

فعالية التدقيق المحاسبي للثببتات العينية والمعنوية في المؤسسة الإقتصادية

دراسة حالة مؤسسة سوناطراك مركب GP1/Z

المطلب الأول: تقديم مؤسسة سوناطراك:

1-تعريف المؤسسة:

إسمها الكامل الشركة الوطنية للبحث والتنقيب ونقل وتسويق المحروقات، وهي الشركة الوحيدة المسؤولة في الجزائر عن إستغلال المصادر النفطية والغازية وبيعها.

تأسست المؤسسة الوطنية سوناطراك بموجب الأمر 491/63 الصادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية في 31-12-1963 لتوكل لها جميع المهام الخاصة بنقل وتسويق المحروقات التي كانت تحت السيطرة الأجنبية قبل الإستقلال.

في سنة 1966 شهدت الشركة توسعا شمل كافة نشاطات قطاع المحروقات بالجزائر، حيث تحولت إلى شركة وطنية للبحث والإنتاج والتحويل والبيع وذلك بموجب المرسوم رقم 296/66 و المؤرخ في 22-09-1966 والذي أعطى للشركة المهام التالية:

- تنفيذ كافة العمليات المتعلقة بالتنقيب والإستثمار الصناعي والتجاري لحقول المحروقات والمواد المشتق منها إلى جانب استغلالها.

- معالجة وتحويل المحروقات بالإضافة إلى نقلها وتسويقها.

وبحلول عام 1971 وإصدار قرار تأميم المحروقات في 24-02-1971، عمدت الشركة إلى تغيير مسار الإستراتيجيات التامة للثروات البترولية والغازية، بعدما كانت الجزائر تسيطر على حوالي 90% من قطاع النفط، ولم يخرج عن نطاق سيطرتها سوى شركات الإمتياز الفرنسية العاملة في حقل الإنتاج النفطي، والتي كانت تسيطر على ثلثي الإنتاج في البلاد، وقد جاءت قرارات 24-02-1971 القاضية بتأميم المحروقات واستكمال مصادرة وتأميم شركات الإنتاج الفرنسية لتصبح ملكا للدولة الجزائرية.

وفي سنة 1981 وصل عدد العاملين في المؤسسة إلى 103000 عامل، مما جعل المؤسسة تخضع إلى اعتماد سياسة إعادة الهيكلة المنتهجة آنذاك، ونتج عن ذلك انسحاب المؤسسة الوطنية سوناطراك من النشاطات الثانوية كالخدمات البترولية والبتروكيميائية والتكرير وتوزيع المحروقات، حيث انفردت بنشاط البحث والإنتاج والنقل بالإضافة إلى معالجة الغاز والتسويق.

وطبقا للمخطط الخماسي الأول 1980-1984 أعيد هيكلة مؤسسة سوناطراك، وتم إنشاء 16 مؤسسة مستقلة عن المؤسسة الأم، تهتم بكل نشاطات الإنجاز وكل المصالح المتعلقة بميدان المحروقات.

2-الأنشطة والمهام الرئيسية لمؤسسة سوناطراك:

إن مهام مؤسسة سوناطراك عديدة ومتنوعة، حيث عرفت تطورات وتحولات مع صدور كل مرسوم رئاسي جديد، إلا أن نشاطاتها تدور حول أربعة مهام رئيسية هي كالاتي:

- أنشطة المنبع **Activités Amont**:

يجمع نشاط المنبع عمليات البحث والتنقيب المرتبطة بحقول المحروقات، تنجز سوناطراك ذلك بمفردها عن طريق فروعها التابعة للشركة القابضة للخدمات النفطية وشبه النفطية SPP، أو بالشراكة مع شركات بترولية دولية، ويتضمن هذا النشاط العمليات التالية: الإكتشاف، رقابة بيانات العمليات، البحث والتطوير في مجال المحروقات والتكنولوجيات الجديدة، الحفر، الهندسة والبناء.

- أنشطة النقل عبر الأنابيب **Activités Transport Par Canalisation**:

يرتبط نشاط النقل عبر الأنابيب بإيصال المحروقات من بترول خام وغاز ومكثفات نحو المرافق البترولية، ومناطق التخزين، وبلدان التصدير.

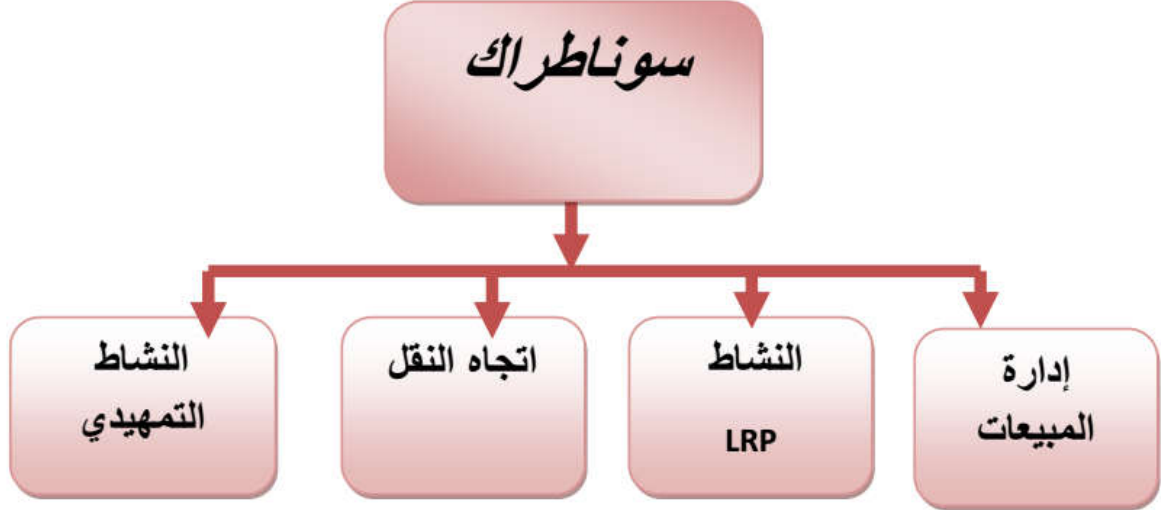
تدير مؤسسة سوناطراك شبكة أنابيب يبلغ طولها 16000 كلم²، تتضمن خطين لأنابيب الغاز العابرة للمحيطات، خط يتجه نحو اسبانيا عبر المغرب، والآخر نحو إيطاليا عبر صقلية، تقوم المؤسسة بخدمات النقل بواسطة فرعها المؤسسة الوطنية ENAC.

- أنشطة التمييع والتكرير البتروكيميائي **LRP**:

يشمل هذا النشاط في تحويل المحروقات ضمن 5 مهن أساسية وهي: تمييع الغاز الطبيعي، فصل غاز البترول المميع، التكرير، البتروكيميا، الغازات الصناعية (هليوم و آزوت)، تعمل المؤسسة بشكل ذاتي في بعض المشاريع بواسطة فروعها التابعة للشركة القابضة للتكرير والبتروكيميا، وبشكل ذاتي في بعض المشاريع الأخرى، وأهم عملياتها هي: تمييع الغاز الطبيعي، فصل غاز البترول المميع، تكرير البترول، دراسة وتطوير التكنولوجيات الجديدة.

- أنشطة التسويق **Activités Commercialisation**:

يهتم هذا النشاط بتسويق المحروقات على الداخلي والمحلي للبلاد، وعلى المستوى الخارجي و الأسواق الأجنبية، تملك المؤسسة ثلاث فروع للقيام بهذا النشاط التابعين للشركة القابضة لتتمين المحروقات، وأهم عمليات هذا النشاط هي كالاتي: التسويق الخارجي، التسويق في السوق الوطنية، النقل البحري للمحروقات.



النشاط التمهيدي: الاستكشاف والإنتاج
اتجاه النقل: النقل بواسطة خط أنابيب
النشاط LRP: التميع والتكرير البتروكيميائي

إدارة المبيعات: التسويق

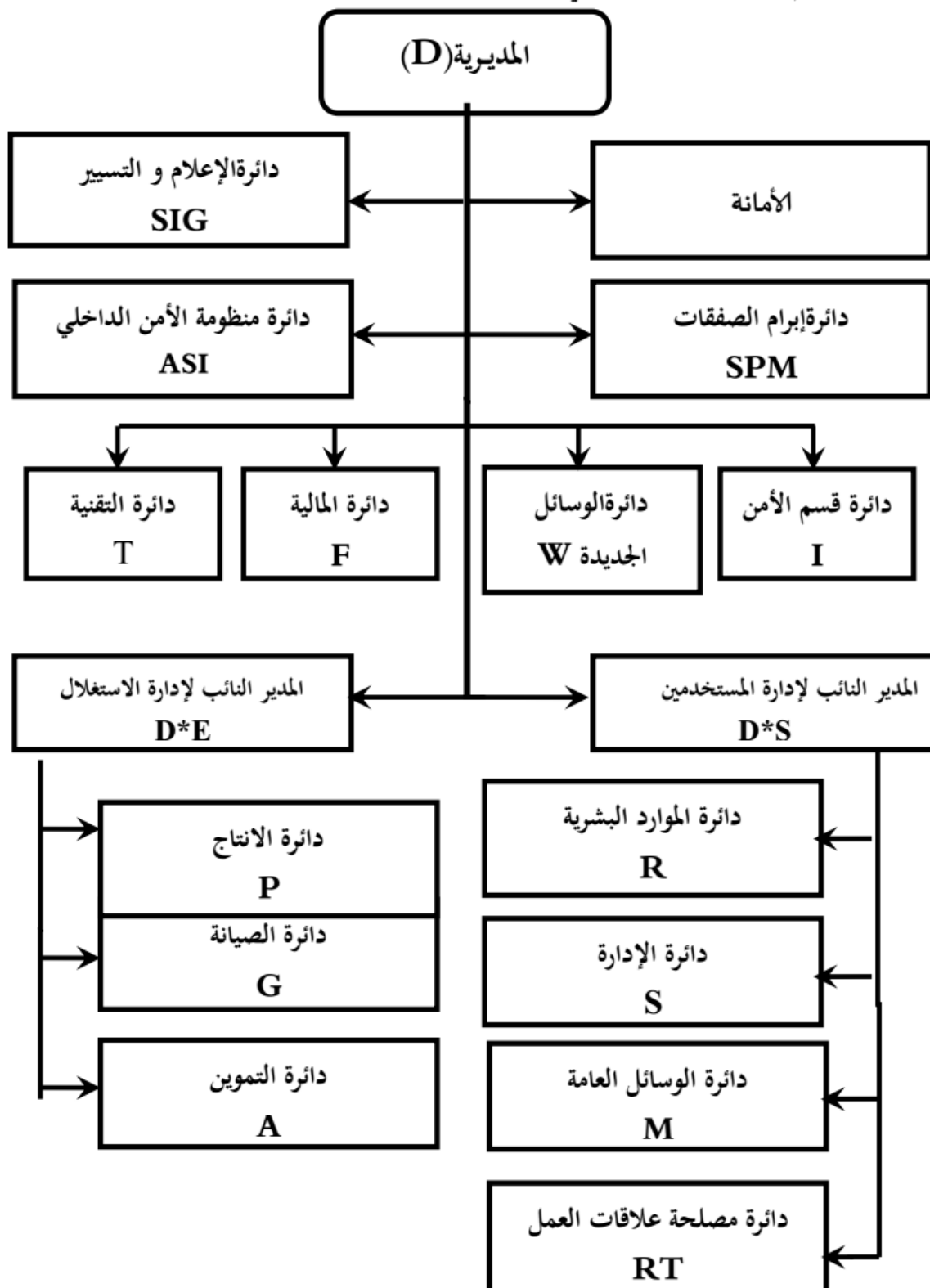
المطلب الثاني: تقديم لمركب غاز البترول GP1Z:

1-التعريف بالمركب:

هو من المركبات التابعة للمؤسسة الوطنية سوناطراك، باسم 'GUMBO-GPL'، وهو اسم مستعار للفييل، وتم تسميته بهذا الاسم نظرا لقدراته الإنتاجية الكبرى، فهو يحتوي على 9 قطارات لإنتاج غاز البترول المميع GPL، كما يعتبر من بين المركبات الأولى في العالم نظرا لقدراته الإنتاجية ونوعية الغاز الجيدة، بالإضافة إلى المساحة الكبرى التي يحتلها.

تم بناءه من طرف شركة يابانية تسمى IHI-ITOCHU، والجدول التالي يوضح أهم الأحداث التاريخية التي مر بها المركب أثناء إنجازه:

الشكل رقم 03-02 الهيكل التنظيمي للمركب:



المبحث الثاني: مراجعة التثبيتات العينية والمعنوية في المؤسسة:

المطلب الأول: عملية المراجعة

إن عملية المراجعة في مؤسسة سوناطراك مركب GP1/Z تكون بشكل مركزي و الأولوية تقع على عاتق الإدارة المركزية

الحالة الأولى: المراجعة لأول مرة:

1- التحقق من الوجود الفعلي:

وذلك من خلال الوجود الفعلي من التثبيتات العينية والمعنوية المخصص لها حساب بدفتر الأستاذ إذ تم التحقق من وجود الأصل من خلال الجرد الفعلي حيث تضمن ذلك الإختبار التأكد من الكيان المادي للتثبيتات. وقد تضمن هذا الإختبار اللجوء إلى بعض القرائن غير المباشرة مثل التحقق وجود بوليصة التأمين على الآلات كدليل على وجودها.

2- التحقق من ملكية المؤسسة للتثبيتات:

وهذا من خلال فحص السندات الخاصة بشراء التثبيت وعقود الملكية، حيث يتم في هذه الحالة التحقق من توفر الشروط القانونية اللازمة لتلك المستندات، معتمدا في ذلك على شهادات الملكية والتأكد من عدم التصرف في الأصل حتى نهاية مدة الفحص.

3- التأكد من سلامة القيمة:

لقد ارتبط هذا الإختبار بضرورة تحديد القيمة الملائمة، والتي يظهر بها التثبيت في قائمة المركز المالي وأوضححت القواعد المتعارف عليها أن التثبيتات العينية والمعنوية يتم تقييمها على أساس التكلفة التاريخية بعد استبعاد مجمع الإهلاك المحتسب على تلك التثبيتات وإختبار التحقق من القيم تضمن الآتي:

- الإطلاع على المستندات وعقود التثبيتات حيث تبين العقود قيمة التثبيت وكذلك جميع المصاريف المصاحبة لعملية الإقتناء مثل أتعاب التقنيين، تحديد العقد وعمولة الشراء...

- فحص جميع المستندات الدالة على المصروفات الرأسمالية المرتبطة بجعل الأصل صالح للإستعمال لأول مرة مثل مصاريف التركيب، تكاليف إقامة قاعدة الآلات، حيث أن المرتجع يتأكد من صحة التوجيه للمحاسب لتلك المصروفات مما يضمن عدم الخلط بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإردادية.

- التأكد من مدى تنفيذ سياسات المؤسسة بخصوص تحديد ومعالجة المصروفات الرأسمالية، وسلطة الإعتماد اللازمة لها.

- فحص الإهلاك وكيفية معالجته لغرض التوصل لرصيد مجمع للإهلاك لكل تثبتت على حدى، وللتأكد من عنصر الإهلاك قام الراجع بمجموعة من الإختبارات تتناول الجوانب التالية:

- التحقق من سلامة القيمة المتخذة أساسا لاحتساب الإهلاك ومدى التماشي مع سياسة المؤسسة والقواعد المحاسبية المتعارف عليها باستخدام التكلفة التاريخية للأصل كأساس لحساب أقساط الإهلاك.

- التحقق من كفاية قسط الإهلاك لمقابلة النقص في قيمة الأصل الثابت.

- التأكد من ثبات المؤسسة في تطبيق معدلات وطرق الإهلاك وهل المعدلات والطرق المطبقة هذا العام هي نفسها التي كانت مطبقة في الأعوام السابقة.

- التحقق من الدقة المحاسبية لاحتساب قسط الإهلاك من خلال إعادة عمليات الضرب والجمع ونقل الأرقام من دفتر الأستاذ إلى القوائم المالية.

4- التحقق من عدم وجود أية حقوق للغير على الأصل:

تتميز التثبيات المادية بملائمتها استخدامها كضمان على القروض طويلة الأجل، ومن أجل ذلك تحقق المراجع من عدم وجود أية حقوق للغير على تلك الأصول المادية، لما لذلك من منفعة للمعلومات التي تظهرها القوائم المالية وتم ذلك بالإطلاع على عقود القروض والضمان المنصوص عليها للحصول على تلك القروض والسندات.

5-التحقق من الدقة المحاسبية :

يضمن هذا الإختبار ضرورة مطابقة مجموع مفردات التثبيات للحسابات الإجمالية بدفتر الأستاذ العام، ويتضمن هذا الإختبار كذلك التحقق من سلامة نقل الأرصدة من دفتر أو دفاتر الأستاذ إلى ميزان المراجعة والقوائم المالية المناسبة.

6- التأكد من سلامة العرض في الميزانية:

يعتبر سوء العرض أو عدم سلامة تبويب المفردات بالقوائم المالية الختامية أحد الأخطاء التي على المراجع الإفصاح عنها إن وجدت ولذلك فإن هذا الإختبار تضمن التحقق من الجوانب التالية:

- التحقق من إظهار التثبيات في مجموعة مستقلة في الميزانية، مع إبراز أهميتها وفقا لطبيعة المؤسسة.

- التأكد من إظهار التثبيتات بتكلفتها التاريخية مخصصاً منها مجموع الإهلاك.
- التأكد من سلامة الأرقام المقارنة لمفردات التثبيتات ومجمع الإهلاك المرتبط بها والتي تمثل أرقام العام الماضي.

- التأكد من كفاية غطاء التأمين لتلك الأصول لمواجهة الأخطار المحتملة.

7- التحقق من استمرار منفعة الأصل:

يهدف المراجع من وراء هذا الاختبار إلى التأكد من أن التثبيتات المادية على اختلاف أنواعها مازالت تستخدم في الإنتاج، وأن خدماتها المتوقعة مازالت على نفس القدر من النوعية والكفاءة، ومن هذا الاختبار ثم تحديد تلك الأصول التي انخفضت قيمتها الإقتصادية نتيجة لعوامل أخرى خلاف الإهلاك.

الحالة الثانية: حالة المراجعة في السنوات السابقة :

أهداف المراجع في هذه الحالة تختلف عن الحالة الأولى للمراجعة فإنه يهتم:

- بالتغيرات التي تطرأ على التثبيتات سواء كانت إضافات أو استغناءات، وتتضمن أهداف الإجراءات التحقق من الآتي :

- اختبارات تحليلية للحصول على مجموعة من القرائن للتحقق من سلامة أرصدة التثبيتات.

- فحص واختبار الإضافات التي تمت خلال العام.

- فحص واختبار الإستغناء خلال العام.

- فحص واختبار أعباء الإهلاك الدوري ورصيد مجمع الإهلاك.

1-الإختبارات التحليلية:

تهدف للوصول على مجموعة القرائن غير المباشرة التي تساعد على اكتشاف بعض الجوانب التي تحتاج إلى فحص خاص أو مزيد من الدراسة مثال ذلك:

- استخدام عدد من المعدلات وتفسير ما تظهره النتائج.

- المقارنة الشهرية أو السنوية لمصروفات الصيانة والإصلاحات.

- التأكد من تطبيق القواعد المحاسبية المتعارف عليها.

- دراسة وفحص أي تخفيض في غطاء التأمين وتفسير أسباب هذا التخفيض.

- فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية للتثبيتات.

2- فحص واختبار الإضافات للتثبيتات العينية والمعنوية التي تمت خلال العام :

التأكد من :

- الحصول على التثبيت.

- صحة تقويم التثبيت المضاف.

3- فحص واختبار الإستغناء عن التثبيتات خلال العام:

تنبع أهمية الرقابة الإستغناء من أن عدم وجود نظام للرقابة الداخلية يؤدي إلى عدم الإثبات الدفترى للإستغناء عن بعض التثبيتات مما يعني تضخيم في أرصدة التثبيتات، وما لذلك من تأثير على حساب عبء الإهلاك للفترة.

سوف يركز اهتمام المراجع في هذا الصدد على التحقق من الوجود والقيمة، فبالنسبة للوجود فذلك يعني ضرورة استبعاد التثبيت من مجموعة الطاقة الإنتاجية المتاحة إلى التحقق من عدم وجود التثبيت ضمن موارد المؤسسة المتاحة وتخفيض التثبيتات بذلك القدر.

وتعتبر القائمة التي يعدها العميل نقطة بداية لإجراء هذا الإختبار حيث تضمن قائمة الإستغناءات عن التثبيتات البيانات التالية عن كل أصل تم الإستغناء عنه:

تاريخ الإستغناء، إسم المشتري، سعر البيع، التكلفة الأصلية، تاريخ اقتناء الأصل المستغنى عنه، مجمع الإهلاك في تاريخ الإستغناء، وبيانات تلك القائمة المستندات المؤيدة لها:

- صور عقود البيع، قيود اليومية، مفردات دفتر الأستاذ، سجل التثبيتات.

4-التحقق من سلامة إختبارات رصيد آخر المدة للتثبيتات:

بعد إجراء اختبارات التحقق من الإضافات والإستغناءات عن التثبيتات خلال العام من وجود نظام الرقابة الداخلية نثبت فاعليته فيصبح من السهل على المراجع أن يتحقق من رصيد نهاية السنة للأصل الثابت، من خلال أوراق العمل عن العام الماضي ويمكن التحقق من سلامة أرصدة أول المدة لحسابات التثبيتات من خلال نتائج اختبارات هذا العام للإضافات والإستغناءات.

المطلب الثاني: تقييم حسابات التثبيتات العينية والمعنوية

تعتبر القوائم المالية الصورة التي تعكس أداء أي مؤسسة خاصة إذا كانت تتميز بالشفافية والمصدقية وتعطي الصور الحقيقية عن المركز المالي للمؤسسة، وفيما يلي نستعرض القوائم المالية لشركة سوناطراك فرع GP1Z لسنة 2016 مقارنة بسنة 2015 حسب ما وردت في التقرير السنوي لسنة 2016، وهذا ما سيسمح لنا بتحليل التثبيتات العينية والمعنوية ومعرفة مدى فعالية التدقيق المحاسبي في تسجيلها ومتابعتها وتحليلها.

قائمة الميزانية

الجدول رقم 02-03 قائمة الأصول للمؤسسة لسنتي 2015-2016

الوحدة: مليون دينار

الأصول

2015	2016	الأصول
4678	4813	صافي الأصول غير المتداولة
02	07	أصول معنوية
247	379	أصول مادية
-	-	تثبيتات في شكل امتياز
1262	2087	تجهيزات ومنشآت
2647	1870	أصول قيد الإنجاز
437	441	مساهمات أخرى وديون
76	22	الأصول المالية
07	07	الضرائب المؤجلة
3386	3742	صافي الأصول المتداولة
512	456	مخزونات
-	-	بضاعة
04	07	مواد أولية
277	249	تمويلات أخرى
219	198	مخزون المنتجات التامة
-	-	المخزونات المتأنية من التثبيتات
12	02	مخزون خارجي
2231	2726	مدينون وتوظيفات مشابهة

الخاتمة:

بعدها استعرضنا أهم الخطوات للقيام بمهمة المراجعة في المؤسسة والخاصة بحسابات التثبيتات العينية والمعنوية موضوع دراستنا، حيث كان هذا من خلال استعراض الجانب النظري الذي تناول دراسة تطبيقية لتدقيق الحسابات وكذا استخلاص الأهداف من هذه العملية، استخلصنا ما يلي:

حتمية القيام بعملية المراجعة للتثبيتات العينية والمعنوية للحرص على سلامة التسجيل المحاسبي لهذه العناصر وضمان الإستغلال الأمثل لها.

تسهير مؤسسة سوناطراك فرع GP1/Z على مسايرة التطورات الحاصلة في مهنة المراجعة بالإعتماد على التقنيات الحديثة للمهنة وكذا الطرق المثلى لمزاومتها.

انتهاج النظام المحاسبي المالي الجديد والتغيرات الحاصلة اثره على مهنة المراجعة وذلك لمواكبة التغيرات في المجال الإقتصادي العالمي وضمان أكثر نسبة لتحقيق أهداف المؤسسة.