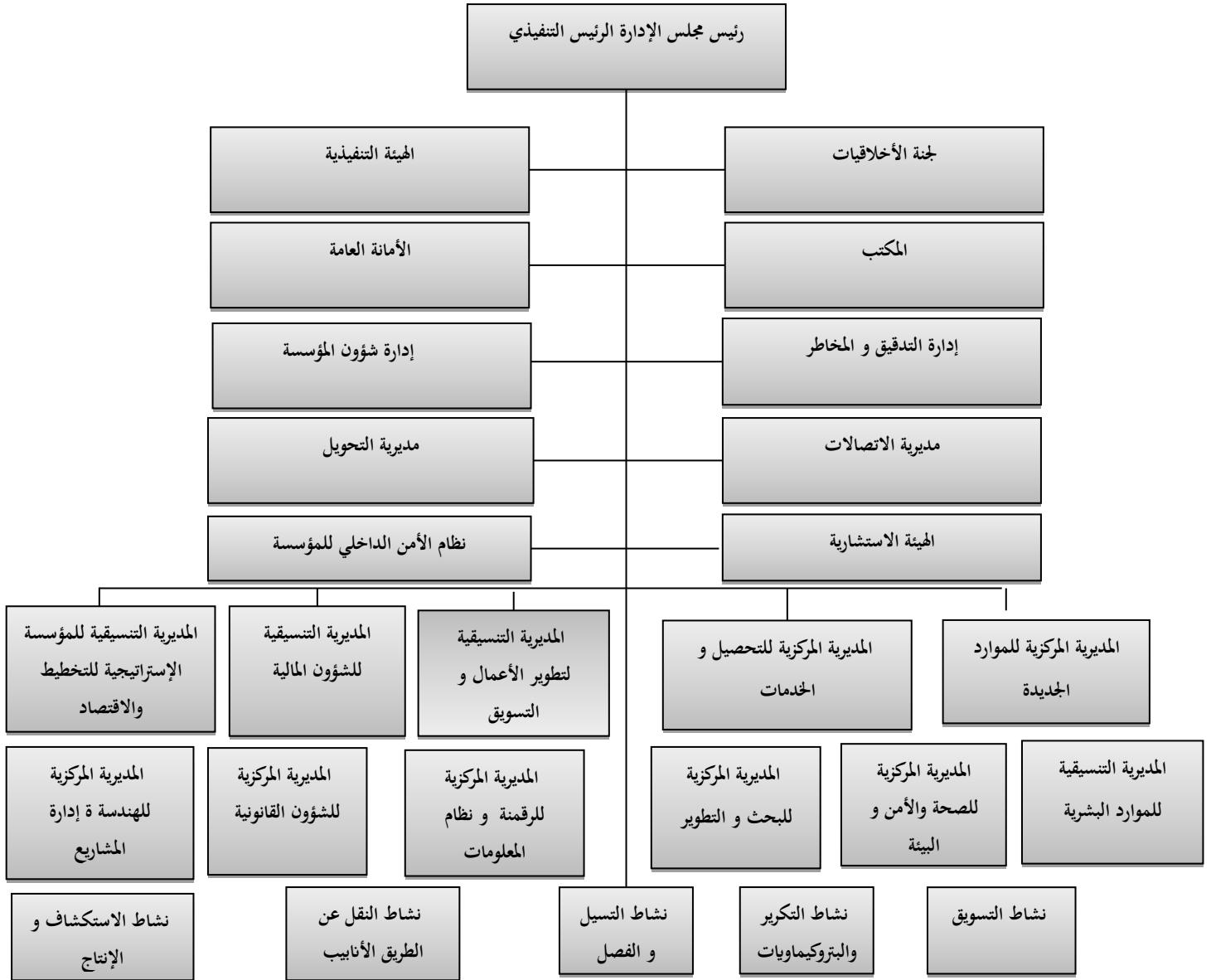
في شركة حيث ساهمت في رفع الكفاءة و تحسين الأداء المؤسساتي و تطوير البحث العلمي، و ترقية القدرة التنافسية لسوناتراك على الصعيدين الوطني والدولي.

تعد سوناتراك اليوم العمود الفقري للاقتصاد الجزائري واحدى ابرز شركات المحروقات في افريقيا , حيث تلعب دورا محوريا في اقتصاد الوطني و تتمتع بمكانة إستراتيجية في سوق الطاقة .

### المطلب الثاني : هيكل شركة سوناتراك

أولا: عرض الهيكل

الشكل رقم 02 : هيكل التنظيمي لمجمع سوناتراك



المصدر : من اعداد الطلبة بالاعتماد على موقع الشركة سوناتراك [/https://sonatrach.com](https://sonatrach.com) تاريخ الاطلاع 19 افريل 2025 على ساعة

ثانيا: شرح الهيكل<sup>1</sup>:

1. رئيس مجلس الإدارة : يعد الهيئة التنفيذية العليا في المؤسسة و تتمثل مهمته الأساسية في الإشراف على الإدارة العامة و توجيه سير العمل بشكل شامل .
2. لجنة الاخلاقيات : تتولى مسؤولية الالتزام بأحكام قانون الأخلاقيات و تعزيز الامتثال للمعايير و الممارسات الأخلاقية داخل الشركة .
3. المكتب : يتولى مسؤولية التسيير الإداري للشركة و الإشراف على مختلف جوانب المتعلقة بالشؤون الإدارية.
4. إدارة التدقيق و المخاطر : تعمل في مجال التدقيق الداخلي ضمن الشركة حيث تقوم بمراجعة الأنشطة المختلفة على جميع المستويات .
5. مديرية الاتصال : تهتم بالأعمال في شركة
6. الهيئة الاستشارية : يؤدون دورا استشاريا يدعم اتخاذ القرارات و يعزز القدرة على التكيف مع التغيرات المختلفة التي تؤثر على الشركة
7. الهيئة التنفيذية : و هي لجنة تتولى إدارة شؤون الشركة و تقوم برفع التقارير الى مجلس الإدارة و الى الجمعية العامة عند الضرورة
8. الأمانة العامة : تتولى تنظيم ملفات العمل , و ترجمة الرسائل و المكالمات الواردة الى الإدارة العامة .
9. المديرية التنسيقية لشركة الإستراتيجية و التخطيط و الاقتصاد : تشرف على صياغة و اختيار الإستراتيجية الشركة بالتنسيق مع مختلف الأنشطة كما تعمل على تقييم مشاريعه و صياغة سياسته العامة.
10. مديرية التحويل : و هي تتولى مختلف النشاطات المالية للشركة وفقا للمعايير المالية المعتمدة .
11. نظام الامن الداخلي للمؤسسة : يتولى متابعة إدارة الامن داخل الشركة , سواء كان مؤمنا داخليا او من خلال شركات امن خاصة .
12. المديرية المركزية للتحصيل و الخدمات : تتولى متابعة أنشطة التحصيل و مختلف الخدمات لسوناطراك
13. المديرية التنسيقية للموارد البشرية : تساهم هذه المديرية بصياغة السياسات و الاستراتيجيات على مستوى الموارد البشرية بالشركة و متابعتها .

وثائق مقدمة من شركة سوناطراك<sup>1</sup>

14. المديرية المركزية للصحة و الامن والبيئة :تساهم في صياغة السياسات لحماية صحة و امن الأفراد داخل الشركة و خارجها و كذلك حماية البيئة في مختلف الأنشطة و المستويات و مراقبتها .
15. المديرية المركزية للرقمنة و نظام المعلومات : تشرف على تسهيل الاتصال داخل الشركة و تبادل المعلومات بين مختلف الأنشطة و المستويات و كذلك تطوير الأنظمة المعلوماتية و التقنية .
16. المديرية المركزية للبحث و التطوير : تقوم بطلب و تعزيز وتنفيذ البحوث التطبيقية في استحداث التكنولوجيات في الوظائف الأساسية لشركة من قبل الشركة .
17. مديرية المركزية لشؤون القانونية : لها دور في متابعة كل التغيرات القانونية الخارجية التي تؤثر على الشركة , لتقوم بكشفها و توضيحها لمختلف المستويات و الأنشطة , كما تقوم بإضفاء الطابع القانوني على الأنشطة و المستويات و متابعة ذلك .
18. المديرية التنسيقية لتطوير الأعمال و التسويق : تهتم بمختلف الشؤون المتعلقة بتطوير الأعمال و التسويق.
19. نشاط الاستكشاف و الإنتاج:يشمل جميع الأنشطة التي تؤدي وتساعد على استخراج المحروقات السامة من البحث والتنقيب إلى صيانة الآبار واستخراج النفط وقد جمع Contract كل هذه الأنشطة في محفظة واحدة هي الشركة القبضة الخدمات النفطية وشبه النفطية (Spp) هذه الأخيرة التي تضم حصص سوناطراك بمجموعة من المؤسسات المملوكة لها كليا أو بالشراكة مع مؤسسات أخرى أهمها :
- الشركة الوطنية للجيوفيزياء (ENAGEO) والتي تمتلكها .
  - الشركة الوطنية للحفر (ENAFOR)والتي ترجع ملكيتها أيضا سوناطراك .
  - الشركة الوطنية لخدمات الابار (ENSB) والتي ترجع ملكيتها أيضا كليا للشركة .
  - الشركة الوطنية للهندسة المدنية والبناء (ENGCB)والتي تمتلكها سوناطراك كليا .
20. نشاط النقل عبر الأنابيب(TRC) : تشمل الأنشطة التي تعمل تساعد على ضمان نقل منتجات المجمع عبر الأنابيب وقد تبعت سوترا أيضا هذه الأنشطة في محفظة واحدة هي سوناطراك القابضة للاستثمار المساهمة (SIP) والتي تضم بدورها حصص شركة سوناطراك بمجموعة من الشركات التي يشترك في ملكيتها مع مؤسسات أخرى وإن أهم مكونات هذه المحفظة :
- شركة نقل المحروقات (STH)حيث اتصل حصة إلى 60%.

- الشركة الجزائرية لإنجاز المشاريع الصناعية (SARPI) حيث تمتلك سانت 50% منها المطلب الثالث

نشاطات و اهداف شركة سوناطراك

21. نشاط التكرير و البتروكيماويات : ويشمل الأنشطة التي تساهم في معالجة الخدمات وتحويلها وقد جمعت

سفر كذلك هذه الأنشطة في محطة واحدة هي الشركة القابضة للتكرير والكيمياء المحروقات (RCH) والتي

تضم حصص الشركة في مجموعة من المؤسسات التي تمتلكها بالكامل أو بالشراكة مؤسسات أخرى من أهمها :

الشركة الوطنية للتكرير النفط (NAFTEC) والتي تمتلكها سوناطراك بالكامل .

الشركة الوطنية للبتروكيماويات (ENIP) والتي تمتلكها سوناطراك بنسبة 100% .

22. نشاط التسويق : ويشمل جميع الأنشطة التي تساهم في تسويق منتجات شركة سوناطراك والتي جمعت في

سوناطراك القابضة لتقييم المحروقات (SVH) هذه الأخيرة التي تضم حصص الشركة في المؤسسات تنوعت

ملكيتها وما بين الملكية الكاملة، وبين الشراكة مع مؤسسات أخرى , وتتمثل اهم هذه المؤسسات كما يلي :

- الشركة الوطنية للتسويق وتوزيع المنتجات (NFLTAL) والتي تمتلكها سوناطراك بالكامل

- شركة النقل البحري (HYPROC) والتي تم تمتلكها الشركة كليا

- شركة تميزك تسويق الغازات الصناعية (COGIZ) والتي ترجع ملكيتها بالكامل للشركة

- شركة الجزائرية للطاقة (AES) والذي تمتلكها شركة سوناطراك الحصة 50% منها

- الشركة الجزائرية للطاقة المتجددة (AEC) والتي ترجع ملكية 45% منها للشركة .

المطلب الثالث : أهداف شركة سوناطراك

أولا: الأهداف الإستراتيجية للشركة :<sup>1</sup>

1. تعظيم استغلال الموارد الوطنية : تسعى سوناطراك إلى الاستغلال الأمثل للموارد الهيدروكربونية الجزائرية، بما

يسهم في خلق الثروة الاقتصادية والاجتماعية للبلاد و دعم التنمية المستدامة .

2. الاستثمار و التطوير في الطاقات المتجددة : تعمل الشركة إلى تقليص انبعاثات الغازات الدفيئة عن طريق

زيادة استخدام مصادر الطاقة المتجددة وتطوير تقنيات لخفض تخزين ثاني أكسيد الكربون، مع سعي لتحقيق

توازن بين الانبعاثات وامتصاصها .

<sup>1</sup> وثائق مقدمة من شركة

3. توسيع الشراكات الدولية : تعمل سوناطراك على توسيع تعاونها مع شركات عالمية مثل تعاقدتها في فبراير 2025 مع شركة سينوبك الصينية ,و تعاقدتها مع أوكسيدنتال الأمريكية , من خلال توقيع مذكرات تفاهم وعقود لتطوير واستكشاف الهيدروكربونات في الجزائر.

4. تنمية رأس المال البشري : تولي الشركة اهتماما بالغا لتحسين رفاة موظفيها وتطوير مهاراتهم، مما ينعكس إيجاباً على الأداء الشركة بشكل عام .

5. الاستثمار في مشاريع البنية التحتية : تستثمر سوناطراك في مشاريع إستراتيجية مثل إنشاء خطوط أنابيب جديدة وتحديث المصافي، بهدف تعزيز قدرتها على الإنتاج والتصدير.

6. تعزيز الأمن المائي و الغذائي : تشارك سوناطراك في مشاريع لتحلية المياه مثل محطة كدية الدراوش التي ستوفر ما يصل الى 300 الف متر مكعب مما يسهم في تلبية احتياجات 3 ملايين مواطن بالمياه الصالحة للشرب .

### المبحث الثاني : التحول التكنولوجي و حساب مؤشرات تقييم الأداء المالي

#### المطلب الأول : التحول التكنولوجي و مواكبة الرقمنة في مؤسسة سوناطراك

تعتبر سوناطراك نموذجاً رائداً في الجزائر من حيث استغلال التكنولوجيا لتطوير نشاطاتها و اعتمادها أدوات ذكية , حيث قامت بعدة استثمارات مهمة في هذا المجال خلال السنوات الأخيرة مما يعني ان سوناطراك تسير بخطى ثابتة نحو التحول الرقمي و الرقمنة وهذا يجعلها أكثر جاهزية لمواجهة التحديات المستقبلية , و من اهم الأنشطة التكنولوجية و الرقمية التي تقوم بها مؤسسة سوناطراك :

#### ● مبادرات التحول الرقمي في سوناطراك

: كشفتتقارير دولية أن سوناطراك قامت بعدة عمليات شراء برمجيات متطورة بهدف تعزيز التحول الرقمي، من بينها :

1. نظام Bently Nevada System 1 لمراقبة المعدات الصناعية

2. نظام Cisco Webex Meetings لعقد الاجتماعات الافتراضية منذ 2015

3. نظام Cloudflare CDN لتحسين سرعة و امان تحميل المحتوى الرقمي منذ 2020

● الشركاء الرقميون : تعمل سوناطراك مع شركات عالمية متخصصة في تكنولوجيا مثل :

1. شركة الأمريكية Cisco Systems رائدة في مجال معدات شبكات و الاتصالات (الامن السيبراني ,

مراكز البيانات , بنية التحتية للإنترنت ... )

2. شركة Cloudflare تعمل في مجال حماية و تسريع اداء المواقع الالكترونية(توفر حماية لتطبيقات الويب , حماية من هجمات ddos ...)
3. شركة عالمية Baker Hughes تعمل في مجال خدمات النفط و الطاقة( تقدم تقنيات وخدمات البحث عن النفط و الغاز , حفر الآبار , تحسين الانتاجية ...)
- **أهداف و استثمارات الرقمية:**بلغت ميزانية سوناطراك في تكنولوجيا المعلومات سنة 2024 نحو 23 مليار دولار وتشمل هذه الميزانية :
  1. تطور الذكاء الاصطناعي والتعلم الآلي
  2. الاستثمار في حوسبة السحابية و تخزين البيانات
  3. تحسين العلاقة مع الزبائن و إدارة الوثائق الرقمية<sup>1</sup>
- **شراكات دولية لتسريع الرقمنة :** في إطار استراتيجياتها لتسريع التحول الرقمي وقعت شركة سوناطراك يوم 11 جوان 2024 اتفاقية شراكة مع شركة هواوي الصينية في مدينة شينزن , تهدف هذه الاتفاقية الى :
  1. ادماج حلول تكنولوجيا ذكية في مختلف فروع الشركة
  2. تطوير البنية التحتية الرقمية
  3. توسيع استعمال الرقمنة في العمليات التشغيلية و الادارية<sup>2</sup>
- **التكنولوجيا المتقدمة في الاستكشاف و الانتاج :** في اطار سعيها لتحسين مردودية عمليات الاستكشاف و الانتاج ,اطلقت سوناطراك مشروعاً متقدماً للمسح الزلزالي ثلاثي الابعاد في حقل حاسي مسعود و يعتمد هذا المشروع على :
  1. تقنيات ذات كثافة عالية للحصول على نماذج جيولوجية دقيقة
  2. استعمال الذكاء الاصطناعي في تحليل طبقات السطحية و تحت السطحية
  3. انشاء صور الرقمية دقيقة للمكامن النفطية<sup>3</sup>

تاريخ <https://www.appsruntheworld.com/customers-database/customers/view/sonatrach-algeria> موقع<sup>1</sup>

الاطلاع 06 ماي 2025 على ساعة 12 زولا

تاريخ الاطلاع 05 ماي 2025 خامسة مساء <https://search.app/LKRGhykbiJ5GC2cd6> موقع<sup>2</sup>

تاريخ الاطلاع 03 ماي 2025 على ساعة سابعة مساء <https://search.app/rEDgfk44K4CGFTbA> موقع<sup>3</sup>

- اول ندوة وطنية مخصصة لصيانة الآلات الميكانيكية الدوارة : تم هذا اللقاء الوطني يومي 8/7 افريل 2025 و ذلك في إطار إستراتيجيتها الرامية لتعزيز كفاءة و موثوقية المعدات الصناعية و مواكبة التطورات التكنولوجية و تحسين الأداء التشغيلي عبر ممارسات الصيانة الوقائية و التصحيحية , و من أهم محاور الندوة :

1. الصيانة التنبؤية و إستراتيجية سلامة الأصول

2. الصناعة 4.0 و النظم الذكية

3. تشخيص و تحسين اداء الآلات

4. التكوين المتخصص و نقل التكنولوجيا

تقنيات تحويل الوقود من الغاز الى الهيدروجين<sup>1</sup>

المطلب الثاني: المؤشرات التقليدية

1. حساب نسب سيولة

2023	2022	2021	2020	
15,446,001	16,782,230	14,281,335	5,914,556	الاصول الجارية
3,864,709	5,321,372	4,786,817	4,942,007	الخصوم الجارية
1,020,574	1,129,145	837,840	796,506	المخزون
2,009,795	2,312,387	1,362,905	693,679	النقدية
<b>3.9967</b>	<b>3.1537</b>	<b>2.9835</b>	<b>1.1968</b>	نسبة سيولة

<sup>1</sup> <https://www.facebook.com/SONATRACHofficiel> تاريخ الاطلاع 01 ماي 2025 على ساعة عشرة صباحا

				العامة
3.7326	2.9416	2.8084	1.0356	نسبة سيولة سريعة
0.5200	0.4345	0.2847	0.1404	نسبة سيولة النقدية

من خلال الجدول نلاحظ :

نلاحظ في سيولة العامة : النسبة أكبر من 1 في جميع سنوات حيث ارتفعت النسبة من 1.19 إلى 3.99 وهذا يعني أن شركة قادرة على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل ، وهو دليل على وجود تحسن كبير و متواصل مما يشير الى الإدارة الجيدة لسيولة

نلاحظ في سيولة سريعة : النسبة تفوق 1 في جميع السنوات حيث ارتفعت النسبة من 1.03 الى 3.73 مما يشير الى ان الشركة تملك اصول سريعة التسييل تكفي لتغطية التزاماتها , وهو دليل على التحسن الكبير في الأصول السريعة او الإدارة الفعالة للمخزون

نلاحظ في السيولة النقدية : رغم ان هذه النسبة اقل من 1 الا ان هناك تحسنا سنويا واضحا حيث ارتفعت من 0.14 الى 0.52 مما يشير الى ان نقد المتوفر يغطي جزءا من التزامات قصيرة الأجل وهذا طبيعي نوعا ما لان الشركات لا تحتفظ بكل اموالها نقدا

2. حساب نسب النشاط :

2023	2022	2021	2020	
3,148,760	3,514,524	2,500,521	2,041,659	تكلفة المبيعات
1,074,860	144,509	66,449	11,909	متوسط المخزون

885,937	1,072,002	725,135	524,444	العملاء
512	4,059	1,185	647	اوراق القبض
9,581,650	10,592,402	6,494,387	3,980,445	رقم الاعمال
573,892	408,660	355,013	3,773,696	الموردين
<b>122.8878</b>	<b>14.80232</b>	<b>9.56665</b>	<b>2.09988</b>	معدل الدوران المخزون
<b>33.3055</b>	<b>36.5717</b>	<b>40.2617</b>	<b>47.4904</b>	مدة الوسطية لتحصيل ديون العملاء
<b>317.8418</b>	<b>3,104.6385</b>	<b>23,128.2812</b>	<b>129,186.3733</b>	مدة الوسطية لتسديد الديون
<b>0.8645</b>	<b>0.4792</b>	<b>0.3406</b>	<b>0.3666</b>	معدل دوران إجمالي للأصول

من خلال الجدول نلاحظ:

نلاحظ في معدل المخزون: تعتبر ارتفاع معدل المخزون مؤشرا إيجابيا عندما يكون ناتجا عن نمو المبيعات او تحسين

في الإدارة كما يدل على كفاءة المؤسسة في إدارة مخزونها

نلاحظ في مدة الوسطية لتحصيل ديون العملاء: يشير الانخفاض عبر السنوات في نسبة من 47.49 الى

33.30 الى تحسن في كفاءة الادارة حسابات المدينة مما يعكس قدرة المؤسسة على تحصيل مستحقاتها بشكل

أسرع وهذا الانخفاض يعد مؤشر ايجابيا حيث يساهم في تعزيز سيولة نقدية.

نلاحظ في مدة الوسطية لتسديد الديون: يشير الانخفاض إلى أن مؤسسة أصبحت قادرة على تحصيل مستحقاتها من العملاء خلال فترة زمنية اقصى مما يساهم في تعزيز السيولة النقدية وتقليل حجم الديون

نلاحظ في معدل دوران إجمالي للأصول: يشير الارتفاع في نسبة من 0.36 إلى 0.49 إلى قدرة المؤسسة على تحقيق قيمة أعلى من مبيعات مقابل كل وحدة من الأصول مما يدل على فاعلية أكبر في استغلال الموارد المتاحة, ما يعكس أداء تشغيليا فعالا

3. حساب نسب الربحية :

البيان	2020	2021	2022	2023
اجمالي الربح	-27,844	810,373	1,974,217	1,724,626
صافي الربح	-50,638	706,323	1,523,333	1,528,890
حقوق الملكية	291,840	556,586	875,941	575,382
هامش الربح الاجمالي	-0.0070	0.1248	0.1864	0.1800
هامش صافي الربح	-0.0127	0.1088	0.1438	0.1596
العائد على الاصول	-0.0037	0.0495	0.0908	0.0990
معدل العائد على حقوق الملكية	-17.3513	126.9028	173.9082	265.7174

من خلال هذا الجدول نلاحظ

نلاحظ في هامش الربح الاجمالي: يشير ارتفاع في هذه النسبة الى ان المؤسسة تحقق ارباحا من نشاطها الرئيسي ما يشير الى فعالية من التسعير او كفاءة في ادارة التكاليف المباشرة و يعكس قدرتها على توليد القيمة المضافة من انشطتها الرئيسية

نلاحظ في صافي الربح: تشير الزيادة في هذه النسبة الى زيادة صافي الربح مما تعكس تحسن الاداء المالي و قدرتها على تحقيق الارباح بعد تغطية جميع التكاليف ما يعزز من مركزها المالي وثقة المستثمرين كما يعد مؤشر ايجابي على جدوى الإستراتيجية المالية والتشغيلية

نلاحظ في نسبة العائد على الاصول: يشير ارتفاع العائد على تحسن كفاءة المؤسسة في استغلال اصولها لتحقيق الأرباح و استغلال الموارد المتاحة مما يعكس اداء مالي وتشغيلي جيد

نلاحظ في نسبة العائد على حقوق الملكية: يشير الارتفاع في نسب الى تحسن ربحية المؤسسة من وجهة النظر المساهمين و يظهر فعالية الادارة في استخدام الاموال المستثمرة في تحقيق الارباح

4. حساب نسب التمويل:

2023	2022	2021	2020	
12,979	-247	-400	-14,790	الفوائد
1,661,439	2,351,806	1,439,595	861,414	التدفق النقدي التشغيلي
<b>0.7498</b>	<b>0.6829</b>	<b>0.6648</b>	<b>0.6383</b>	
1,604,237	11,460,859	9,494,519	1.1255	نسبة التمويل الدائم
1,413,686	10,345,356	8,653,211	1.0181	نسبة التمويل الخاص
12.2320	5.5033	3.3461	2.2854	نسبة التبعية المالية

0.3170	0.3654	0.2558	0.1492	نسبة تغطية الدين
117.7972	-	-	3.4238	نسبة تغطية الفوائد
	6,167.3401	1,765.8075		

نلاحظ من خلال الجدول :

نلاحظ نسبة التمويل الخارجي : تشير زيادة في هذه النسبة عبر سنوات الدراسة الى توسع في نشاط المؤسسة او تنفيذ استثمارات جديدة

نلاحظ في نسبة تمويل الدائم : يشير ارتفاع في هذه نسبة على اعتماد المؤسسة بشكل اكبر على مصادر تمويل طويلة الأجل مم يعزز استقرارها المالي وقدرتها على تمويل اصولها بطريقة مستدامة

نلاحظ في نسبة تمويل الخاص : يشير ارتفاع في هذه النسبة الى تحسن في اعتماد المؤسسة على مواردها الذاتية وهو ما يعكس استقلال مالي اكبر تقليل اعتماد على تمويل خارجي مما يعزز الثقة في الوضع المالي للمؤسسة

نلاحظ في نسبة التبعية المالية : هذه النسبة أكبر من 1 وهذا يدل على ان المؤسسة مستقلة ماليا

نلاحظ في نسبة تغطية الدين : يشير الارتفاع في هذه النسبة الى ان مؤسسة تمتلك تدفقات نقدية اضافية لتغطية ديونها

نلاحظ في نسبة تغطية الفوائد : يشير التذبذب في النسب الى ان اداء الشركة غير مستقر و رغم التحسن في السنة الرابعة الا ان وجود سنتين سالبتين في منتصف يعد مؤشر خطر وهذا يدل على ان شركة تتأثر بسرعة

بالتغيرات الاقتصادية او انها لديها ضعف اداري تشغيلي

## 5. حساب المردودية:

2023	2022	2021	2020	
10,205,669	10,345,356	8,653,211	7,888,763	الاموال الخاصة
1,375,623	1,115,503	841,308	832,492	الديون طويلة الاجل
3,864,709	5,321,372	4,786,817	4,942,007	الديون قصيرة الاجل
15,446,001	16,782,231	14,281,336	13,663,262	مجموع الاصول
11,581,292	11,460,859	9,494,519	8,721,255	الاموال الخاصة + ديون طويلة الاجل
2,101,749	2,633,758	1,285,884	-195,239	نتيجة الاستغلال
758,850	1,622,833	696,181	-54,613	نتيجة الصافية
<b>0.5438</b>	<b>0.4949</b>	<b>0.2686</b>	<b>-0.0395</b>	معدل المردودية الاقتصادية
<b>0.0744</b>	<b>0.1569</b>	<b>0.0805</b>	<b>-0.0069</b>	معدل المردودية المالية
<b>0.2792</b>	<b>0.3080</b>	<b>0.1747</b>	<b>-0.0289</b>	اثر الرافعة المالية

نلاحظ من خلال الجدول :

نلاحظ في المردودية الاقتصادية : في سنة الأولى نلاحظ ان المردودية سجلت قيمة سالبة مما يشير الى ضعف الأداء التشغيلي و عدم قدرة الاصول على توليد الارباح , ومع ذلك حققت في السنوات الثلاثة اللاحقة تحسن ملحوظ حيث أصبحت المردودية موجبة مما يعكس تحسن تدريجي في كفاءة استغلال الأصول

نلاحظ في معدل المردودية المالية : سجلت المردودية المالية في سنة اولى نسبة سالبة وهو يدل على تكبد المؤسسة لخسائر صافية وعدم قدرتها على تحقيق عائد ايجابي على الاموال الخاصة , ومع ذلك شهدت السنوات الموالية تحسنا حيث أصبحت المردودية موجبة مما يعكس استرجاع المؤسسة لقدرتها على تحقيق ارباح

المطلب الثالث : حساب المؤشرات الحديثة

حساب القيمة الاقتصادية المضافة:  $EVA = NOPAT - (cost\ capital \cdot capital)$

NOPAT: صافي الربح بعد الضريبة ( الربح التشغيلي بعد الضريبة )

Cost of capital (WACC): تكلفة رأس المال

Capital : رأس المال

2023	2022	2021	2020	
2,101,749	2,633,758	1,285,884	-195,239	<b>NOPAT</b>
11,581,292	11,460,859	9,494,519	8,721,255	رأس مال مستثمر (أموال الخاصة +الديون طويلة الاجل (
575,382	875,941	556,586	291,840	حقوق الملكية
1,375,623	1,115,503	841,308	832,492	الديون طويلة الاجل

اعتمدنا على نسبة 10% أي ان تكلفة رأس مال مرجحة 0.10

حساب **EVA** لكل السنوات :

2023	2022	2021	2020	
2,101,749	2,633,758	1,285,884	-195,239	المعادلة
(11,581,292 × 0.10)	(11,460,859 × 0.10 )	(9,494,519 × 0.10) =	8,721,255 × 0.10)	(
943,619.8	1,487,672.1	336,432.1	-1,067,364.5	<b>EVA</b>

نلاحظ من خلال الجدول :

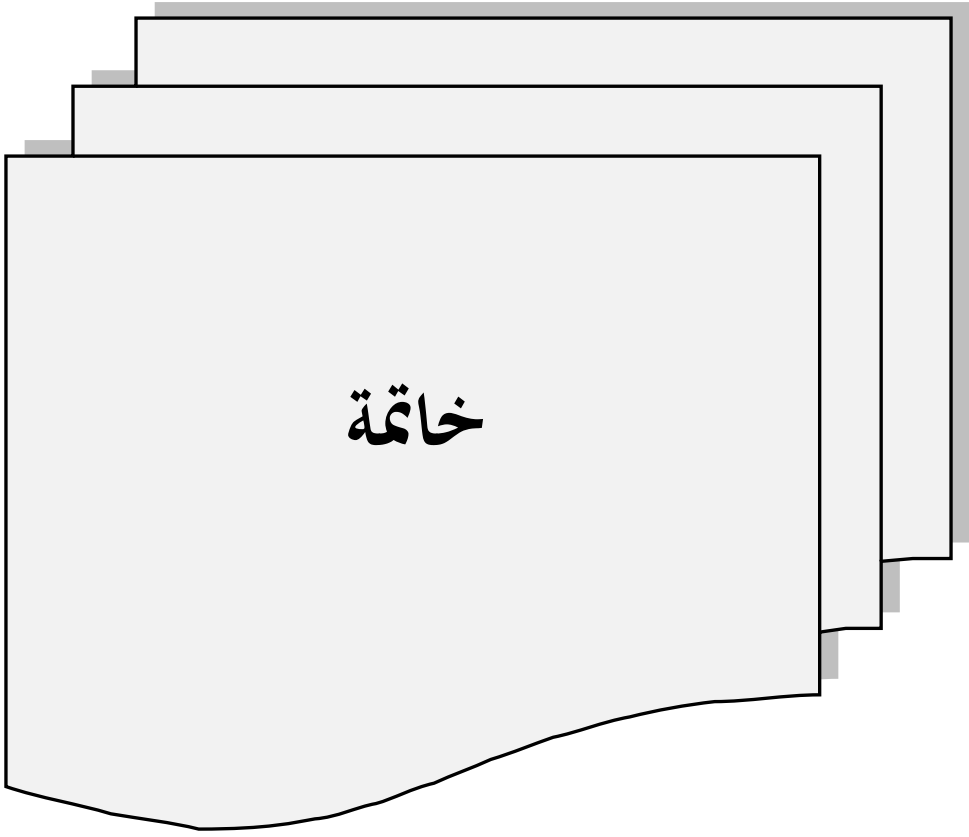
نلاحظ في سنة 2020 ان معدل كان قيمة سالبة و هو مؤشر سلبي يعكس انخفاضاً في القيمة الاقتصادية المضافة مما يشير الى ان شركة لم تتمكن من تغطية تكلفة رأس مال و هو ما يستوجب مراجعة سياسة المالية و تشغيلية .

كما نلاحظ في سنة 2021 و 2022 ان هناك تحسن تدريجي في الأداء التشغيلي و هو مؤشر إيجابي يشير الى ان شركة حققت عوائد تفوق رأس المال كما يعكس قدرة الإدارة على خلق قيمة مضافة للمساهمين .

نلاحظ في سنة 2023 ان هناك انخفاض عن السنة سابقة لكن القيمة مازالت موجبة مما يعني ان شركة تحقق قيمة مضافة ولكن بمعدل اقل مما يدل على تراجع نسبي في الكفاءة او زيادة في تكلفة رأس مال او انخفاض في أرباح

## خلاصة الفصل الثاني :

بعد تطبيق مكتسبات الجانب النظري على الجانب التطبيقي في هذا البحث لدراسة الميدانية بمؤسسة سوناطراك لسنوات 2020-2021-2022-2023 حيث تم اولا تقديم لمحة عامة عن المؤسسة ثم استعراض مجموعة من التكنولوجيات الرقمية المعتمدة داخل نظام المؤسسة , ولتقييم الاداء المالي للمؤسسة تم حساب مجموعة من المؤشرات المالية شملت مؤشرات تقليدية مثل نسب السيولة , الربحية , النشاط , المردودية , التمويل كما شملت المؤشرات الحديثة مثل القيمة الاقتصادية المضافة Eva , القيمة السوقية Mva باستخدام البيانات المالية للمؤسسة خلال فترة الدراسة حيث يمكن القول ان المؤسسة استطاعت تحقيق التوازن المالي على المدى الطويل الى جانب تحقيق توازن المالي على المدى القصير مما اسهم في تحقيق توازن مالي فوري تجلى في وجود خزينة موجبة وهذا بتحقيق هامش امان معتبر مما يدل على حسن الأداء المالي للمؤسسة.



خاتمة

## الخاتمة العامة:

استنادًا إلى ما تم عرضه في معالجتنا لموضوع اثر التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي داخل المؤسسة وهذا لمعالجة إشكالية البحث المتمثلة في إلى أي مدى تسهم التقنيات الرقمية المعتمدة في التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة الأداء المالي للمؤسسة فقد أفرزت البيئة الرقمية المعاصرة أدوات وتقنيات حديثة مكّنت وظيفة التدقيق من تجاوز إطارها التقليدي، لتصبح أكثر شمولًا وفعالية، وذلك من خلال استخدام البرمجيات المتقدمة، وتحليل البيانات الضخمة، والأنظمة الذكية في تنفيذ مهام التدقيق ومن خلال الفصلين المستخدمين بما في ذلك المناهج المشار إليها في المقدمة بداية من الفرضيات المعتمدة حيث سنقسم هذه الخاتمة الى نتائج وتوصيات وفاق

## النتائج إثبات الفرضيات:

## الفرضية الرئيسية:

أسفرت نتائج الدراسة عن وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين مستوى تطبيق التدقيق الداخلي الرقمي وكفاءة الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مما يؤكد صحة الفرضية الرئيسية وتشير هذه النتائج إلى أن تبني تقنيات التدقيق الرقمي يساهم في تحسين دقة البيانات المالية، وزيادة سرعة اكتشاف الانحرافات، وتقليل معدلات الأخطاء البشرية، الأمر الذي ينعكس إيجابًا على جودة الأداء المالي وفاعليته.

## الفرضيات الفرعية:

**الفرضية الأولى:** أظهرت نتائج الدراسة أن استخدام أدوات وتقنيات التدقيق الرقمي، وعلى وجه الخصوص التحليلات التنبؤية وتطبيقات الذكاء الاصطناعي، أسهم بشكل فعال في تحسين جودة عمليات التدقيق الداخلي كما ساهم هذا الاستخدام في تطوير دور التدقيق من وظيفة رقابية تقليدية إلى دور استراتيجي داعم لعملية اتخاذ القرار

## الفرضية الثانية:

وعلى النقيض، أظهرت البيانات وجود علاقة ارتباط إيجابية ذات دلالة إحصائية بين كفاءة الأداء المؤسسي ومستوى نضج المؤسسة في تطبيق أدوات التدقيق الداخلي الرقمي، مما يدل على أن التقدم في نضج تطبيق هذه الأدوات يساهم بشكل مباشر في تحسين كفاءة الأداء المؤسسي، ويعكس فاعلية التحول الرقمي كعنصر داعم للحكومة وتعزيز الكفاءة التشغيلية والإدارية.

### الفرضية الثالثة:

كما أثبتت النتائج أن تنفيذ إستراتيجية رقمية واضحة ومتكاملة في مجال التدقيق الداخلي الرقمي يرتبط إيجابياً بقدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية، من خلال تعزيز أنظمة الرقابة، وزيادة مستويات الشفافية، وتقليل المخاطر التشغيلية، وهو ما يعزز أهمية التخطيط الاستراتيجي في إنجاح التحول الرقمي في وظائف التدقيق.

### النتائج المستخلصة من الدراسة:

#### النتائج النظرية:

يشكل التدقيق الداخلي أحد الأدوات الجوهرية في دعم مبادئ الحوكمة، من خلال توفير الرقابة المستقلة وتقييم فعالية السياسات المالية، مما يعزز من كفاءة إدارة الموارد المالية. يساهم التدقيق الداخلي في الكشف المبكر عن الانحرافات المالية والأخطاء المحاسبية، مما يتيح للإدارة اتخاذ إجراءات تصحيحية فورية تساهم في تحسين الكفاءة المالية. يوفر التدقيق الداخلي معلومات موثوقة حول الوضع المالي للمؤسسة، ما يدعم المدقق الداخلي وداعمي القرار في تبني سياسات مالية أكثر فاعلية مبنية على تقييم دقيق للمخاطر والعوائد. من الناحية النظرية، يُعتبر التدقيق الداخلي أداة فعالة لإدارة المخاطر، حيث يساعد في تقييم الضوابط الداخلية والتأكد من فعاليتها في الحد من الهدر المالي والتجاوزات. يعزز التدقيق الداخلي من مستويات الشفافية داخل المؤسسة من خلال توثيق وفحص المعاملات المالية، ما يؤدي إلى تحسين الثقة في التقارير المالية وكفاءة الأداء المالي عموماً. يمكن للتدقيق الداخلي أن يلعب دوراً استراتيجياً في ضمان أن استخدام الموارد المالية يتم بما يتماشى مع الأهداف العامة للمؤسسة، مما يرفع من مستوى التكامل بين الأداء المالي والرؤية المؤسسية.

#### النتائج التطبيقية:

#### تحسن تدريجي في الربحية:

أظهرت النتائج تحسناً واضحاً في مؤشري هامش الربح الإجمالي وصافي الربح على مدار سنوات الدراسة، ما يدل على كفاءة المؤسسة في إدارة التكاليف وزيادة قدرتها على توليد الأرباح من نشاطها الرئيسي.

#### فعالية التسعير وإدارة التكاليف:

يشير ارتفاع هامش الربح الإجمالي إلى أن المؤسسة نجحت في تبني سياسات تسعير فعالة وتحقيق وفورات في التكاليف المباشرة، مما ساعد في تحسين ربحيتها التشغيلية.

#### تحسين الاستدامة المالية:

ارتفاع صافي الربح يعكس ليس فقط كفاءة التشغيل، بل أيضاً تحسن في إدارة النفقات وتغطية الالتزامات، مما يدعم استقرار المركز المالي للمؤسسة ويزيد من ثقة المستثمرين.

#### استعادة الربحية بعد الخسارة:

أظهرت المردودية الاقتصادية والمردودية المالية في السنة الأولى قيماً سالبة، مما يشير إلى ضعف الأداء في بداية الفترة، غير أن السنوات اللاحقة سجلت تحسناً ملحوظاً في كلا المؤشرين، ما يدل على أن المؤسسة استطاعت تجاوز التحديات واستعادة قدرتها على تحقيق أرباح من أصولها وحقوقها.

#### تحسين العائد على الاستثمار:

ارتفاع نسبة العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية يبين أن المؤسسة أصبحت أكثر كفاءة في استخدام مواردها لتحقيق الأرباح، وهو مؤشر إيجابي على الأداء المالي والتشغيلي.

#### دعم الاستقلال المالي والتمويل الذاتي:

ساهم ارتفاع نسب تمويل خاص وتمويل دائم في تقليل الاعتماد على التمويل الخارجي، مما يدعم استقرار الربحية ويقلل من تكلفة التمويل.

#### تحسين قدرة تغطية الالتزامات:

أظهرت نسبة تغطية الدين تحسناً يدل على توفر تدفقات نقدية كافية لتغطية الديون، وهو ما ينعكس إيجاباً على القدرة المستقبلية للمؤسسة في الاستمرار بتحقيق الأرباح دون ضغوط تمويلية كبيرة.

#### مخاطر تقلب الأرباح:

على الرغم من التحسن العام، فإن تذبذب نسبة تغطية الفوائد يشير إلى وجود فترات من عدم الاستقرار المالي قد تؤثر على استدامة الأرباح، ما يعكس الحاجة إلى تعزيز الإدارة المالية والحد من التذبذبات التشغيلية.

#### التوصيات:

الاستمرار في تعزيز كفاءة إدارة السيولة:

نظراً للتحسن الملموس في نسب السيولة العامة والسريعة، يُوصى بمواصلة تبني سياسات إدارة نقدية فعالة، وتطوير أدوات التنبؤ بالتدفقات النقدية لضمان استمرارية القدرة على الوفاء بالالتزامات قصيرة الأجل.

#### تحسين نسبة السيولة النقدية:

رغم التحسن الملحوظ، فإن النسبة ما زالت أقل من 1، لذلك يُنصح بزيادة الاحتياطات النقدية وتفعيل أدوات تحصيل الديون بشكل أسرع لتقوية الوضع النقدي المباشر.

#### تعزيز إدارة المخزون:

يُوصى بالحفاظ على مستوى دوران المخزون عند معدلاته الحالية أو تحسينها أكثر من خلال تحسين التخطيط والإمداد، بما يضمن توازناً بين التوفر والتكلفة.

#### الاستمرار في تقليص مدة تحصيل الديون:

يعد تقليل متوسط فترة تحصيل الحسابات المدينة مؤشراً إيجابياً، ويوصى بتكثيف الجهود في هذا الجانب عبر تحسين سياسات الائتمان والتحصيل.

#### تحسين استقرار تغطية الفوائد:

نظراً للتذبذب في هذه النسبة، يجب العمل على تخفيض تكلفة الدين وتعزيز الإيرادات التشغيلية بما يضمن قدرة مستدامة على الوفاء بتكاليف الفوائد وتجنب المخاطر المرتبطة بالتمويل.

#### الاستثمار في تطوير الأصول ذات العائد المرتفع:

يُوصى بإعادة هيكلة استخدام الأصول وتوجيه الاستثمارات نحو الأنشطة ذات العائد المرتفع لتعزيز مردودية المؤسسة بشكل مستمر.

#### دعم مصادر التمويل الذاتي:

يُنصح بتعزيز الاعتماد على التمويل الذاتي من خلال الاحتفاظ بجزء من الأرباح لدعم رأس المال، ما يعزز الاستقلالية المالية ويقلل من الاعتماد على التمويل الخارجي.

#### مواصلة تحسين الأداء الربحي:

نظراً لتحسن هامش الربح وصافي الربح، يُوصى بمواصلة التركيز على رفع الكفاءة التشغيلية وتوسيع قاعدة الإيرادات مع السيطرة على التكاليف.

#### تطوير الاستراتيجيات التشغيلية والمالية:

يجب اعتماد استراتيجيات مالية وتشغيلية مرنة تركز على تحليل الأداء الدوري والاستجابة السريعة للمتغيرات الاقتصادية، بما يعزز القدرة التنافسية والربحية المستدامة.

### مراقبة وتحليل المؤشرات المالية دورياً:

ينصح بإنشاء نظام رقابي داخلي لتحليل المؤشرات المالية بانتظام، واتخاذ قرارات مبنية على الأداء الفعلي لضمان التوجيه الصحيح للموارد.

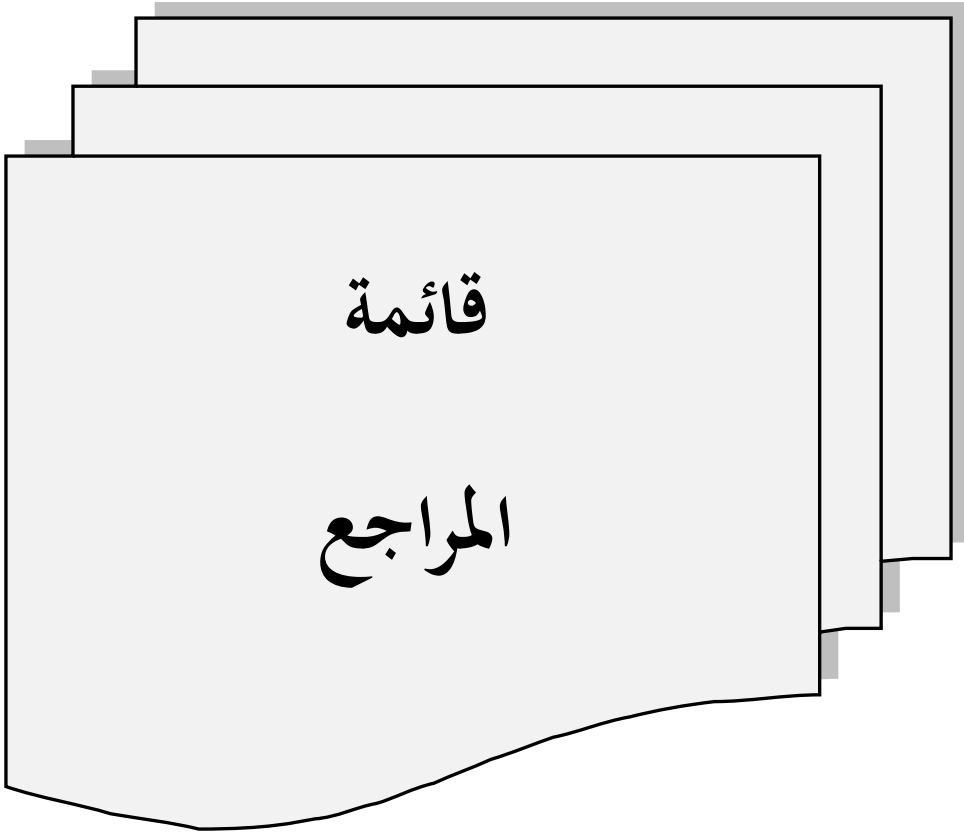
ونوصي أيضاً:

- ضرورة تأهيل وتدريب المدققين الداخليين على استخدام التقنيات الرقمية الحديثة بما يسهم في ضمان جودة وفعالية عمليات التدقيق
- التأكيد على أهمية تعزيز الاستثمار في البنية التحتية الرقمية لضمان استمرارية وكفاءة هذه العمليات
- ضرورة تطوير الأنظمة والإجراءات الداخلية للمؤسسة لتتوافق مع متطلبات التحول الرقمي
- تشجيع ثقافة التحول الرقمي بين الموظفين من خلال تنظيم ورش عمل وبرامج تدريبية تسهم في ترسيخ القبول بالتغيير وتحسين التفاعل مع التقنيات الجديدة
- أهمية إجراء تقييمات دورية لأداء عمليات التدقيق الرقمي بهدف رصد نقاط القوة والضعف والعمل على تحسينها بشكل مستمر

### أفاق الدراسة:

تناولنا موضوع اثر التدقيق الداخلي الرقمي في تحسين كفاءة الأداء المالي المؤسسي ونظراً لحدثة الموضوع فانه لا يمكن احاطته بكل جوانبه من خلال دراسة واحدة واستناداً على هذا فتحنا باب البحوث المستقبلية حيث نقترح منها مايلي:

- دور التقنيات الذكية في تطوير ممارسات التدقيق الداخلي الرقمي
- دور أدوات التدقيق الرقمي في تحسين جودة التقارير الداخلية
- إعادة تصميم وظائف التدقيق الداخلي في ظل الرقمنة: من الممارسة التقليدية إلى البيئة الذكية
- اثر التدقيق الداخلي الرقمي في تعزيز الشفافية والمساءلة في المؤسسات



أولا المراجع:

1. باللغة العربية:

-الكتب:

- المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، قام بترجمة هذه المعايير إلى اللغة العربية فريق عمل من مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين في لبنان بإشراف الأستاذ ناجي فياض .
- محي الدين عبد الرزاق حمزة، أصول مراجعة الحسابات ،1 الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع،عمان، الأردن، ،2017.
- علي عبد القادر الذنيبات، كتاب تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية، الطبعة الخامسة،الأردن.
- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن ،IIA الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، ،2014.
- د. خلف عبد الله الوردات، معايير التدقيق الداخلي العالمية الصادرة على ALL ، قراءة تحليلية،البديل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى،2025
- محمد محمود الخطيب " الأداء المالي و أثره على أسهم الشركات " دار حامد للنشر وتوزيع عمان , الأردن . 2010
- عبد الله، خالد أمين، علم تدقيق الحسابات(الناحية النظرية والعملية)، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، ،2000.
- محمد بوتين ،المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى تطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية،2003.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين،دليل الممارسات الجيدة،تقويم وتحسين الرقابة الداخلية بالمنشآت، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، جوان2013.
- عدنان بن حيدر درويش ، حوكمة الشركات ودور مجالس الادارة ، اتحاد المصارف العربية، مصر، 2007.
- احمد ماهر، تطوير المنظمات (الدليل العلمي لإعادة الهيكلة والتّميز الإداري وإدارة التغيير)، الجلال للطباعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
- محمد حافظ حجازي، "دعم القرارات في المنظمات"، دار الوفاء لنديا الطباعة والنشر، مصر، ،2006.

-الرسائل والمذكرات:

- عائشه خالد محمد الوثيري،الرسالة هذه استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، التحول الرقمي على التدقيق الاستراتيجي ، كلية الأعمال جامعة الشرق الأوسط، قسم العلوم المالية والمحاسبية، 2024.

- يوسف سعيد يوسف المدلل، " دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري"، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.
- إيهاب ديب مصطفى رضوان، "أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية"، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012.
- سماش يعقوب، دربال الطاهر، لجان التدقيق ودورها في تحسين التدقيق الالكتروني، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، قسم:محاسبة ومالية، تخصص محاسبة وتدقيق، 2024.
- وئام باهي واخرون، واقع التدقيق الداخلي في بيئة التحول الرقمي، مذكرة ماستر، جامعة حمّه لحضر الوادي، قسم علوم مالية والتدقيق، تخصص محاسبة وتدقيق، 2024.
- محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، مذكرة ماجستير في المحاسبة 2014.
- خليل خالد، "مدى فعالية المراجعة في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماستر، قسم علوم التسيير، تخصص مالية وبنوك، جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي -، 2012/2013 .
- زبيدة بولخوة، التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات، مذكرة ماستر، قسم علوم تجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2015\2016 .
- بوترة عفاف، " دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل اتخاذ القرارات الإدارية"، مذكرة ماستر، قسم علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الوادي، 2013.
- باقل فضيلة , قرقور امينة " أهمية قائمة الملاحق في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " مذكرة لنيل شهادة الماستر المركز الجامعي احمد بن يحيى الونشريسي تيسمسيلت , 2017 / 2018 .
- أولاد البركة أم كلثوم وبين عيسى سامية " دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي المؤسسة" جامعة أحمد دراية ادرار سنة 2015/2016 .
- أولاد البركة أم كلثوم وبين عيسى سامية " دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي المؤسسة" جامعة أحمد دراية ادرار سنة 2015/2016 .
- تالي رزيقة " تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " مذكرة لنيل شهادة الماستر المركز الجامعي العقيد اكلي محند اولحاج , البويرة 2010/2011 .
- هادف عبد القادر" دور الأداء المالي في اتخاذ القرارات المالية في مؤسسة اقتصادية " جامعة فاصدي مرباح , ورقة 2018 .

- مصباحي سهام " إستراتيجية بناء الهيكل المالي للمؤسسة و أثرها عل الأداء المالي دراسة حالة شركة سوناطراك " مذكرة ماستر جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي 2024/2023.
- بن مراد زينب " مساهمة مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة Eva في تقييم الأداء المالي لمؤسسات القطاع الخاص بالجزائر " مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2014.
- بن مراد زينب " مساهمة مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة Eva في تقييم الأداء المالي لمؤسسات القطاع الخاص بالجزائر " مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2014 / 2013.
- المقالات العلمية:
- بن بوعللي خديجة، مقال أهمية التدقيق الالكتروني في تعزيز أداء الحكومة الالكترونية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، جامعة حسيبة بن بوعللي الشلف.
- عمار عصام السامرائي، دور تقنيات الذكاء الاصطناعي باستخدام التدقيق الرقمي في تحقيق جودة التدقيق ودعم إستراتيجيته من وجهة نظر مدققي الحسابات، ، بحث علمي، جامعة العلوم التطبيقية لمملكة البحرين، 2020 .
- عبد الحق زياني وخيرة مجدوب، دور التحول الرقمي في تحسين جودة التدقيق في ظل جائحة كورونا 19 COVID، دراسة استطلاعية لآراء عينة من المدققين الخارجيين، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2024.
- ربري محمد أمين. بن بوعللي خديجة، أهمية التدقيق الالكتروني في تعزيز أداء الحكومة الالكترونية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، العدد 1، الجزائر، 2018.
- عبدا لرحمن محمد رشوان وهبة حمادة أبوعرب، ودور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي، مقال اقتصادي، مجلة دراسات محاسبية ومالية JAFS، المجلد (17)، العدد (95)، سنة 2022.
- مقدم عبيرات، أحمد نقاز، المراجعة الداخلية كأداة لاتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة بالدنمارك، العدد الثاني، 2007.
- هروال محمد امين، واقع وظيفة التدقيق الداخلي في ظل التحول الرقمي، قراءة تحليلية، مجلة البحوث العلوم المالية والمحاسبة جامعة تيارت، 2023/06/30.
- عكاشة حياة و بوشريية محمد، تأثير استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي على وظيفة التدقيق الداخلي، مقال اقتصادي، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، المجلد 07 العدد 1، 2024.
- غجاتي فاطمة ، هوام جمعة، تعزيز تطبيق تقنية البلوك تشين للتدقيق المالي، مقال اقتصادي، مجلة الإدارة وريادة الأعمال، المجلد 03 لعدد 01، سنة 2024.

- عكاشة حياة، تأثير استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي على وظيفة التدقيق الداخلي، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال المجلد 07 العدد 1، 2024، جامعة عبد الحميد مهري قسنطينة .
- د. سارة الانصاري، اثر استخدامات الذكاء الاصطناعي في مجال التدقيق والمحاسبة، مجلة علوم الاقتصادية، المجلد 20، العدد 1 (2025)، جامعة ادرا، 2024.
- فريدة أمزال وعبد الكريم شناي، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مقال اقتصادي، مجلة الاقتصاد الصناعي (خزارتك) جامعة محمد خيضر بسكرة، المجلد 12، العدد 01، 2022.
- الوافي الطيب، نظام المعلومات وأثره على عملية اتخاذ القرار، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد العاشر، 2010

#### -الملتقيات و المداخلات :

- يوم دراسي بعنوان استخدامات تكنولوجيا المعلومات في الرقابة الداخلية لتحسين جودة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية، ديسمبر 2024، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
- د . حمادي بلعباس، د. بوطالبي هشام ، " الأداء المالي وطرق قياسه " مداخلة مقدمة في ملتقى الوطني افتراضي حول خلق القيمة والأداء , جامعة ابي بكر بلقايد , تلمسان 2023 .
- بن نذير نص الدين , شمالل أيوب " لوحة القيادة كأداة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " مداخلة للمشاركة في مؤتمر الوطني الأول حول مراقبة التسيير كألية لحوكمة المؤسسات , جامعة لبليدة 2 سنة 2017.

#### ● -المحاضرات والمنشورات:

- لياس قلاب ذبيح، محاضرات في مقياس التدقيق المالي، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، سنة ، 2020
- عبد الحق زباني وخيرة مجدوب، دور التحول الرقمي في تحسين جودة مهنة التدقيق في ظل جائحة كورونا COVID 19، دراسة استطلاعية لآراء عينة من المدققين الخارجيين، جامعة ابن خلدون، تيارت، تاريخ النشر 2024/06/11.

- محمد بونورة خزار، منشورات جامعة باتنة، الجزائر، 1996 .

#### الانترنت:

- <https://www.marefa.org>
- <https://www.appsruntheworld.com/customers -database/customers/view/sonatrach-algeria>
- <https://search.app/LKRGhykbiJ5GC2cd6>

- <https://search.app/rEDgfk44K4CGFTbA>
- <https://www.facebook.com/SONATRACHofficial>
- <https://ar.wikipedia.org>
- <https://hbrarabic.com>

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1.الكتب

- Report of the committee on, the financial Aspects of corporate covenance, printed in Britain by burgess science press, 1decembre1992.

الملاحق

الوحدة : مليار دينار جزائري		الخصوم
2020	2021	
<b>6939</b>	<b>7587</b>	<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>
1000	1000	• رأس المال الصادر
5917	5994	• علاوات و احتياطات
20	519	• النتيجة الصافية
2	2	• الترحيل من جديد
<b>486</b>	<b>516</b>	<b>الخصوم غير الجارية</b>
275	305	• مؤونات الأعباء
210	210	• ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
1	1	• قروض و ديون مالية
-	-	• ديون أخرى غير جارية
<b>4630</b>	<b>4552</b>	<b>الخصوم الجارية</b>
388	348	• المورد و الحسابات الملحقة
12	16	• الزبائن والحسابات الملحقة
25	22	• مستخدمين و حسابات ملحقة
8	8	• هيئات اجتماعية و حسابات ذات صلة
619	466	• الدولة و الجماعات العامة
3558	3671	• المجمع و الشركاء
18	20	• دائنون آخرون
-	-	• منتوجات مسجلة مسبقا
2	1	• خزينة سلبية
<b>12055</b>	<b>12655</b>	<b>مجموع الخصوم</b>

## تقديم القوائم المالية

أ-الميزانية في 31 ديسمبر 2021

الوحدة : هليار دينار جزائري		الأصول
2020	2021	
<b>6 965</b>	<b>7 255</b>	<b>الأصول غير الجارية - الصافية -</b>
19	16	• التتبيئات المعنوية
440	434	• التتبيئات العينية
-	-	• تتبيئات منازل عنها
2 765	2 845	• معدات ثابتة ومركبات الإنتاج
2 289	2 229	• تتبيئات قيد الانجاز
769	812	• مساهمات و ذمم ذات صلة
661	892	• أصول مالية أخرى
21	27	• ضرائب مؤجلة الأصول
<b>5 090</b>	<b>5 400</b>	<b>الأصول الجارية - الصافية</b>
<b>600</b>	<b>614</b>	<b>مخزونات و منتجات قيد الصنع</b>
-	-	• مخزونات البضائع
5	10	• مواد أولية ولوازم
409	376	• مشتريات أخرى
186	228	• إنتاج مخزن
-	-	• مخزون الأصول الثابتة
-	-	• مخزونات خارج المؤسسة
<b>4 338</b>	<b>4 012</b>	<b>الحسابات الدائنة والاستخدامات المعائلة</b>
21	15	• الموردون والحسابات الملحقة
358	620	• الزبائن والحسابات الملحقة
-	-	• المستخدمين والحسابات الملحقة
6	6	• هيئات اجتماعية وحسابات ذات صلة
1 710	1 018	• الدولة والجماعات العامة
2 099	2 266	• المجمع والشركاء
136	80	• مدينون آخرون
8	7	• مصاريف مسجلة مسبقا
<b>152</b>	<b>774</b>	<b>متاحات وما يماثلها</b>
-	-	• توظيفات مالية
138	712	• بنوك ومؤسسات مالية وما شابه
-	-	• الصندوق
14	62	• مدفوعات مسبقة و اعتمادات
<b>12 055</b>	<b>12 655</b>	<b>مجموع الأصول</b>

## 2.2 حسابات النتائج الموحدة

2019	2020	ملاحظات	مليون دينار جزائري (م.ج)
5 537 884	3 980 445		مبيعات و منتجات ملحقة ( رقم أعمال)
6 177	11 909		الإنتاج المخزن و المنقوص من المخزون
453 045	287 527		انتاج مثبت
142 599	52 155		اعانات الاستغلال
<b>6 139 706</b>	<b>4 332 036</b>	1.1.5	<b>النتاج السنة المالية</b>
1 373 949	1 077 691		المستلزمات المستهلكة
1 188 920	862 461		الخدمات الخارجية
141 855	101 507		خدمات خارجية أخرى
<b>2 704 724</b>	<b>2 041 659</b>	1.2.5	<b>استهلاك السنة المالية</b>
<b>3 434 981</b>	<b>2 290 376</b>		<b>القيمة المضافة للاستغلال</b>
383 440	390 914	2.2.5	أعباء المستخدمين
1 376 136	923 854	3.2.5	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المتأجلة
<b>1 675 406</b>	<b>975 608</b>		<b>اجمالي فائض الاستغلال</b>
177 785	163 569		منتوجات عملياتية أخرى
117 817	135 638		أعباء عملياتية أخرى
795 627	869 138		مخصصات الهلاك. مؤونات. خسائر قيمة الاستغلال
3 900	-2 753		المؤونات و خسارة القيمة للعناصر المالية
46	78		استرجاع خسائر قيمة المؤونات الاستغلال
81 334	30 703		استرجاع خسائر القيمة وانخفاض مخصصات التنبؤ
-2 075	-384		استرجاع خسائر قيمة المؤونات للعناصر المالية
<b>1 015 060</b>	<b>167 395</b>		<b>النتيجة العملياتية</b>
69 579	96 601	3.1.5	المنتوجات المالية
544 536	291 840	4.2.5	الأعباء المالية
<b>-474 957</b>	<b>-195 239</b>		<b>النتيجة المالية</b>
<b>540 103</b>	<b>-27 844</b>		<b>النتيجة العادية قبل الضرائب</b>
215 262	22 794	5.2.5	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
6 466 328	4 622 525		<b>مجموع المنتوجات للأنشطة العادية</b>
6 141 487	4 673 163		<b>مجموع الأعباء للأنشطة العادية</b>
<b>324 841</b>	<b>-50 638</b>		<b>النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>
52	91		العناصر غير العادية - المنتوجات
-	4 066		العناصر غير العادية - الأعباء
<b>52</b>	<b>-3 975</b>		<b>النتيجة غير العادية</b>
<b>324 892</b>	<b>-54 613</b>		<b>النتيجة الصافية للسنة المالية</b>
48 701	49 529		حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
<b>373 594</b>	<b>-5 083</b>		<b>النتيجة الصافية المعدجة للمجموع</b>
459	8 888		حصة ذوي الأقلية
<b>373 135</b>	<b>-13 971</b>		<b>النتيجة الصافية - حصة المجموع</b>

## ب. حساب النتائج في 31 ديسمبر 2021

الوحدة : مليار دينار جزائري		حسابات النتائج
2020	2021	التعيين
2855	5 154	مبيعات و منتجات ملحقة
28	46	تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و منتجات قيد الصنع
284	314	الإنتاج المثبت
52		إعانات الاستغلال
<b>3220</b>	<b>5 514</b>	<b>1. إنتاج السنة المالية</b>
202	147	المشتريات المستهلكة
989	1 324	خدمات خارجية
132	139	خدمات خارجية أخرى
<b>1324</b>	<b>1 610</b>	<b>2. استهلاك السنة المالية</b>
<b>1896</b>	<b>3 904</b>	<b>3. القيمة المضافة</b>
188	195	أعباء المستخدمين
901	1 945	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
<b>807</b>	<b>1 764</b>	<b>4. إجمالي فائض الاستغلال</b>
147	168	المنتجات العملية الأخرى
58	41	الأعباء العملية الأخرى
749	790	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات و خسارة القيمة
22	35	استرجاع على خسارة القيمة والمؤونات
<b>169</b>	<b>1 135</b>	<b>5. النتيجة العملية</b>
139	78	المنتجات المالية
275	538	الأعباء المالية
<b>(137)</b>	<b>-461</b>	<b>6. النتيجة المالية</b>
<b>32</b>	<b>675</b>	<b>7. النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)</b>
	87	- الضرائب المسحقة على النتيجة العادية
10	-5	- الضرائب المؤجلة (التغيرات) حول النتيجة العادية
3 528	5 795	-مجموع منتجات الأنشطة العادية (أ)
3 506	5 203	- مجموع أعباء الأنشطة العادية (ب)
<b>22</b>	<b>592</b>	<b>8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية (أ - ب)</b>
		العناصر غير العادية (منتجات)
2	1	العناصر غير العادية (أعباء)
		<b>9. النتيجة غير العادية</b>
<b>20</b>	<b>591</b>	<b>10. النتيجة الصافية</b>

## 2. القوائم المالية الموحدة

## 1.2 الميزانية

## 1.1.2 الأصول

2019	2020	ملاحظات	مليون دينار جزائري (دج)
			<b>الأصول غير جارية</b>
17 266	14 897	1.1.3	Good Will - فارق الافئداء
<b>88 141</b>	<b>99 545</b>	2.1.3	<b>التبئيات المعنوية</b>
<b>3 784 339</b>	<b>3 846 187</b>	3.1.3	<b>التبئيات العينية</b>
52 247	51 503		أراضي
346 314	349 551		مباني
527 551	592 194		تبئيات عينية أخرى
615	782		تبئيات الممنوح امتيازها
2 857 612	2 852 157		معدات ثابتة و مركبات الإنتاج
<b>2 310 544</b>	<b>2 393 626</b>	4.1.3	<b>التبئيات الجارية إجازها</b>
<b>1 502 858</b>	<b>1 348 475</b>	5.1.3	<b>التبئيات المالية</b>
223 200	410 164		الأصول المالية الموضوعة موضع معادلة
311 884	142 250		المساهمات الأخرى و الحسابات المدينة الملحقة
967 683	792 981		التبئيات المالية الأخرى
91	3 081		الحسابات المدينة الأخرى غير الجارية
<b>7 703 148</b>	<b>7 702 731</b>		<b>مجموع التبئيات</b>
<b>37 997</b>	<b>45 975</b>	5.1.3	<b>الضرائب المؤجلة أصول</b>
<b>7 741 146</b>	<b>7 748 706</b>		<b>مجموع الأصول غير الجارية</b>
			<b>الأصول الجارية</b>
<b>715 063</b>	<b>796 506</b>	1.2.3	<b>مخزونات و منتجات قيد الصنع</b>
<b>4 358 543</b>	<b>4 424 370</b>	2.2.3	<b>الحسابات المدينة والاستخدامات المماثلة</b>
0	2		التبئيات المالية
608 752	524 444		الزبائن
2 170 669	2 131 333		المدينون الآخرون
1 554 037	1 758 113		الضرائب وما شابهها
<b>25 086</b>	<b>10 479</b>		<b>الأصول الأخرى الجارية</b>
<b>707 595</b>	<b>693 679</b>	3.2.3	<b>الموجودات و ما يماثلها</b>
127	647		الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
707 468	693 032		الخزينة
<b>5 781 201</b>	<b>5 914 556</b>		<b>مجموع الأصول الجارية</b>
<b>13 522 346</b>	<b>13 663 262</b>		<b>مجموع الأصول</b>

## 2. القوائم المالية الموحدة

### 1.2- الميزانية

#### • الأصول

2020	2021	2022	ملاحظات	مليون دينار تونسي (د.ت.)
				<b>الأصول غير دائرية</b>
14 897	14 403	11 732	3.1.1	مبلغ القضاء - Good Will
<b>99 545</b>	<b>100 167</b>	<b>85 558</b>	3.1.2	<b>التثبيات المعمورة</b>
<b>3 846 187</b>	<b>3 900 827</b>	<b>3 728 037</b>	3.1.3	<b>التثبيات المبنية</b>
51 503	50 583	48 896		أراضي
349 551	345 043	367 628		مباني
592 194	577 282	657 394		التثبيات المبنية الأخرى
782	819	764		التثبيات الممنوع استثمارها
2 852 157	2 927 100	2 653 366		معدات ثابتة و مؤثبات الأثاث
<b>2 393 626</b>	<b>2 345 744</b>	<b>2 484 464</b>	3.1.4	<b>التثبيات الدائرية إدارتها</b>
<b>1 348 475</b>	<b>1 490 864</b>	<b>2 033 793</b>	3.1.5	<b>التثبيات المالية</b>
410 164	404 276	307 814		الأصول المالية الموضحة موضع معاملة
142 250	26 495	(2 705)		المستحقات الأخرى و الخصائص المبنية المتداولة
792 981	1 058 545	1 528 643		التثبيات المالية الأخرى
3 081	1 548	1		الخصائص المبنية الأخرى غير الدائرية
<b>7 702 731</b>	<b>7 852 004</b>	<b>8 333 524</b>		<b>مجموع التثبيات</b>
<b>45 975</b>	<b>54 913</b>	<b>62 980</b>		<b>الترايب المؤجلة أصول</b>
<b>7 748 706</b>	<b>7 906 917</b>	<b>8 416 504</b>		<b>مجموع الأصول غير الدائرية</b>
				<b>الأصول الدائرية</b>
796 506	837 840	1 129 145	3.2.1	مخزونات و مشتريات قيد التصنيع
<b>4 424 370</b>	<b>4 173 673</b>	<b>4 924 193</b>	3.2.2	<b>الخصائص المبنية والاستثمارات المتداولة</b>
2	2 004	14		التثبيات المالية
524 444	725 135	1 072 002		أوراق
2 131 333	2 367 897	2 647 626		المدينون الآخرون
1 758 113	1 067 503	993 376		الترايب ومساهماتها
10 479	11 133	11 176		الأصول الأخرى الدائرية
<b>693 679</b>	<b>1 362 905</b>	<b>2 312 387</b>	3.2.3	<b>المودودات و ما يمثلها</b>
647	1 185	4 059		الأصول الموضحة و الأصول المالية الدائرية الأخرى
693 032	1 361 719	2 308 329		الدائنة
<b>5 914 556</b>	<b>6 374 418</b>	<b>6 385 728</b>		<b>مجموع الأصول الدائرية</b>
<b>13 663 262</b>	<b>14 281 335</b>	<b>14 782 230</b>		<b>مجموع الأصول</b>

\* الخصوم

2020	2021	2022	ملاحظات	مليون دينار جزائري (دج)
			4.1	<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>
1 000 000	1 000 000	1 000 000		رأس المال
-	-	-		ممتلكات ممنوعة من طرف الدولة
187 888	82 678	(0)		مخارج التقييم
5 728 884	5 750 648	6 193 471		مخاوف و ادخالات - ادخالات مدمجة
1 602	2 309	8 499		رؤوس أموال خاصة / تحويل من جديد
<b>6 918 373</b>	<b>6 835 634</b>	<b>7 201 970</b>		<b>رؤوس الأموال الخاصة للشركة التام قبل النتيجة (أ)</b>
<b>1 011 275</b>	<b>985 209</b>	<b>1 288 690</b>		<b>ادخالات مدمجة (ب)</b>
1 005 386	972 094	1 273 267		ادخالات المجمع
5 889	13 115	13 423		ادخالات ذوي الأنشطة
<b>(34 287)</b>	<b>18 722</b>	<b>64 543</b>		<b>مخارج المعادلة (ج)</b>
<b>(6 598)</b>	<b>813 645</b>	<b>1 792 182</b>		<b>النتيجة الصافية (د)</b>
<b>(2 382)</b>	<b>1 373</b>	<b>(8 564)</b>		<b>مخارج التدويرات في نتيجة المجمع</b>
<b>(4 216)</b>	<b>812 272</b>	<b>1 788 716</b>		<b>النتيجة الصافية المدمجة للمجمع</b>
<b>(13 971)</b>	<b>801 915</b>	<b>1 787 532</b>		<b>نتيجة المجمع</b>
<b>9 754</b>	<b>10 357</b>	<b>11 184</b>		<b>نتيجة ذوي الأغلبية</b>
8 888	10 514	11 426		نتيجة ذوي الأنشطة
867	(157)	(242)		مخارج التدويرات في نتيجة
<b>7 888 763</b>	<b>8 653 211</b>	<b>10 345 336</b>		<b>مجموع رؤوس الأموال الخاصة (أ)+(ب)+(ج)+(د)</b>
			4.2	<b>الخصوم غير الدائرية</b>
235 255	215 937	404 980		شروط و ديون مالية
219 789	216 446	216 077		ديون أخرى غير دائرية
15 107	13 920	26 795		أدوات مالية مشتقة
(0)	(0)	(0)		الخصوم الموجهة للتبوع - كالتالي على الأنشطة
362 342	395 004	467 651		مؤنات و منتجات المستعدة مسبقا
<b>832 492</b>	<b>841 308</b>	<b>1 115 503</b>		<b>مجموع الخصوم غير الدائرية</b>
			4.3	<b>الخصوم الدائرية</b>
499 861	355 013	408 660		موردون و حسابات مطابقة
666 301	515 364	637 585		مؤنات التذكار و الأعباء
3 773 696	3 914 018	4 073 571		ديون أخرى
2 148	2 422	1 559		ذرية مالية
<b>4 942 007</b>	<b>4 786 817</b>	<b>5 321 375</b>		<b>مجموع الخصوم الدائرية</b>
<b>13 663 262</b>	<b>14 281 335</b>	<b>16 782 230</b>		<b>مجموع الخصوم</b>

2.2- حسابات النتائج الموحدة

2020	2021	2022	ملاحظات	مليون دينار جزائري (دج)
3 980 445	6 494 387	10 992 402	5.1.2	مبيعات و منتجات مطبوخة ( يضم اعمال )
11 909	66 449	144 509		الانتاج المدون و المتكسر من المدون
287 527	317 515	293 656	5.1.3	انتاج مطبوخ
52 155	720	794		اعمال الاستغلال
<b>4 332 036</b>	<b>6 879 070</b>	<b>11 031 361</b>	5.1.1	<b>النتاج السنوي المالي (1)</b>
1 077 691	1 112 982	1 470 306		المطبخات المستهلكة
862 461	1 254 553	1 871 597		الخدمات التوزيعية
101 507	132 986	172 620		الخدمات التوزيعية الأخرى
<b>2 041 659</b>	<b>2 500 521</b>	<b>3 514 524</b>	5.2.1	<b>استهلاك السنة المالية (2)</b>
<b>2 290 376</b>	<b>4 378 549</b>	<b>7 316 837</b>		<b>القيمة المتبقية للاستغلال (1-2)</b>
390 914	403 709	453 401	5.2.2	أعيان المستخدمين
923 854	1 968 051	3 506 761	5.2.3	الترايب و الرسوم و المدفوعات المتبقية
<b>975 608</b>	<b>2 006 789</b>	<b>3 536 676</b>		<b>لجمالي فائض الاستغلال (4)</b>
163 569	188 038	160 513		متبقيات المطبخية الأخرى
135 638	77 988	164 585		الأعيان المطبخية الأخرى
869 138	878 346	976 701		مخصصات التملك
(2 753)	6 867	1 775		المؤنونات و حيازة القيمة للمنتج المالي
78	(212)	5		استرجاع حسابات قيمة المؤنونات الاستغلال
30 703	49 435	60 820		استرجاع حسابات القيمة وخصائص مخصصات التشغيل
(384)	4 632	(1 185)		استرجاع حسابات قيمة المؤنونات للمنتج المالي
<b>167 395</b>	<b>1 285 884</b>	<b>2 633 758</b>		<b>النتيجة المطبخية (5)</b>
96 601	81 075	216 400	5.1.4	المتبقيات المالية
291 840	556 586	875 941	5.2.4	الأعيان المالية
<b>(195 239)</b>	<b>(475 511)</b>	<b>(659 341)</b>		<b>النتيجة المالية (6)</b>
<b>(27 844)</b>	<b>810 373</b>	<b>1 974 217</b>		<b>النتيجة العادية قبل الترايب (5+6)</b>
22 794	104 050	450 884	5.2.5	الترايب الترايب ضمنها بين النتائج العادية
4 622 525	7 202 230	11 467 909		مجموع المتبقيات للأشطة العادية
4 673 163	6 495 907	9 944 576		مجموع الأعيان للأشطة العادية
<b>(50 638)</b>	<b>706 323</b>	<b>1 523 333</b>		<b>النتيجة المتبقية للأشطة العادية (7)</b>
91	813	99 777		المتبقيات مع العادية - المتبقيات
4 066	10 955	277		المتبقيات مع العادية - الأعيان
<b>(3 975)</b>	<b>(10 143)</b>	<b>99 500</b>		<b>النتيجة مع العادية (8)</b>
<b>(54 613)</b>	<b>696 181</b>	<b>1 622 833</b>		<b>النتيجة المتبقية للسنة المالية (7+8)</b>
<b>49 529</b>	<b>116 248</b>	<b>176 125</b>		<b>حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة المتبقية (9)</b>
<b>(5 083)</b>	<b>812 429</b>	<b>1 798 958</b>		<b>النتيجة المتبقية المتبقية للمجموع (10)</b>
<b>8 888</b>	<b>10 514</b>	<b>11 428</b>		<b>حصة ذوي الأغلبية</b>
<b>(13 971)</b>	<b>801 915</b>	<b>1 787 532</b>		<b>النتيجة المتبقية - حصة المجموع</b>

## 2. Consolidated financial Statements

### 2.1. Balance sheet

#### 2.1.1. Assets

(In millions of DZD)	NOTES	2023	2022	2021
<b>1.1.1</b>	<b>Assets</b>			
Acquisition difference - Goodwill	3.1.1	11,061	11,712	14,403
<b>Intangible assets</b>	<b>3.1.2</b>	<b>78,095</b>	<b>95,558</b>	<b>100,167</b>
<b>Tangible fixed assets</b>	<b>3.1.3</b>	<b>3,989,226</b>	<b>3,728,037</b>	<b>3,900,827</b>
Lands & developments		40,072	48,886	50,583
Constructions		397,257	367,628	345,043
Other tangible fixed assets		694,628	657,394	577,282
Fixed assets under concession		532	764	819
Fixed and complex production equipment		2,856,736	2,653,366	2,927,100
<b>Fixed assets in progress</b>	<b>3.1.4</b>	<b>2,227,629</b>	<b>2,484,464</b>	<b>2,345,744</b>
<b>Financial assets</b>	<b>3.1.5</b>	<b>1,843,206</b>	<b>2,033,753</b>	<b>1,490,864</b>
Financial assets equity method		190,146	507,814	404,276
Equity interests and receivables related to equity interests		57,110	(2,705)	26,495
Other financial assets		1,595,928	1,528,643	1,058,545
Other non-current receivables		22	1	1,548
<b>Total Fixed Assets</b>		<b>8,149,216</b>	<b>8,353,524</b>	<b>7,852,004</b>
<b>Deferred tax asset NC</b>		<b>77,598</b>	<b>62,980</b>	<b>54,913</b>
<b>Total Non-Current Assets</b>		<b>8,226,815</b>	<b>8,416,504</b>	<b>7,906,917</b>
<b>CURRENT ASSETS</b>				
<b>Stock and work in progress</b>	<b>3.2.1</b>	<b>1,020,574</b>	<b>1,129,145</b>	<b>837,840</b>
<b>Receivables and similar uses</b>	<b>3.2.2</b>	<b>4,188,819</b>	<b>4,924,193</b>	<b>4,173,673</b>
Financial fixed assets		103	14	2,004
Clients		885,937	1,072,002	725,135
Other debtors		2,011,566	2,847,626	2,367,897
Taxes		1,278,966	993,376	1,067,503
Other current assets		12,245	11,176	11,133
<b>Cash and near cash</b>	<b>3.2.3</b>	<b>2,009,795</b>	<b>2,312,387</b>	<b>1,362,905</b>
Investments and other financial assets		512	4,059	1,185
Treasury		2,009,283	2,308,329	1,361,719
<b>Total current assets</b>		<b>7,219,187</b>	<b>8,365,726</b>	<b>6,374,418</b>
<b>Total assets</b>		<b>15,446,001</b>	<b>16,782,230</b>	<b>14,281,335</b>

## 2.1.2. Liabilities

(In millions of DZD)	NOTES	2023	2022	2021
<b>EQUITY</b>	4.1			
Share capital		1,000,000	1,000,000	1,000,000
Uncalled committed capital		-	-	-
Assessment gap		(0)	(0)	82,678
Bonuses and reserves		6,802,263	6,193,471	5,750,648
Other equity - Retained earnings		30,471	8,499	2,309
<b>Equity excluding parent company result (A)</b>		<b>7,832,734</b>	<b>7,201,970</b>	<b>6,835,634</b>
<b>Consolidated Reserves (B)</b>		<b>1,530,040</b>	<b>1,286,690</b>	<b>985,209</b>
Group Reserves		1,511,591	1,273,267	972,094
Minority Reserves		18,449	13,423	13,115
<b>Equivalence difference (C)</b>		<b>7,238</b>	<b>64,545</b>	<b>18,722</b>
<b>Result of the financial year (D)</b>		<b>835,657</b>	<b>1,792,152</b>	<b>813,645</b>
Conversion differences on group results		(886)	(6,564)	1,373
<b>Net result of the consolidated whole</b>		<b>836,543</b>	<b>1,798,716</b>	<b>812,272</b>
Group result		823,519	1,787,532	801,915
Minority results		13,025	11,184	10,357
Minority results		13,025	11,426	10,514
Conversion differences on minor result		(0)	(242)	(157)
<b>Total equity (A)+(B)+(C)+(D)</b>		<b>10,205,669</b>	<b>10,345,356</b>	<b>8,653,211</b>
<b>NON-CURRENT LIABILITIES</b>	4.2			
Loans & financial debts NC		443,172	404,980	215,937
Taxes (deferred and provisioned)		219,640	216,077	216,446
Other debts & accrual accounts. NC		167,901	26,795	13,920
Financial instruments derivative liabilities NC		(0)	(0)	(0)
Provisions and income recognized in advance		544,910	467,651	395,004
<b>Total non-current liabilities</b>		<b>1,375,623</b>	<b>1,115,503</b>	<b>841,308</b>
<b>CURRENT LIABILITIES</b>	4.3			
Suppliers & related accounts		573,892	408,660	355,013
Taxes		375,095	837,585	515,364
Other debts		2,913,618	4,073,571	3,914,018
Treasury liabilities		2,104	1,555	2,422
<b>Total current liabilities</b>		<b>3,864,709</b>	<b>5,321,372</b>	<b>4,786,817</b>
<b>Total liabilities</b>		<b>15,446,001</b>	<b>16,782,230</b>	<b>14,281,335</b>

## 2.2. Consolidated income statement

(In millions of DZD)	NOTES	2023	2022	2021
Sales of goods, manufactured products, provision of services and related products	5.1.2	9,581,650	10,592,402	6,494,387
Stored or destocked production (Var)		(58,000)	144,509	66,449
<b>Immobilized production</b>	<b>5.1.3</b>	<b>431,030</b>	<b>293,656</b>	<b>317,515</b>
Operating grants (operating subsidies)		625	794	720
Production of the of the fiscal year	5.1.1	9,955,306	11,031,361	6,879,070
Purchases consumed		1,180,633	1,470,306	1,112,982
External services		1,844,925	1,871,597	1,254,553
Other external services		123,202	172,620	132,986
<b>Consumption for the fiscal year</b>	<b>5.2.1</b>	<b>3,148,760</b>	<b>3,514,524</b>	<b>2,500,521</b>
<b>Operating Value Added</b>		<b>6,806,546</b>	<b>7,516,837</b>	<b>4,378,549</b>
Staff costs	5.2.2	513,894	453,401	403,709
Taxes and duties	5.2.3	3,206,979	3,506,761	1,968,051
<b>Gross operating surplus</b>		<b>3,085,672</b>	<b>3,556,676</b>	<b>2,006,789</b>
Other operating incomes		180,911	160,513	188,038
Other operating expenses		192,692	164,585	77,988
Allocations to depreciation, provisions and operating value losses		1,028,678	976,701	878,346
Allowances for impairment losses and provisions for financial items		2,068	1,775	6,867
Net depreciation on goodwill		23	5	(212)
Reversal of impairment losses and operating provisions		59,264	60,820	49,435
Reversals of impairment losses and provisions for financial items		(637)	(1,185)	4,612
<b>Operating income</b>		<b>2,101,749</b>	<b>2,633,758</b>	<b>1,285,884</b>
Financial products	5.1.4	198,392	216,400	84,381
Financial expenses	5.2.4	575,382	875,941	556,586
<b>Financial result</b>		<b>(377,123)</b>	<b>(659,541)</b>	<b>(475,511)</b>
<b>Ordinary result before taxes</b>		<b>1,724,626</b>	<b>1,974,217</b>	<b>810,373</b>
Income taxes	5.2.5	195,737	450,884	104,050
<b>Total revenue from ordinary activities</b>		<b>10,390,643</b>	<b>11,467,909</b>	<b>7,202,230</b>
<b>Total expenses from ordinary activities</b>		<b>8,861,753</b>	<b>9,944,576</b>	<b>6,495,907</b>
<b>Net income from ordinary activities</b>		<b>1,528,890</b>	<b>1,523,333</b>	<b>706,323</b>
Extraordinary elements (products)		23,885	99,777	813
Extraordinary elements (expenses)		793,925	277	10,955
<b>Extraordinary result</b>		<b>(770,040)</b>	<b>99,500</b>	<b>(10,143)</b>
<b>Net profit for the fiscal year</b>		<b>758,850</b>	<b>1,622,833</b>	<b>696,181</b>
Share in MEE net income (equity-accounted companies)		77,694	176,125	116,248
<b>Net income of the consolidated group</b>		<b>836,543</b>	<b>1,798,958</b>	<b>812,429</b>
Minority interests		13,025	11,426	10,514
<b>Net income – group share</b>		<b>823,519</b>	<b>1,787,532</b>	<b>801,915</b>