

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكاڤي

الشعبة : تدقيق و مراقبة تسيير تخصص : تدقيق مالي و محاسبي

الموضوع

دور التدقيق المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات
- دراسة سابقة لمؤسسة ميناء مستغانم -

مقدمة من طرف : -1

حفاف حليلة

-2 دحماني قمر

اعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	ياسين بن زيدان	استاذ محاضرا	جامعة مستغانم
مقررا	عبد القادر موزاوي	استاذ محاضرا	جامعة مستغانم
مناقشا	بن شني يوسف	استاذ محاضرا	جامعة مستغانم

السنة الجامعية

2021/2020

الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

" قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله و المؤمنون "

صدق الله العظيم

الهي لا يطيب الليل الا بشكرك و لا يطيب النهار الا بطاعتك و لا تطيب اللحظات الا بذكرك و لا

تطيب الاخرة الا بعفوك و لا تطيب الجنة الا برؤيتك الله جل جلاله

الى من بلغ الرسالة و ادى الامانة و نصح الامة الى نبي الرحمة و نور العالمين سيدنا محمد

صلى الله عليه و سلم

يا من احمل اسمك بكل فخر يا من افتقدك منذ الصغر يا من يرتعش قلبي لذكرك يا من اشتاقت له

روحي يا من اودعتني لله اهديك هذا البحث ابي رحمك الله الى من حملتني وهنا على وهن و سهرت بسهري و

فرحت لفرحي و احتضنت الاحزان من اجل سعادتني و علمتني ان الايمان نجاح و الصبر مفتاح الفرج و

قدرني الله على رد جزء من جميلها " امي " نبع الحنان الى من ساندني ووقف معي طول مشواري الدراسي

زوجي " جمال بلباشير " وفقه الله و حفظه لي و الى امي الثانية ام زوجي اطال الله في عمرها و بارك الله فيها

الى احبابي اخوتي و اخواتي الذين تقاسموا معي الحلو و المر الى حبيبتي اختي " جميلة حفاف " اتمنى من

الله ان يوفقها و ان يجعل حياتها مليئة بالسعادة و ابعدها عن كل سوء و اللهم احفظها بعينك التي لا تنام

الى كل من احبني و احببتهم في الله و تمنى لي النجاح و التوفيق

" حفاف حليلة "

الإهداء

الحمد لله و الفضل و الشكر لله على توفيقه لإنجاز هذا العمل اهدي ثمرة عملي هذا الى
احن قلب في الوجود بعد حنان الله تعالى الى من دعت الله لي بالتوفيق و الحت في الدعاء الى قرة عيني
والدتي الغالية اطال الله في عمرها و قدرني على رد جزء من جميلها
الى من وقف جانبي في كل الايام و ساعدني و لم يبخل عني في سبيل العلم و المعرفة فكان سر نجاحي و
سند لي ارجو من الله ان يمد في عمرك لتري ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار و ستي كلماتك نجوم
اهدي بها اليوم و في الغد و الى الابد والدي العزيز و الى زوجي العزيز حفظه الله و اطال في عمره
الى اخوتي و اخواتي وفقهم الله و اطال في اعمارهم
الى كل الاهل و الاقارب
الى كل زملاء الدراسة من الابتدائي الى الجامعي
الى كل من ساندني من قريب او بعيد في انجاز هذا العمل

" دحماني قمر "

شكر وتقدير

نحمد الله عزَّ وجلَّ على توفيقه لنا لإنجاز هذا العمل المتواضع وإخراجه إلى النور ونسأله عزَّ وجلَّ دوام النجاح والتوفيق. نتقدم بالشكر الخاص إلى الاستاذ المشرف "مزاوي عبد القادر" على كل النصائح والتوجيهات القيمة التي قدمها لنا لإنجاز هذا العمل. كما نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذ رئيس مصلحة التربصات "بنزيدان الحاج" لما يقدمه لنا من توجيهات. وإلى كل من ساهم وقدم لنا يد العون في إنجاز هذا العمل سواء من قريب أو بعيد حتى ولو بكلمة طيبة. شكرًا جزيلاً

الفهرس

الصفحة	فهرس المحتويات
I	اهداء
II	اهداء
III	شكر و تقدير
V	فهرس
ب	مقدمة عامة

الفصل الاول : التدقيق المالي و المحاسبي

تمهيد

المبحث الاول : ماهية التدقيق المالي و المحاسبي

04-03.....	المطلب الاول : مفهوم و اهمية التدقيق المالي و المحاسبي
06-05.....	المطلب الثاني : اهداف التدقيق المال و المحاسبي
09-08-07.....	المطلب الثالث : انواع التدقيق المالي و المحاسبي

المبحث الثاني : مقومات التدقيق المالي و المحاسبي

12-11.....	المطلب الاول : فروض التدقيق المالي و المحاسبي
14-13.....	المطلب الثاني : مبادئ التدقيق المالي و المحاسبي
18-15.....	المطلب الثالث : اجراءات و مسلك التدقيق المالي و المحاسبي

المبحث الثالث : ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي المالي

21-19.....	المطلب الاول : طبيعة المدقق
22.....	المطلب الثاني : سلوك و اداب مهنة التدقيق

المطلب الثالث : تنفيذ مهنة التدقيق 26-24

خلاصة

الفصل الثاني : حوكمة الشركات

تمهيد

المبحث الاول : ماهية حوكمة الشركات

المطلب الاول : مفهوم حوكمة الشركات 30

المطلب الثاني : اهداف حوكمة الشركات 31

المطلب الثالث : مبادئ حوكمة الشركات 34-32

المبحث الثاني : تطبيق حوكمة الشركات

المطلب الاول : مراحل حوكمة الشركات 36-35

المطلب الثاني : النظام المتبع في حوكمة الشركات 38-37

المطلب الثالث : الاطراف المعنية بتطبيق الحوكمة 41-39

المبحث الثالث : علاقة التدقيق المالي المحاسبي بحوكمة الشركات

المطلب الاول : دور التدقيق في حوكمة الشركات 45-43

المطلب الثاني : اليات دعم التدقيق المالي 48-46

خلاصة

الفصل الثالث : دراسة ميدانية سابقة على مستوى ميناء مستغانم

تمهيد

المبحث الاول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

54-52.....	المطلب الاول : لمحة تاريخية حول ميناء مستغانم
56-55.....	المطلب الثاني : اهداف و خصائص المؤسسة
60-59.....	المطلب الثالث : امتيازات و خصائص المؤسسة
المبحث الثاني: التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم	
61.....	المطلب الاول : التعرف على المؤسسة
63-62.....	المطلب الثاني : فحص و تقييم نظام التدقيق في المؤسسة
65-64.....	المطلب الثالث : تنفيذ مهنة التدقيق في المؤسسة
خلاصة	
70.....	خاتمة
74.....	قائمة المصادر و المراجع
77.....	الملخص
79.....	الملاحق

مقدمة عامة

ان التدقيق يعتبر احد فروع المعرفة الاجتماعية التي تتأثر في نشأتها و تطورها بتطور الحياة الاقتصادية و الاجتماعية ، و لقد تطور مفهوم التدقيق عبر الزمن في ظل نظم المعلومات المحسوبة يعتبر عملية جمع و تقييم الأدلة لتحديد اذا ما كان استخدامه يؤكد سلامة البيانات فههدف التدقيق هو اكتشاف الاخطاء و الغش و العمل على الحد من الوقوع في الخطأ

و من ناحية اخرى يعتبر التدقيق المحاسبي المالي محور و دعامة اساسية من محاور و ركائز الحوكمة فقد اصبحت الشركات تطالب بتقديم القوائم و التقارير المالية لمجلس الادارة و لجان المراجعة الخاصة و حكومة الشركات للكشف عن الاخطاء و الانحرافات و التلاعب بالقوائم المالية و ظهرت الحاجة لتفعيل حوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات المتقدمة و الناشئة خلال العقود القليلة الماضية خاصة في اعقاب الازمات المالية التي شهدتها مؤخرا عدد من دول العالم مثل الولايات المتحدة الامريكية و روسيا

مما دفع العلم الاهتمام بالحوكمة و تفعيلها لتدعيم الثقة في الاقتصاديات نتيجة الفساد كما انه يمكن اعتبار التدقيق دورا مهما و اساسيا في الحوكمة فهو ما يوفره من كشوف مالية محققة يمثل اداة هامة لتفعيل حوكمة الشركات فالحوكمة ترتبط بمشكلة الوكالة و انفصال الملكية عن الادارة

كما ان تجاهل الكثير من الشركات لأهمية الحوكمة يؤدي الى اخفاء الكثير من المعلومات المالية التي تؤثر على وضع الشركة

الاشكالية العامة :

من خلال دراستنا للموضوع يتبين ان الاشكالية المراد معالجتها و يمكن التعبير عنها كالتالي :

• كيف يمكن التدقيق المحاسبي المالي ، ان يساهم في زيادة فعالية حوكمة الشركات

؟

و منه تأتي الاسئلة الفرعية :

• ما مفهوم التدقيق المحاسبي المالي ؟

• ما المقصود بحوكمة الشركات و اهدافها و مبادئها ؟

• و ما العلاقة التي تربط بينهما ؟

•

فرضيات الدراسة :

تضاعف الاهتمام بمهنة التدقيق بعد تعدد الازمات المالية و ابراز الدور المهم في تطبيق حوكمة

الشركات

اهمية الدراسة :

على ضوء طبيعة تساؤلات البحث و الهدف منه يمكن ابراز اهمية البحث فيما يلي :

يعتبر موضوع بحثنا هذا احد المواضيع الحديثة التي تسعى لتحقيق الاستقرار المالي ، و الاقتصادي

على المستوى العالمي يساهم البحث في توضيح دور التدقيق المالي و المحاسبي في تفعيل حوكمة الشركات

كما يعتبر الدراسة محاولة مزج بين مبادئ الحوكمة و اليات دعم التحقيق لها و تحسينها

اهداف الدراسة :

تسعى الدراسة الى تحقيق الاهداف التالية :

- التعرف على التدقيق المالي و حوكمة الشركات
- ابراز الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تفعيل حوكمة الشركات
- التعرف على اليات دعم دور التدقيق المالي و المحاسبي في حوكمة الشركات

• التعرف على الاطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات

المنهج المتبع في الدراسة :

المنهج الذي تم اتباعه من اجل دراسة هذا الموضوع هو منهج وصفي تحليلي يقوم على دراسة دور التدقيق في تفعيل الحوكمة بالاستفادة من الكتب و المراجع و الرسائل العلمية المتعلقة بالموضوع

الدراسات السابقة :

توجد العديد من الدراسات البحثية التي تناولت موضوع حول التدقيق و حوكمة الشركات من بينها :

1- امينة فداوي : " دور ركائز حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية " اطروحة دكتوراه مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث ، تخصص مالية و محاسبة و التسويق في المؤسسة جامعة باجي مختار – عنابة – لسنة 2013-2014

حيث تناولت دور ركائز حوكمة الشركات المتمثلة في ادارة المخاطر للإفصاح و الرقابة في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية و ذلك من خلال اسقاط الدراسة النظرية على عينة مكونة من 50 شركة مساهمة فرنسية مسجلة بمؤشر SBF 250 خلال الفترة الممتدة من 2007 الى 2009

2- مصطفى عبد العزيز : " دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات "

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم بسنة 2014-2015

حيث سعى الباحث من خلال الدراسة الى التأكيد على دور التدقيق في حوكمة الشركات و ذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي و كذلك بين ان تقوية وظيفة التدقيق الداخلي بالشكل الذي يجعله اداة فعالة في دعم حوكمة الشركات داخل الشركات العامة و الخاصة

حدود الدراسة :

نركز في دراستنا على دور التدقيق المالي و المحاسبي في تفعيل حوكمة الشركات لتحقيق التطور في مجال الاقتصادي الذي اصبح ضرورة حتمية تملها الظروف الاقتصادية الدولية الراهنة

صعوبة الدراسة :

اثناء انجاز هذا البحث واجهتنا عدة صعوبات اهمها :

- محدودية البحوث في الجانب التطبيقي
- صعوبة الحصول على المعلومات حول التدقيق المالي و المحاسبي و دوره في تفعيل حوكمة الشركات

هيكل الدراسة :

لتجسيد موضوع الدراسة و الوصول الى نتائجه المنتظرة تم اعتماد خطة تتضمن ثلاثة فصول ،
خصص الفصلين الاولين منها الجانب النظري اما الفصل الثالث خصص للجانب التطبيقي اضافة الى
المقدمة و الخاتمة .

الفصل الأول :

التدقيق المالي

و المحاسبي

تمهيد :

لقد ادى كبر حجم المؤسسات و زيادة حاجاتها الى رؤوس اموال من جهة و تكريس مبدا المسؤولية المحدودة و تعاضم دور الاسواق المالية من جهة اخرى الى انفصال الادارة عن الملكية و هو الواقع الذي يتطلب قيام اصحاب رؤوس الاموال في المؤسسات (المساهمين و الدائنين) بتفويض ادارة مؤسستها الى ادارة اجبره هذه الاخيرة من المفروض ان تعمل باتجاه خلق الثروة و هذا التفويض يتطلب اجراء عملية الرقابة فيما اذا كانت السلطة المخولة و الاستقلالية الممنوحة للإدارة من طرف اصحاب رؤوس الاموال قد استعملت في اتجاه واحد و وحيد و هو خلق الثروة في المؤسسة و زيادة قيمتها

هذا ما جعل من مهنة التدقيق المحاسبي المالي من المواضيع التي تعبرها الجمعيات المهنية في جميع انحاء العالم اهمية خاصة و تعتبر دراستها من المواضيع المتقدمة اكاديميا .

و على هذا الاساس سنتطرق في هذا الفصل الى المباحث التالية :

المبحث الاول : ماهية التدقيق المحاسبي المالي

المبحث الثاني : معايير التدقيق المحاسبي المالي

المبحث الثالث : ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي المالي

المبحث الرابع : تجارب بعض الدول لمهنة التدقيق المحاسبي المالي

الفصل الاول : ماهية التدقيق المالي والمحاسبي

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الانسان الى التحقيق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته و التأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع و قد ظهرت هذه الحاجة اولاً لدى الحكومات

المطلب الاول : مفهوم واهمية التدقيق المالي والمحاسبي

يعتبر التدقيق ميدان واسع حيث عرف تطورات كبيرة متواصلة ادت به الى ان يحتل اهمية بالغة لدى المؤسسات و الاطراف المعنية من هنا نتطرق الى ، مفهوم التدقيق :

1- مفهوم التدقيق :

التدقيق بمعناه اللفظي Aadit و هي مشتقة من الكلمة اللاتينية Aadire ومعناها " يستمع " لان الحسابات كانت تتلى على المدقق

و يقصد بتدقيق الحسابات فحص انظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً انتقادياً منتظماً ، و يمكن القول ان ممارسة التدقيق تعود الى زمن بعيد ، فقد كان تطور التدقيق مترافقاً مع نشوء و تطور المحاسبة¹ و هناك عدة تعاريف للتدقيق المحاسبي و المالي منها :

- التدقيق المحاسبي المالي هو عملية فحص لمجموعة من المعلومات ، تقوم على الاستقصاء بهدف التحقق من سلامة الكشوف المالية و ذلك وفقاً لمجموعة من المعايير الموضوعية مع ضرورة ايصال هذا الراي الى الاطراف المعنية لتحديد مدى الاعتماد على تلك الكشوف²
- التدقيق هو فحص المعلومات او البيانات المالية من قبل شخص مستقل و محايد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها و حجمها او شكلها القانوني³

¹ احمد حكيم جمعة ، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات ، دار صفا للنشر و التوزيع ، الطبعة الاولى ، عمان 2000

² هادي التميمي ، مدخل الى التحقيق من الناحية النظرية و العملية ، الطبعة الثالثة ، دار وائل و التوزيع عمان 2006 ص 20

³ المرجع السابق

و من خلال هذه التعاريف يمكن ابراز مميزات وصفات التدقيق كما يلي :

- التدقيق عملية منتظمة و منهجية و هذا يعني اعتماد المدقق على التخطيط المسبق و وضع

برنامج لعملية التدقيق

- يعتمد التدقيق على جمع و تقديم الادلة و القرائن

- المدقق شخص مهني مؤهل و مستقل

- توصيل نتائج التدقيق الى الاطراف المختلفة من خلال تقرير المدقق¹

و من جهتنا و على ضوء ما سبق يمكن اعطاء تعريف التدقيق على النحو التالي

- المدقق ملزم بإعطاء رأي فني محايد حول الادلة و القرائن التي يحصل عليها من خلال اطلاعه على سجلات المؤسسة و تقويمها وفق برنامج تدقيق معد مسبقا و مخطط له في اطار مبادئ و معايير محاسبة و تدقيق متعارف عليه و ايصال رايه الاستشاري حول مدى صحة و مصداقية القوائم المالية لمستعملي هذه الاخيرة من خلال تقرير بعد انتهاء عملية التدقيق و يقدم اشهاد بذلك²

2- اهمية التدقيق المالي و المحاسبي :

- تعود اهمية التدقيق الى كونه وسيلة لا غاية تهدف هذه الوسيلة الى خدمة عدة اطراف في المجتمع و التي تستخدم الكشوف المالية و تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها و رسم سياستها و ذلك كما يلي³

ادى ظهور المؤسسات و المصانع الكبرى في اوربا و الولايات المتحدة الامريكية بعد الحرب

العالمية الثانية الى تزايد عدد المساهمين في هذه الشركات و بتالي انفصال الملكية عن التسيير هذا ما جعل

الحاجة الى التدقيق امر لا بد منه بحيث يتم تعيين مدقق مستقل و محايد يقوم بمراقبة تصرفات ادارة

الشركة و يقوم بإيصال المعلومات⁴

¹ محمد فضل مسعد خالد ، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات ، الطبعة الاولى ، دار الكنوز المعرفة للنشر و التوزيع ، عمان 2009 ، ص 17

² المرجع السابق

³ خالد امين عبد الله علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر ، عمان 2004 ، ص 16

⁴ المرجع السابق

- ان ادارة المشروع تعتمد اعتمادا كلياً على بيانات المحاسبة في وضع الخطط ، و مراقبة الاداء و تقييمه و من هنا نحرص ان تكون تلك البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة
- و ان البنوك التجارية تعتمد على الكشوف المالية المدققة عند فحصها المراكز المالية للمشروعات التي تتقدم بطلب قروض و تسهيلات ائتمانية
- و ايضا نجد رجال الاقتصاد يعتمدون هذه الكشوف في تقديرهم للدخل القومي و في التخطيط الاقتصادي

- اما الهيئات الحكومية و اجهزة الدولة فتعتمد هذه الكشوف في اغراض كثيرة منها التخطيط و الرقابة ، فرض الضرائب ، تحديد الاسعار تقرير الاعانات لبعض الصناعات¹

المطلب الثاني : اهداف التدقيق المالي :

- لقد صاحب تطور مهنة التدقيق تطور ملحوظ في اهدافها حيث تم اكتشاف التلاعب و الاختلاس و الخروج براي محايد بين نتائج المؤسسة من ربح او خسارة و مركزها المالي في نهاية الفترة المالية الى اهداف جاءت وليدة التطور الاقتصادي المسارع الذي يشهده عالمنا المعاصر و من هذه الاهداف ما يلي² :
- أ. التأكد من ان كل عناصر الاصول هو ملك للمؤسسة و الخصوم هو التزام عليها
- ب. التأكد من صحة البيانات المثبتة بالدفاتر و السجلات المحاسبية من جهة و من جهة العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح بتوفير معلومات شاملة و معبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة
- ج. ابداء رأي في محايد حول مدى تعبير القوائم المالية الختامية للمؤسسة عن المركز المالي الحقيقي له
- د. تقييم الاحداث المحاسبية وفق للطرق المحاسبية المعمول بها
- هـ. اكتشاف الاخطاء الجوهرية في الدفاتر و السجلات المحاسبية ان وجدت
- و. المصادقة على الوثائق المالية و التقارير المودعة من طرف الادارة لإعطائها مصداقية اكثر حتى تساعد مستخدميها في اتخاذ القرارات
- و من خلال ذلك نوضح هذه التطورات ف المراحل التالية :

¹- مرجع سابق ، لخالد امين عبد الله ص16

² محمد القيومي ، عوض لبيب المراجعة المكتبة الجامعية الحديثة ، الاسكندرية ، 1998 ، ص 88

الجدول رقم (1) ، مراحل تطور اهداف التدقيق

المرحلة	الهدف من التدقيق	مستوى الفحص	اهمية الرقابة الداخلية
ما قبل 1850	اكتشاف الغش و الاختلاس و التلاعب	بعض الاختبارات تفصيل مبدئي	غير مهمة
ما بين 1850- 1905	اكتشاف الغش و الاختلاس و الخطأ	فحص اختباري تفصيلي	غير مهمة
ما بين 1905- 1933	تحديد عدالة المركز المالي و اكتشاف الغش و الاخطاء	اختباري	درجة اهتمام بسيطة
ما بين 1933 - 1940	تحديد عدالة المركز المالي و اكتشاف الغش و الاخطاء	اختباري	بداية الاهتمام
ما بين 1940 – 1960	التأكد من سلامة المركز المالي و اكتشاف الغش و الاخطاء	اختباري	اهتمام قوي و جوهري
من 1960 حتى الان	- التأكد من صحة البيانات المحاسبية - تقليل فرص ارتكاب الاخطاء و الغش مراقبة الخطط تقييم نتائج الاعمال و الهدف الرئيسي هو الحصول على رأي فني محايد يستند الى قرائن و ادلة لغوية تحقيق اقصى قدر من الرفاهية للمجتمع	اختباري	اهمية جوهرية للبدء بعملية التدقيق

المصدر غسان فلاح المطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر : الناحية النظرية ، الطبعة الاولى دار النشر و التوزيع عمان

2006 ص 26

3- المطلب الثالث : انواع التدقيق المالي المحاسبي

يمكن حصر انواع التدقيق بناء على عدة معايير :

اولا : حسب معايير الجهة التي يقوم بالتدقيق : و ينقسم التدقيق المحاسبي المالي الى نوعين هما¹

- التدقيق الداخلي : هو عبارة عن عملية رقابية يقوم بها شخص او هيئة من داخل المؤسسة (مصلحة التدقيق ، دائرة التدقيق) و ذلك لاطلاع المديرية العامة على مدى احترام المعايير و القواعد و كذا السياسات و الاجراءات المتبعة لتسيير المؤسسة
- التدقيق الخارجي : و هو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات و السجلات المحاسبية و الوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من اجل ابداء رأي فني محايد حول صحة و صدق المعلومات المحاسبة الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية و ذلك لإعطائها المصدقية حتى تنال القبول من طرف مستعملي هذه المعلومات (المساهمين ، المستثمرين ، البنوك) و يمكن ابراز الفرق بين التدقيق الداخلي و الخارجي في الدول التالي :

جدول رقم (02) يوضح اوجه الاختلافات بين التدقيق الداخلي و الخارجي :

¹ المرجع السابق ، خالد امين عبد الله ، ص 30

البيان	التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي
الهدف من التدقيق	- كفاءة الادارة في استغلال الموارد المتاحة لديها - اكتشاف التلاعب و الاخطاء و الغش - ابداء الراي في صحة و سلامة القوائم المالية	خدمة الادارة عن طريق التحقق من سلامة البيانات المقدمة من النظام المحاسبي اكتشاف وضع الاخطاء و الغش و التلاعب
الشخص الذي يقوم بالتدقيق	شخص مهني مستقل من خارج المنشأة	موظف من داخل المنشأة يعين من قبل ادارة المنشأة
توقيت اداء التدقيق	يتم التدقيق لمرة واحدة في نهاية السنة المالية قد يكون على فترات متقطعة خلال السنة (مستمر)	يتم التدقيق بصورة مستمرة على مدار السنة المالية
نطاق التدقيق	يتحدد نطاق التدقيق عن طريق العقد الموقع معه و العرف السائد و ما تنصب عليه التشريعات و المعايير	يتحدد نطاق عمله عن طريق الادارة وفقا للصلاحيات و المسؤوليات المعطاة له
الاستقلالية	يتمتع المدقق باستقلالية تامة لأنه شخص محايد و من خارج المنشأة	يوجد لديه استقلال جزئي حيث انه يخدم الادارة و يعين من قبل الادارة
من يقوم بتعيينه	يعين من قبل الملاك لذلك فهو مسؤول امام املاك لتقدم التقرير النهائي لهم	يعين من قبل ادارة المنشأة و يقدم تقريره بعد عملية التدقيق للإدارة

المصدر احمد حلي جمعة مدخل الى التدقيق و التأكيد الحديث الطبعة الاولى ، دار صفاء للنشر و التوزيع ، عمان 2009 ص 48

ثانيا : حسب معيار نطاق التدقيق¹ :

- التدقيق الكلي : في هذا النوع من التدقيق يخول للمدقق اطار غير محدد للعمل الذي يقوم به اذ يقوم بفحص البيانات و السجلات المحاسبية و الانظمة الموجودة في المؤسسة من اجل اخذ تصور عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة و من ثم مدى مصداقية و سلامة المعلومات المالية المنتجة
- التدقيق الجزئي : و هو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة ، كان يوكل الى مدقق خارجي عملية تدقيق بند معين من مجموع البنود ، كتدقيق النقدية او تدقيق الديون او تدقيق الحقوق او تدقيق المخزون

ثالثا : حسب معيار توقيف التدقيق² :

- التدقيق النهائي : يستعمل هذا النوع من التدقيق عادة في نهاية السنة المالية اذ يعين المدقق في ظل هذا النوع بعد الانتهاء من التسويات و تحضير الحسابات الختامية و الكشف المالية ، و الواع ان هذا النوع من التدقيق يتم الاكتفاء به في المؤسسات الصغيرة و التي يكون عدد عملياتها قليل بحيث يستطيع المدقق التحكم في الوضعية في ظل محدودية وقت التدقيق
- التدقيق المستمر : يقوم المدقق في هذا النوع من التدقيق بفحص و اجراء الاختبارات الضرورية على المفردات المحاسبية على مدار السنة المالية اذ عادة ما يتم ذلك بطريقة منتظمة ووفقا لبرنامج زمني مضبوط مسببا و يستجيب الى الامكانيات المتاحة و الواقع ان هذا النوع من التدقيق يصلح في المؤسسات الكبيرة حيث يصعب على التدقيق النهائي تحقيق الاهداف المنوطة به

¹ حسين القاضي ، حسين دحوح ، اساسيات التدقيق في ظل المعايير الامريكية و الدولية ، الطبعة الاولى ، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة عمان 1999 ص 17

² مرجع السابق ، احمد حلمي ص 19

رابعا : حسب معيار الالزام القانوني¹:

- التدقيق الالزامي : و هو التدقيق الذي تلتزم به المنشآت وفقا للقانون السائد (قانون الشركات ، قوانين الضرائب ، قانون الاستثمار) و يتم تعيين المدقق من خلال الجمعية العامة و هي التي تقدر اتعابه ، و في حالة تعدد المدققين فانهم مسؤولين بالتضامن ، و استثناء من ذلك يعين مؤسسو الشركة المدقق الاول و من الضروري ان يكون التدقيق في هذه الحالة كامل (اختباري)
- التدقيق غير الالزامي : هو عبارة عن التدقيق الذي يتم دوم الزام قانوني اي يطلب من اصحاب المؤسسة او مجلس ادارتها او اي طرف اخر له مصلحة لذلك فان هذا التدقيق يناسب شركات الاشخاص و المنشآت الفردية لأنه يفيد في الثقة و الاطمئنان الى الحسابات المعدة من طرف المدقق

خامسا : حسب معيار حجم الاختبارات²:

- التدقيق التفصيلي : هو التدقيق الذي يقوم فيه المدقق بفحص جميع القيود و الدفاتر و السجلات للتأكد من ان جميع العمليات مقيدة بانتظام و انها صحيحة ، كما انها خالية من الاخطاء او الغش او التلاعب و لذلك يناسب هذا التدقيق المنشآت الصغيرة على عكس المنشآت الكبيرة
- التدقيق الاختباري : و يستند هذا النوع على اختبار جزء من مفردات المجتمع مع تعميم نتائج هذا الفحص على المجتمع ككل يتجلى هذا النوع خاصة في المؤسسات كبيرة الحجم و المتعددة العمليات التي يصعب فيها التدقيق التفصيلي

¹ نواف محمد عباس الرمالي ، مراجعة المعاملات المالية ، الطبعة الاولى ، دار الصفاء للنشر و التوزيع ، عمان 2009 ، ص 25

² محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي ، المراجعة و تدقيق الحسابات ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2003 ، ص 23

المبحث الثاني : مقومات التدقيق المالي المحاسبي

تمهيد :

تسير عملية التدقيق وفق خطوات تضمن السير الحسن لها و تساعد على تحصيل اكبر فعالية في اداء القائمين بها و ذلك بغرض الوصول الى فروض و مبادئ و اجراءات و يمكن التعرف على هذه الفروض من هذا المطلب :

المطلب الاول : فروض التدقيق المالي و المحاسبي

ان ايجاد فروض للتدقيق عملية ضرورية لحل مشاكل التدقيق و التوصل الى نتائج تساعدنا على ايجاد نظرية شاملة لها و من الملاحظ ان فروض التدقيق لم تلقى الاهتمام الكافي كما هو الحال في مجال فروض المحاسبة لذلك وضع مجموعة من الفروض تأخذ بعين الاعتبار طبيعة التدقيق و نوعية المشاكل التي تتعامل معها هو بمثابة ايجاد مجموعة من الفروض التجريبية التي يجب ان تخضع للدراسة الانتقائية حيث يمكن ان تلى القبول العام من المهنة و تتمثل هذه الفروض في¹ :

1- قابلية البيانات الملكية للفحص : ان لم تكن البيانات و القوائم المالية قابلة للفحص فلا مبرر لوجود هذه المهنة و ينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية و الخطوط العريضة التي تسترشد بها لإيجاد نظام الاتصال بين معدي المعلومات و مستخدميها و تتمثل هذه المعايير في² :

أ- الملائمة : ضرورة ملائمة المعلومات المحاسبية و ارتباطها بالأحداث التي تعبر عنها

ب- القابلية للفحص : اي اذا قام شخصان او اكثر بفحص المعلومات نفسها فانهما لابد ان يصلوا الى المقاييس او النتائج نفسها

ج- البعد عن التحيز : تسجيل الحقائق بطريقة عادلة و موضوعية

د- القابلية للقياس الكمي : يضيف منفعة نتيجة تحويل المعلومات الى معلومات اكثر فائدة من خلال عمليات حسابية و هي خاصية يجب ان تتحلى بها المعلومات المحاسبية

¹ عبد الفتاح محمد الصحن ، اسس المراجعة الدار الجامعية الاسكندرية ، 2004 ص 27

² المرجع السابق

- 2- عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراقب و مصلحة ادارة المشروع :
من الواضح انه توجد علاقة تبادل للمنفعة بين ادارة المشروع و مدقق الحسابات فالإدارة تعتمد في اتخاذ معظم قراراتها على المعلومات المالية التي تربط برأي مدقق الحسابات و لذلك تستفيد من المعلومات التي تم مراجعتها بدرجة كبيرة و يجعل من استخدام التدقيق امرا مستحبا و ان تكون عملية التدقيق اقتصادية و عملية¹
- 3- خلو القوائم المالية و اية معلومات اخرى تقدم للفحص من اية اخطاء غير عادية او تواطئية :
ضرورة هذا الفرض من ضرورة الفرض السابق في جعل عملية التدقيق اقتصادية و عملية فعم وجود هذا الفرض يتطلب من مدقق الحسابات عند اعداد برنامج التدقيق ان يوسع من اختياراته و ان يقضي وراء كل شيء بالرغم من عدم وجود ما يؤكد انه سوف يكشف كل هذه الاخطاء و هنا تبرز مسؤولية المراقب في اكتشاف الاخطاء لذلك يجب التركيز في هذا المجال على درجة العناية المطلوبة من المدقق اثناء مزاولته لعمله حتى يكون هذا الغرض ذا قيمة حقيقية²
- 4- وجود نظام للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث اخطاء :
ان وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد من احتمال حدوث خطأ مما يجعل من الممكن اعداد برنامج عملية التدقيق بصورة تحفظ من مدى الفحص اي استخدام التدقيق الاختياري بدلا من التدقيق الشامل
- 5- التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية المتعرف عليها يؤدي الى تمثيل القوائم المالية المركز المالي و نتائج الاعمال :
يعتمد المدققون على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها للحكم على سلامة المواقف المعنية ، كما يستعملونها لتدعيم آرائها و في الوقت نفسه تكون لهم سندا بتعضيد آرائهم
- 6- العناصر و المفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل³ :
يعني هنا الفرض ان المدقق اذ راء ان ادارة المشروع رشيدة في تصرفاتها و ان الرقابة الداخلية سليمة فانه يفترض استمرار الوضع كذلك في المستقبل اما اذا كانت ادارة المشروع تميل الى التلاعب و ان الرقابة الداخلية ضعيفة فعلى المدقق ان يكون حريصا في الفترات القديمة

¹ مرجع سابق ، محمد الصحن ص 28

² المرجع السابق

³ المرجع السابق ، ص 28

- 7- مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط : يعني انه عندما يطلب العميل من مراقب الحسابات ابداء الرأي في سلامة القوائم المالية فعمله يجب ان يقتصر على هذه المهمة
- 8- يفرض المركز المهني لمراقب الحسابات التزامات مهنية تتناسب : بناء على هذا الفرض يمكن تحديد مفهوم العناية المهنية المطلوبة من المدقق عند مزاولته للمهنة و هنا تتحدد مسؤولية المدقق تجاه المجتمع و اتجاه عمله و زملائه و المؤسسة التي تقوم بتدقيق سجلاتها و دفاترها و يتضح لنا ان جميع الفروض ترتبط فيما بينها و ترتبط جميعا بتحديد مسؤولية مراقب الحسابات

المطلب الثاني : مبادئ التدقيق المالي و المحاسبي

هناك مجموعتان من المبادئ العلمية للتدقيق و ترتبط بكل ركن من اركانه (التأكيد ، التقرير) و بناء على ذلك فان المبادئ العلمية يمكن تقسيمها الى :

- ❖ مبدا تكامل الادراك الرقابي : و يعني هذا ان المبدأ المعرفة التامة بطبيعة احداث المؤسسة و اثارها الفعلية و المحتملة على كيان المؤسسة و علاقتها بالأطراف الاخرى من جهة و الوقوف على احتياجات الاطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية عن هذه الاثر من جهة اخرى¹
- ❖ مبدا الشمولية في مدى الفحص الاختياري : و يعني هذا المبدأ ان يشمل مدى الفحص جميع اهداف المؤسسة الرئيسية و الفرعية و كذلك التقارير المالية المعدة بواسطة المؤسسة مع مراعاة الاهمية النسبية لهذه الاهداف و تلك التقارير
- ❖ مبدا الموضوعية في الفحص : و يشير هذا المبدأ الى ضرورة الاقلال الى اقصى حد ممكن من عنصر التقرير الشخصي او التمييز اثناء الفحص و ذلك بالاستناد الى العدد الكافي من ادلة الاثبات الى تايد رأي المدقق و تدعمه خصوصا اتجاه العناصر و المفردات التي تعتبر ذات اهمية كبيرة نسبيا و تلك التي يكون احتمال حدوث الخطأ فيها اكبر من غيرها
- ❖ مبدا فحص مدى الكفاية الانسانية : و يشير هذا المبدأ الى وجوب فحص مدى الكفاية الانسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الانتاجية لملها من اهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن احداث المؤسسة و هذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي

¹ احمد حلمي جمعة ، المدخل الى التدقيق وفق المعايير الدولية للتدقيق ، دار صفاء للنشر و التوزيع عمان ، الاردن ، 2015 ص 51-52

للمنشأة و هذا المناخ تعبير عن ما تحتويه المؤسسة من نظام القيادة و السلطة و الحوافز و الاتصال و المشاركة

- ❖ مبدا كفاية الاتصال : يشير هذا المبدأ الى الاخذ بعين الاعتبار ان تقارير مدقق الحسابات تعتبر اداة تنقل صورة صادقة و عادلة عن العمليات الاقتصادية للمنشأة لجميع الجهات المتعاملة معها لتبعث على ثقتهم بها من اجل تحقيق الاهداف المرجوة من هذه التقارير
- ❖ مبدا الافصاح : يشير هذا المبدأ الى مراعاة ان تكون محتوياته تقرير المدقق الخارجي نوضح مدى تنفيذ اهداف المؤسسة و مدى تطبيق المبادئ و الاجراءات المحاسبية و التغيير فيها و ينص هذا الافصاح على ضرورة اظهار نقاط الضعف في انظمة الرقابة الداخلية المستجديات و السجلات
- ❖ مبدا الانصاف : ينص هذا المبدأ الى مراعاة ان تكون معنويات و عناصر تقرير المدقق الخارجي منصفه و عادلة لجميع الجهات المرتبطة بالمؤسسة سواء الاطراف الداخلية او الخارجية
- ❖ مبدا السببية : و يشير هذا المبدأ الى مراعاة ان يشمل التقرير تفسيراً واضحاً لكل تصرف غير عادي يواجهه به المدقق و ان تبني تحفظاته على اسباب حقيقية و موضوعية¹

¹ مرجع سابق ، احمد حلمي ، ص 51-52

المطلب الثالث : اجراءات ومسلك التدقيق المالي والمحاسبي :

اولا :

تعكس الاجراءات تصرفات و ممارسات محددة يجب اداؤها لتحقيق النشاط و تنفيذه و د عرف ARTHUR W.HOMS . الاجراءات في مجال التدقيق بانها " الاعمال التي يجب تنفيذها خلال عمليات التدقيق بتطبيق الوسائل السليمة بهدف اثبات الدقة في الحسابات و القوائم المالية " ¹ و يعرف اخرون الاجراءات بانها " الخطوات التي يجب ان يتبعها المدقق في تنفيذ عملية التدقيق في كل مرحلة من مراحل الاداء " ² و يلاحظ ان التعاريف السابقة بان الاجراءات اهتمت بتحديد مضمونها دون الاهتمام بتحديد مضمون الاساليب و باعتبار الاجراءات اساس لتنفيذ الاساليب فانه كان من الافضل تحديد مضمون الاساليب اولاً في مجال التدقيق ثم عرض مضمون الاجراءات و معلوم ان الاساليب في مجال التدقيق تمثل مجموعة من الوسائل المتعارف عليها في مجال المهنة و التب تكفل القيام بعملية الفحص و التقرير بما يمكن المدقق من ابداء رايه في نتائج الاحداث التي تمت في المؤسسة اما الاجراءات فتمثل الخطوات التي يتبعها المدقق اثناء تطبيقه الاساليب بهدف تحقيق الهدف من استخدام الاسلوب على اكمل وجه كذلك يجب مراعاة ان تكون الاجراءات او الاسلوب متمشياً مع المعايير المتعارف عليها في المهنة و يمكن القول بان الاجراء يشير الى ما يمكن ان يقوم به المدقق بينهما المعيار يتعلق بقياس دقة الاداء و الاهداف الواجبة باستخدام اجراءات معينة كما ان الاجراء يتميز بانه يناسب حالة معينة و في ظروف خاصة و يتميز بانه ملزم للمدقق بينما يكون للمدقق حرية تحديد الاساليب و الاجراءات و استعماله بالشكل الذي يحقق الهدف من الفحص

ثانيا : مسلك التدقيق :

لكي يتمكن المدققين اعطاء الراي المحايد عند قيامه بعملية التدقيق يتطلب منه اتباع منهجية معينة ، اثناء قيامه بواجبه و كل عملية تدقيق تتطلب اربعة خطوات رئيسية هي :

1- الارتباط : و يقصد بها ارتباط المدقق مع الجهة الطالبة لخدمات التدقيق او الهيئة التي قامت بتعيين المدقق فمثلاً :

¹ محمود السيد الناعي ، المراجعة اطار النظرية و الممارسة ، الطبعة الثانية ، المنصورة ، مصر 1992 ص 298
² محمود شوقي عطاء الله ، المراجعة الداخلية كاداة لمتابعة الخطة في المشروعات ، مجلة المحاسبة و الادارة و التأمين ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة العدد الثامن 1971 ص 54

في التدقيق القانوني : يتم تعيين المدقق وفق دفتر شروط او مناقصته و التي يحدد اجراءاتها القانون المتعمد عليه في التدقيق القانوني مثل القانون التجاري او قانون المهنة و يتم تحرير اربعة رسائل و هي¹:

- رسالة طلب التعيين Demande de Désignation
- رسالة القبول lettre d'acceptation
- رسالة المهمة lettre de mission (NAA2010)
- رسالة التأكيد lettre d'affirmation

التدقيق القضائي : يتم تعيين المدقق عن طريق المحاكم و ذلك في حالة الخبرة القضائية لكشف جريمة معينة او اعلان افلاس شركة معينة

التدقيق التعامدي : يتم تعيين المدقق وفق عقد يربطه بمجلس ادارة الشركة التي عينته او الجمعية العامة للمساهمين

التدقيق الحكومي : يتم تعيين المدقق من طرف الحكومة

التدقيق الداخلي : يتم تعيين المدقق على اساس توظيف داخلي او خرجي لان المدقق هنا موظف في الشركة

2- التخطيط الاولي : و يمكن تقسيم هذه الخطوة بدورها الى ثلاثة مراحل :

- الدراسة الاولية للمؤسسة :

قد يظن البعض انه يمكن للمدقق فحص حسابات المؤسسة مباشرة و الحكم عليها فهذا لا يكون الا بأخذ نظرة او فكرة شاملة عن المؤسسة موضوع التدقيق حتى يتسنى له فهم طريقة سير العمل داخله و طبيعة نشاطها كما عليه القيام بالأعمال الاولية المتمثلة في الاعتماد على المعلومات ذات الطابع النظامي او القوانين المطبقة في المؤسسة لمعرفة خصوصياتها و قد حدد البعض خمسة جوانب تمثل الدراسة الشاملة للمؤسسة التي يجب ان يقوم بها المدقق و هي :

¹ الدكتور بوحفص رواني ، التدقيق المالي و المحاسبي ، دروس نظرية ، مطبوعة لطلبة المحاسبة و التدقيق 2017-2018 ص 39

أ – التعرف على طبيعة نشاط المؤسسة و خصائصها

ب- الدراسة العميقة للقانون الاساسي للمؤسسة و مختلف العقود

ج- التعرف على طبيعة كل من التنظيم الاداري و المحاسبي

د- الاطلاع على القوائم المالية للسنوات السابقة

هـ- اعداد برنامج التدقيق

• توزيع الاختصاصات و المهام على هيئة للتدقيق¹ :

ان عملية تحديد و اختيار الافراد تتم بعد دراسة الظروف المحيطة بكل مهمة و يجب ان يحاول كل مدقق التوفيق بين المهارات المطلوبة و خبرة و كفاءة هيئة التدقيق و ان يكون كل مدقق مدرب و مؤهل و لا ينقص الحياد

• التوثيق documentation

يجدر بالمدقق ان يوثق عملية تقييم نظام الرقابة الداخلي من خلال اوراق العمل التي تشمل كل الادلة و القرائن التي تتم تجميعها بواسطة المدقق لإظهار ما قام به من عمل و الطرق و الاجراءات التي اتبعها و النتائج التي توصل اليها و نبين ذلك في ملفين رئيسين هما:

أ- ملفات التدقيق الدائمة : تحتوي هذه على البيانات و المستندات التي تتميز بصفة الاستمرارية و لا تتغير من فترة لأخرى تغييرا كبيرا و مثال ذلك :

- اسم المؤسسة او المنظمة و عنوانها و نوع نشاطها

- اسم المسؤول المالي في المؤسسة و ارقام هواتفه

- صورة من عقد تأسيس المؤسسة و قانونها النظامي

¹مرجع سابق ، الدكتور بوحفص رواني ص 40

ب- ملفات التدقيق الجارية : بالإضافة الى الملف الدائم يحتفظ المدقق بملف جاري و الذي يحتوي على اوراق عمل التدقيق المتعلقة بالفترة الحالية و هو تلك البيانات و المستندات التي تتغير من سنة لأخرى مثال ذلك :

- صورة من قائمة الاستقصاء لتقييم الرقابة للفترة الحالية

- صورة من المراسلات المختلفة و التي تخص عملية التدقيق

- صورة من القوائم المالية الافتتاحية

- صورة من القوائم المالية الخاضعة للتدقيق

- الاوقات التي استغرقتها عملية التدقيق

3- القيام بعملية التدقيق و تقييم الرقابة الداخلي¹ :

و تتمثل هذه الخطوة في تنفيذ مهمة التدقيق بتطبيق اجراءاته و التي يتم تحديدها في برنامج التدقيق ، كما يقوم المدقق بالاطلاع على نظام الرقابة الداخلية ، هذا النظام الشامل و الذي يتكون من أنظمة جزئية خاصة و مختلف العمليات التي توم بها المؤسسة و في الاخير ينبغي للمدقق ان يعطي تقييما اوليا لنظام المراقبة الداخلية باستخراجه المبدئي لنقاط الضعف و القوة له و هذا بعد اعتماده على اختبارات بالاستمرارية ليعطي تقييما نهائيا لنظام الرقابة الداخلية في وثيقة شاملة مبينا اثار ذلك على المعلومات المالية مع تقييم اقتراحات قصد تحسن الاجراءات

4- اعداد تقرير التدقيق بالنتائج:

تعد هذه الخطوة خلاصة مهمة المدقق و هو اخر خطوة في منهجية التدقيق كما يعتبر تقرير التدقيق بمثابة منتج المدقق لذا يجب ان يحتوي على مجموعة التوصيات و الملاحظات الموضوعية كما يتطلب ان يكون ذو جودة مقبولة لان هذا التقرير يوضح رايه الفني حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية للمؤسسة عن المركز المالي الحقيقي له و تسمى الخطوات التي تم ذكرها مسبقا بالمسلك العام للتدقيق او المنهجية التي يتبعها المدقق عند القيام بعمله

¹مرجع سابق ، دكتور بوحفص رواني ، ص 41

المبحث الثالث : ممارسة مهنة التدقيق المالي والمحاسبي

لممارسة مهنة التدقيق المحاسبي المالي يجب ان يمثل مختلف انواع المدققين الى الميثاق الاخلاقي لهذه المهنة وكذلك يجب عليهم الالتزام بمجموعة من المعايير التي تحكمها كما عليهم اتباع خطوات معينة تنفذ بها عملية التدقيق و سنتناول ذلك كما يلي :

المطلب الاول : طبيعة المدقق المحاسبي المالي

يعد المدقق المحاسبي و المالي محور عملية التدقيق و سنتعرف عليه من خلال تعريفه و ابراز اهم صفاته ، و كذا مسؤولياته كما يلي :

اولا : تعريف المدقق المحاسبي المالي :

- وفقا للقانون 10-01 الذي ينظم مهنة التدقيق في الجزائر يعد محافظ حسابات كل شخص يمارس صفة عادية و باسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهمة¹ المصادقة على حسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها المعايير المعمول بها

- المدقق القانوني هو ذلك الشخص الذي يقدم رايه المبرر حول الحسابات السنوية فيها اذا كانت نظامية و صريحة و تعطي صورة وافية عن نتائج عمليات الدورة المنتهية و كذلك الوضعية المالية و الذمة المالية للشخص او الكيان في نهاية الدورة²

ثانيا : صفات المدقق المحاسبي المالي :

يجب توافر صفات شخصية و اخلاقية معينة في مدقق الحسابات تؤهله للقيام بواجباته على افضل وجه ممكن و اهم من هذه الصفات ما يلي³ :

¹ الجريدة الرسمية الديمقراطية الشعبية رقم 42 سنة 2010

² ROBERT obert marie pierre mairresse comptabilité et audit dundon paris 2007 p 366

³ نواف محمد عباس الرمادي ، مراجعة المعاملات المالية الطبعة الاولى ، دار الصفاء و التوزيع عمان 2009 ص 67

- أ- الامانة و النزاهة : على المدقق ان يكون نزيها و امينا في عمله و ان يبذل اقصى طاقاته العملية و الفنية في تنفيذ ما يكلف به من عمل و ان يعرض النتائج التي يتوصل اليها بدقة دون تحريف او تمويه
- ب- المحافظة على اسرار المهنة على المدقق ان يحافظ على اسرار مهنته و الا يقوم بإفشاءها او استخدامها ضد عملائه و ان يكون دائما كتوما و موضع ثقة
- ج- الصبر و اللياقة و القدرة على التصرف : تحتاج عملية التدقيق الى صبر و تأتي في دراسة و تحقيق و تحليل عمليات المشروع و البحث عن الحقيقة و تستدعي اللياقة في التعامل مع العملاء و موظفي المشروع حتى يكسب ثقتهم و يحصل على تعاونهم
- د- الثقافة و المعرفة : على المدقق ان يكون متمكنا من علم المحاسبة و تدقيق الحسابات و ان يكون على معرفة بكثير من العلوم الاجتماعية و الانسانية الوثيقة الصلة بالمحاسبة و التدقيق مثل محاسبة التكاليف و التحليل المالي و كذلك ما تصدره الدولة من قوانين ضريبة

ثالثا : حقوق و واجبات المدقق المحاسبي المالي :

للمدقق حقوق تضمن له الخريق في اداء مهمته و في المقابل عليه القيام بواجباته

1- الحقوق : وفقا للمواد من 31 الى 36 من القانون 01.10 للمدقق الحق في¹:

- حق الاطلاع في اي وقت على الدفاتر و السجلات و المستندات و كذلك محاضر الاجتماعات لكل من مجلس الادارة ، مجلس المديرين و الجمعية العمومية للمساهمين و ذلك لمراعاة التقيد بنظام الشركة الاساسي و ما يتطلبه قانون الشركات
- حق طلب البيانات و الايضاحات التي تراها ضرورية لمساعدته على القيام بعمله اذ على مجلس الادارة تزويده بذلك كله
- حق دعوة الجمعية العمومية للمساهمين الانعقاد و ذلك في حالات الضرورة القصوى

2- الواجبات² :

¹ السيد محمد ، المراجعة و الرقابة المالية ، دار الكتاب ، مصر 2008
² خالد امين عبد الله التدقيق و الرقابة في البنوك ط 1 ، دار وائل للنشر عمان 1998 ص 393

- التدقيق الفعلي لحسابات الشركة و دفاترها بغرض التحقق من صحتها و سلامتها و كشف الاخطاء
- التحقق من القيم المسجلة في البنود المالية باستخدام طرق التحقق المختلفة
- التأكد من سلامة و قوة نظام الرقابة الداخلية و تقديم التوصيات
- التحقق من تطبيق القواعد المحاسبية المتعارف عليها

رابعاً : مسؤوليات المدقق المحاسبي المالي :

- المسؤولية هي ابداء العناية المهنية المطلوبة و المعقولة عند انجاز العمل المهني و مسؤولية المدقق تقوم على اساليب مقارنة تصرفاته و سلوكه حيث يمكن حصر هذه المسؤوليات كالاتي :
- 1- المسؤولية المهنية : تعتبر القدرة على تحمل المسؤولية عنصراً مهماً بالنسبة لمحافظ الحسابات نظراً لان قيامه بمسؤولياته يساعد على خدمة جهات عديدة تعتمد على نتائج اعماله حيث تتوفر مدى ثقة مستخدمي الكشوف المالية حول مدى صدق و نزاهة شهادة المدقق على سمعته و مدى قدرته على تحمل المسؤولية
 - 2- المسؤولية التأديبية : و هي متعلقة بالأخلاق و السلوك و الامانة (السر المهني ، عدم تضليل الراي العام ، التلاعبات ، عدم الاهمال و ابداء الحقيقة كما هي) و اذا اخل المدقق بواجباته حسب ما تنص عليه قواعد الجمعيات المهنية يواجب بذلك عقوبة الانذار ، التوبيخ ، الوقف من ممارسة المهنة¹
 - 3- المسؤولية المدنية : ان المراجع مسؤول اتجاه الغير و عليه تعويض الضرر المادي و المعنوي الذي يتسبب فيه في حالة ارتكاب اخطاء او تقصيره و يجب اثبات ما اذا كان الضرر ناتج بصفة مباشرة او غير مباشرة
 - 4- المسؤولية الجنائية : قد يجد المدقق نفسه مسؤولاً جنائياً عند مخالفته بعض نصوص قانون العقوبات في الحالات التالية² :

¹ كمال الدين مصطفى الهداوي ، محمد السيد سراب ، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة ، المكتب الجامعي الحديث مصر 2006 ، ص 2016

² محمد السيد سراب ، اصول و قواعد المراجعة الشامل ، الطبعة الاولى ، المكتب الجامعي الحديث ، مصر 2007 ، ص 67

- ✓ تقديم معلومات كاذبة حول وضعية المؤسسة تنظيم ميزانية غير مطابقة للواقع ، التأمري في اتخاذ القرارات
- ✓ عدم احترام سر المهنة ، توزيع ارباح صورية ، اخفاء حالة الشركة الحقيقية ، الكذب التلاعب بالشركة

المطلب الثاني : سلوك و آداب مهنة التدقيق المحاسبي المالي

ان اي مجتمع مهني يقوم بتقديم خدماته الى المجتمع لابد ان يحوز على ثقة من يخدمهم و مهنة التدقيق لا تستثنى من ذلك ، لذلك على المدققين بصفة عامة ان يلتزموا بمبادئ سلوكية عالية يمكن التطرق لهذه المبادئ فيما يلي¹ :

• الاستقلالية و الامانة الموضوعية :

هي امكانية قيام المدقق بعمله بأمانة و موضوعية حيث انه لا يقوم بإخفاء الحقائق او اعطاء بيانات و معلومات غير ممثلة للواقع كما انه لا ينحرف وراء اهواء ادارة الشركة و عمل ما تمليه عليه بل يجب ان يكون مستقلا عن الادارة و محايدا في احكامه و ان يكون هدفه الاساسي من عملية التدقيق هو اعطاء راي فني محايد حول مدى عدالة الكشوف المالية و تمثيلها للمركز المالي و نتائج الاعمال

• الكفاءة المهنية :

عند ممارسة مهنة التدقيق يجب على المدقق ان يكون له مستوى علمي يؤهله لإنجاز خدماته بكفاءة عالية ، و ان لا يقبل الاعمال التي لا يتمكن من انجازها بصورة مرضية و ان يبدي العناية المهنية المطلوبة عند القيام بالعمل الميداني و عند اعداد التقرير و ان يخطط للأعمال و يشرف على الموظفين و ان يحصل على ادلة كافية و مقنعة و ذات علاقة

• سرية المعلومات :

¹ امين السيد احمد لطفي ، دراسات متقدمة في المراجعة و خدمات التاكيد ، الدار الجامعية الاسكندرية ، 2007 ص 255 ، 259

يجب على مدقق الحسابات ان يحافظ على البيانات و المعلومات التي يحصل عليها خلال عملية التدقيق و ان لا يستخدم المعلومات لمكسب شخصي حيث لا يفصح عن هذه المعلومات بدون صلاحيات مناسبة الا في حالة الالزام القانوني او المهني لفعل ذلك

• الاتعاب الشرطية :

خدمات التدقيق يجب الا تقدم بمقتضى اتفاق مفاده ان المدقق لا يستحق اتعابه الا بناء على نتائج عملية التدقيق المرغوبة من قبل العميل كان يتفق العميل مع المدقق على ان تدفع له اتعابه كنسبة من صافي الدخل المحقق ، اما في حالة كون نتيجة الاعمال خسارة فان المدقق لا يستحق اتعابه .

المطلب الثالث : تنفيذ مهنة التدقيق المحاسبي المالي

يتطلب القيام بعملية التدقيق تضافر جهود مجموعة من الاطراف الفاعلين و ذلك باستخدام وسائل و ادوات معينة و باتباع مراحل متتالية كالتالي :

اولا : الاطراف الفاعلة في مهنة التدقيق المحاسبي المالي

يعنى بوظيفة التدقيق المحاسبي المالي ثلاثة اطراف و هي ¹ :

1- الموكل : هو ذلك الشخص الطبيعي او المعنوي الذي يطلب القيام بعملية التدقيق و هو غالبا ما يكون المدير العام او مجلس الادارة

2- المدقق : هو الذي يقوم بعملية التدقيق مهمته الاساسية هي مساعدة المدير العام او مجلس الادارة او المساهمين او الاطراف الاخرى المستفيدة من المعلومات المدققة على تنفيذ صلاحياتهم على اكمل وجه و هو معني بكل مرحلة من مراحل نشاط الشركة ، يقوم بممارسة نشاطه باحترام القواعد العالمية للتدقيق الموضوعية من طرف الهيئات الدولية المعنية بالمهنة

3- المدقق : هو الذي يكون موضوع التدقيق سواء كان نشاطه عملية او اجراء

ثانيا : الخطوات الاساسية لتنفيذ مهنة التدقيق ² :

لا شك في ان التنفيذ السليم لأي عملية يتودى على اتباع خطة ما و القيام بعملية التدقيق المحاسبي المالي يجب مراعاة الخطوات التالية :

¹ احمد حلمي جمعة ، مرجع سابق ص 26

² خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق ، الطبعة الاولى ، الوراق للنشر و التوزيع عمان 2006 ص 155

1- اختيار الجهة الخاضعة للتدقيق : تبدأ عملية التدقيق المحاسبي المال باختيار النشاط الذي سيخضع لعملية التدقيق و الذي يتم وفق ثلاث طرق و هي :

أ- الاختيار المنظم : و يتم هذا اختبار النشاط او الجهة الخاضعة للتدقيق استنادا الى خطة التدقيق التي يتم وضعها في بداية السنة

ب- الاختيار بناء على طلب الادارة العليا : قد تحتاج الادارة العليا للحصول على معلومات بشأن مشكلة ما ترى الادارة انها بحاجة الى حكم او راي حولها

ج- الاختيار بناء على طلب الجهة الخاضعة للتدقيق : قد يحتاج بعض المديرين الى التدقيق لتقييم كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلي لأنشطتهم

2- التأكد من نطاق عملية التدقيق المحاسبي المالي :

ان تحديد نطاق و مدى عملية تدقيق الحسابات يتوقف على الكيان القانوني للمنشأة محل التدقيق ففي المنشآت الفردية و شركات الاشخاص يحدد المدقق بوضوح مدى و نطاق المهمة المكلف بها في عقد مكتوب قد تكون شاملة او جزئية اما الشركات المساهمة فتكون عملية التدقيق شاملة و الزامية و انه ليس هناك تحديد لنطاق العمل

3- حصول المدقق على المعلومات الاساسية¹:

يجب جمع المعلومات ذات العلاقة بالنشاط محل التدقيق من مصادر مختلفة للحصول على فهم طبيعة هذا النشاط و كذا تحديد اتجاه و امتداد التدخلات الممكن تحقيقها في الشركة تتمثل اهم المعلومات في :

- ✓ المعلومات الخارجية : المحيط الاقتصادي ، مميزات القطاع و مكانته في السوق
- ✓ المعلومات الداخلية : التطور التاريخي الهيكلية و القواعد القانونية التي تخضع لها الشركة ، عمليات الشركة ، المسؤول عن الادارة

¹ احمد حلمي جمعة المرجع السابق ذكره ص 27

4- فحص النظام المحاسبي و المالي و تقييم نظام الرقابة الداخلية :

يقوم المدقق بدراسة دقيقة للنظام المحاسبي المطبق في المنشأة و ذلك بالاطلاع على الدفاتر و السجلات سواء كانت محاسبية ، احصائية او الزامية و من اجل تسهيل عمله عليه القيام بدراسة سليمة و تميميم سليم لنظام الرقابة الداخلية باعتبار انها تعد بمثابة نقطة الانطلاق الاولى التي يبدأ منها عمله¹

5- اعادة التقرير : على المدقق ان يقدم نتائج عمله في شكل تقرير منظم لمجلس الادارة و الادارة العليا ، كما يجب ان يشتمل هذا التقرير على المواقع الهامة للمخاطرة ، مواضع الرقابة ، مخاطر الغش

6- المتابعة : على مدير التدقيق العمل على المحافظة على نظام لمراقبة النتائج التي تم التقرير عنها للإدارة و تأخذ هذه الخطوة ثلاث اشكال :

- ✓ تقوم الادارة العليا بالاستفسار من الجهة الخاضعة للتدقيق لاتخاذ قرار فيها اذا كان من الممكن تطبيق هذه التوصيات و متى سيتم تطبيقها و كيف
- ✓ تقوم الجهة الخاضعة للتدقيق بالمباشرة بتنفيذ التوصيات
- ✓ يقوم المدقق بعد منح الجهة الخاضعة للتدقيق مهلة كافية لاتخاذ الاجراءات التصحيحية المطلوبة بمتابعة اتخاذ الاجراءات

7- تقييم مهمة التدقيق المحاسبي المالي :

تمثل هذه المرحلة الخطوة الاخيرة من مراحل انجاز التدقيق و تتعلق بقسم التدقيق اذ عليه التأكد من الفعالية التي انجزت بها المهمة و كيفية الاستفادة من هذا التقييم في انجاز مهام اخرى²

¹خالد امين عبد الله مرجع سابق ذكره ص 155
²احمد حلمي جمعة مرجع سابق ص 29

خاتمة الفصل :

ان التدقيق المحاسبي المالي هو عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية للتأكد من درجة تطابق هذه العناصر مع المعايير الموضوعية ثم توصيل تلك النتائج الى الاطراف المعنية كما انها تشمل العديد من الانواع و كل نوع يعمل على تحقيق غرض معين

و نظرا للأهمية الكبيرة التي يحتلها التدقيق المحاسبي و المالي سواء على مستوى الشركة او على المستوى الدولي فقد سعت كل الدول العالم مهما كان مستوى تطورها الاقتصادي و طبيعة اطارها القانوني الى تنظيم مهنة التدقيق من خلال وضع مجموعة من الضوابط و المعايير التي تكفل قيام المدققين بمهامهم بكل كفاءة و عناية مهنية و استقلالية

و قد اصبح التدقيق المحاسبي المالي ذو اهمية بالغة في ظل بيئة الاعمال المعاصرة و يظهر ذلك من خلال تجارب مختلف الدول في محاولة تطبيق هذا المفهوم و اعتمادها على تقنيات و ادوات تساعد على خلق قيمة مضافة بالشركة و ذلك في ظل الالتزام بإجراءات تنفيذ مهنة التدقيق المحاسبي و المالي .

الفصل الثاني :

تمهيد :

ادت الانهيارات العمالية في العديد من البلدان حدثا في كيفية حماية المستثمرين من اخطاء المجالس ادارة الشركات و قد اسفر ذلك على الاهتمام بالدور الذي يلعبه مفهوم حوكمة الشركات في التأكيد على الالتزام بالسياسات و الاجراءات الرقابية و على دورها في جذب الاستثمارات و تدعيم اقتصاديات الدول من خلال وضع اسس معينة للعلاقة بين مجلس الادارة و المديرين و المستثمرين و اصحاب المصالح بالشكل الذي يؤدي الى وجود شفافية في التعامل بين هذه الاطراف و الذي يؤدي الى منع حدوث مثل هذه الانهيارات المالية في المستقبل . و للإمام اكثر بالموضوع سنتطرق في هذا الفصل الى المباحث التالية :

المبحث الاول : ماهية حوكمة الشركات

المطلب الاول : مفهوم حوكمة الشركات

المطلب الثاني : اهداف حوكمة الشركات و الاطراف المعنية بتطبيقها

المطلب الثالث : مبادئ حوكمة الشركات

المبحث الثاني : تطبيق حوكمة الشركات

المطلب الاول : مراحل حوكمة الشركات

المطلب الثاني : النظام المتبع في حوكمة الشركات

المطلب الثالث : الاطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات

المبحث الثالث : علاقة التدقيق المالي و المحاسبي بحوكمة الشركات

المطلب الاول : دور التدقيق في حوكمة الشركات

المطلب الثاني : اليات دعم التدقيق المالي

خاتمة

المبحث الاول : ماهية حوكمة الشركات

تمهيد : اصبحت قضية الحوكمة احدى اهم القضايا التي استحوذت على الاهتمام المؤسسات التنظيمية العامة والخاصة و المهنية اضافة للاكاديميين و الممارسين للأعمال التجارية بكافة انواعهم و سنتناول في هذا المبحث اهم الجوانب النظرية المتعلقة بهذا المفهوم

المطلب الاول : مفهوم حوكمة الشركات :

- على الرغم من الانتشار الذي لقيه تطبيق مفهوم هذا المصطلح على المستوى العالمي الا انه لم يتم الاتفاق على تعريف موحد له فيما بين المختصين و المهتمين بتطبيق¹
- عرفت حوكمة الشركات عن طريق لجنة CADBUTY بانها ذلك النظام الذي عن طريقه يتم توجيه الشركات و الرقابة عليها²
- هي مجموعة من القواعد و الحوافز التي تهتدي بها ادارة الشركات لتعظيم ربحية الشركة و قيمتها على المدى البعيد لصالح المساهمين³
- هي العمليات و الهياكل التي نستخدمها الشركات لتوجيه و ادارة عملياتها العامة و انشطة برامجها
- الحوكمة تعني وضع النظام الامثل الذي يتم من خلاله استغلال موارد الشركات و حسن توجيهها و مراقبتها من اجل تحقيق اهداف الشركة و الوفاء بمعايير الافصاح و الشفافية
- عرفت منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية الحوكمة على انها مجموعة العلاقات بين ادارة الشركة مجلس ادارتها المساهمين فيها و مجموعة اصحاب المصالح الاخرين⁴
- موضوع الحوكمة يرتكز على كيفية الموازنة بين الصلاحيات التي تتمتع بها ادارة الشركة تقوم على عنصرين اساسيين هما الادارة السلمية و الشفافية⁵
- من خلال التعاريف السابقة يتضح لنا ان هناك معاني اساسية لمفهوم حوكمة الشركات و هي :

¹ عبد الفتاح الصحن و اخرون اصول المراجعة الدار الجامعية مصر ، 1999 ص 48

² امين السيد احمد لطفي ، دراسات متقدمة في المراجعة و خدمات التاكد الدار الجامعية ، مصر 2007 ص 138

³ محمد سمير الصبان محمد مصطفى سليمان الاسس العلمية لمراجعة الحسابات الدار الجامعية مصر 2005 ص 310

⁴ حاكم محسن الربيعي حمد عبد الحسين راضي حوكمة البنوك و اثرها في الاداء و المخاطر ط 1 دار اليازوري ، عمان 2011 ص 27

⁵ Frank bancelle la démocratie en miettes (pour une révolution de la gouvernement edition chelles le plod mayer 2003 p 154

- تنظيم العلاقات بين مجلس الادارة و المديرين و المساهمين و اصحاب المصالح

- مجموعة من الانظمة الخاصة بالرقابة على اداء الشركات

- التاكيد على ان الشركات يجب ان تدار لصالح المساهمين

المطلب الثاني : اهداف حوكمة الشركات :

يساعد الاسلوب الجيد لحوكمة الشركات في دعم الاداء الاقتصادي و القدرات التنافسية و جذب الاستثمارات للشركات و الاقتصاد بشكل عام و منه فتطبيق قواعد و ظوابط حوكمة الشركات يمكن من تحقيق مجموعة من الاهداف يمكن تلخيصها فيما يلي¹ :

- العدالة و الشفافية في معاملات الشركة و حق المساءلة بما يسمح لكل ذي مصلحة مراجعة الادارة حيث ان الحوكمة تقف في مواجهة الفساد
- منع المتاجرة بالسلطة في الشركة و ذلك من خلال ضمان وجود هياكل ادارية تمكن الادارة محاسبة الادارة امام المساهمين
- ضمان مراجعة الاداء المالي و حسن استخدام اموال الشركة من خلال تكامل نظم المحاسبة و المراجعة و كذا تجنب حدوث الازمات المالية نظرا لتاثيرها على الاقتصاد
- امكانية مشاركة المساهمين و الموظفين و الدائنين و المقرضين في القيام بدور المراقبين لاداء الشركة و ايضا تجنب حدوث مشاكل محاسبية و مالية بما يعمل على تدعيم و استقرار نشاط الشركات و درء حدوث انهيارات بالاجهزة المصرفية و اسواق المال المحلية و العالمية
- مراعاة مصالح و حقوق المساهمين و حمايتهم و كذا الحد من استقلال السلطة في غير المصلحة العامة
- تنمية المدخرات و تشجيع تدفقها بما يؤدي لتنمية الاستثمارات الانتاجية وصولا الى تعظيم الارباح و بعيدا عن الاحتكارات

و اضافة الى ما ذكر ينسب الى الحوكمة عدة اهداف منها : تخفيض المخاطر تعزيز الاداء تحسين و سهولة الدخول الى الاسواق المالية و اتساع نطاق التسويق للسلع و الخدمات و تحسين القيادة و ابراز الشفافية و قابلية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية².

¹ مصطفى يوسف كافي الازمة المالية الاقتصادية العالمية و حوكمة الشركات ، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع ، عمان ص 222 ، 223

² طلحة احمد اثر تطبيق حوكمة الشركات على وجود المعلومات المحاسبية مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير جامعة عمار تليجي ، الاغواط 2012 ص 19 ، 20

المطلب الثالث: مبادئ حوكمة الشركات

تطرا التزايد المستمر الذي تكسبه حوكمة الشركات من اهتمام في الوقت الحالي فقد حرصت العديد من المؤسسات الدولية و بورصات الاوراق المالية في العديد من الدول على تناول هذا المفهوم بالتحليل و الصرامة و اصدار مجموعة من المبادئ التي تحكم التطبيق السليم له
 اولاً : ضمان وجود اطار فعال لحوكمة الشركات
 وجود اساس لاطار فعال لحوكمة الشركات و ينبغي ان يشجع هذا الاطار على الشفافية و كفاءة الاسواق و ان يكون متوافقاً مع حكم القانون و ان يحدد بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية و التنظيمية و التنفيذية و قد حق هذا الاطار المبادئ الآتية¹ :

- حقق الفصل التام بين سلطات التوجيه و الاشراف (مجلس الادارة او ممثل المؤسسين) و السلطات التنفيذية (مدير الاستثمار)
- حدد المسؤوليات كل من مجلس الادارة و مدير الاستثمار
- ساوى بين حملة الاسهم و حملة الوثائق في المشاركة في نتائج الصندوق عند التصفية او اقسام الارباح و الخسائر
- حقق الحماية الكافية للمساهمين و المستثمرين.

ثانياً: يجب ان يحمي اطار حوكمة الشركات حقوق المساهمين و لهذا تركز قواعد الحوكمة على حماية حقوق المساهمين من خلال وضع الضوابط و الاليات التي تحقق المساهمين التمتع بحقوق الملكية و الوقوف على كافة المعلومات عن الشركة و توفير حقوق التصويت و المشاركة الخاصة بالتغيرات الجوهرية في الشركة مثل طلب الاطلاع على دفاتر الشركة و المساهمة الفعالة في اجتماعات الجمعية العمومية و التصويت على قراراتها و كذلك أي عملية غير عادية تؤثر على البنية الاساسية للشركة كذلك اعطائهم الفرصة لتبادل الاستشارات في الموضوعات المتعلقة بحقوق ملكيتهم لمنع سوء الاستغلال²

¹ اسواق المالية العربية بحث و اوراق عمل المؤتمر متطلبات حوكمة الشركات و اسواق المال العربية ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية مصر 2007 ، ص 97 ، 98

² عصام الدين ، احمد اباضة ، العولمة المصرفية دار النهضة العربية ، مصر 2010 ص 716

ثالثا: المعاملة المتكافئة :

تشير المعاملة المتكافئة لحملة الاسهم في الشركات المساهمة الى تحقيق المساواة بينهم من حيث حقوق التصويت في الجمعية العامة على القرارات الاساسية في اجتماعيات الهيئة العامة للشركة و حمايتهم من النتائج المترتبة على عملية التداول في المعلومات الداخلية او ابرام الصفقات غير الاعتيادية من الاطراف ذوي العلاقة و تمكين حاملي اقلية الاسهم من الدفاع عن انتهاك حقوقهم من قبل المسؤولين في الشركة او حملة غالبية الاسهم كذلك تشير الى حقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية و كذا حمايتهم من أي عمليات استحواذ او دمج مشكوك فيها او غير او من الانجاز في المعلومات الداخلية كذلك الاطلاع على كافة المعاملات مع اعضاء مجلس الادارة او المديرين التنفيذيين¹

رابعا: دور اصحاب المصالح :

يجب ان ينطوي اطار حوكمة الشركات على الاعتراف بحقوق اصحاب المصلحة كما يرسبها القانون و ان يعمل ايضا على تشجيع التعاون بين الشركات و اصحاب المصالح في مجال خلق الثورة و فرص العمل و تحقيق الاستدامة للمشروعات القائمة على اسس مالية سليمة و يتدرج تحت هذا المبدأ العناصر التالية²:

- يعمل اطار حوكمة الشركات على تأكيد احترام حقوق اصحاب المصالح التي يحميها القانون
- حينما يحمي القانون حقوق اصحاب المصالح ينبغي ان تتاح لهم فرصة الحصول على تعويضات في حالة انتهاك حقوقهم
- يجب ان يسمح اطار حوكمة الشركات بوجود اليات لمشاركة اصحاب المصالح و ان تكفل تلك الاليات بدورها تحسين مستويات الاداء
- حينما يشارك اصحاب المصالح في عملية الحوكمة بالشركة يجب ان تكفل لهم الفرصة الحصول على المعلومات المتصلة بذلك

¹ جمال عبيد محمد العازمي في دور حوكمة الشركات في رفع القدرة التنافسية للشركات الكويتية مذكرة لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة جامعة الشرق الاوسط 2012 ص 17 ، 18

² عدنان بن حيدر بن درويش : حوكمة الشركات و دور مجلس الادارة اتحاد المصارف العربية 2007 ، ص 32

خامسا : الافصاح و الشفافية :

يجب ان يضمن اطار حوكمة الشركات تقديم افصاحات موثوقة و ملائمة و في توقيت مناسب لكل الامور الهامة شان الشركة شاملا الوضع المالي و الاداء و الملكية و الرقابة بما في ذلك النتائج المالية و التشغيلية و اهداف الشركة و ملكية الاسهم و التصويت و عضوية مجلس الادارة و مكفاتهم و عوامل المخاطر الجوهرية المتوقعة و هياكل الحوكمة و سياستها و المراجعة السنوية و الدخول الى المعلومات من جانب المستخدمين

سادسا : مسؤوليات مجلس الادارة :

يجب ان يضمن اطار حوكمة الشركات التوجيه الاستراتيجي للشركة و المتابعة و الرصد الفعال للادارة بواسطة مجلس الادارة و مسؤولية المجلس امام الشركة و المساهمين و على المجلس ان يحرص على الحصول على كل المعلومات و ان يتعامل بعدالة مع كافة المساهمين و ان يضمن التوافق مع القوانين السارية و مراجعة الاداء و سياسة المخاطر و كذلك ضمان ان النظم الملائمة للرقابة الداخلية قائمة و خاصة نظم ادارة و متابعة المخاطر و الرقابة المالية و التوافق مع القوانين و الافصاح و الاتصالات و ينبغي على المجلس و التوافق مع القوانين و الافصاح و الاتصالات و ينبغي على المجلس ان يضع في اعتباره استخدام لجنة المراجعة من اعضاء مجلس الادارة غير التنفيذيين و كذلك الدخول على المعلومات الدقيقة و الملائمة و في التوقيت المناسب و الاتصالات مع المديرين الاساسيين و المراجع الداخلي و اللجوء الى المشورة الخاصة المستقلة.¹

¹ عدنان بن حيدر بن درويش حوكمة الشركات و دور مجلس الادارة ، اتحاد المصارف العربية 2007 ، ص 32

المبحث الثاني : تطبيق حوكمة الشركات

ان تطبيق حوكمة الشركات يتطلب مجموعة من الاطراف لها مصالح مباشرة او غير مباشرة بالشركة فهي تعمل على تنسيق و حماية حقوقهم و التشديد على قيام كل طرف منهم بهامه بكل شرعية و قانونية و ذلك عن طريق المرور بعدة مراحل و باستخدام ادوات عينة و سنفصل اكثر من خلال هذا المبحث

المطلب الاول : مراحل حوكمة الشركات

ان برنامج تنفيذ حوكمة الشركات يتعين ايضا ان يمر بمراحل تدريجية تتصاعد قوتها وفقا لدرجة استيعاب المجتمع لعا و وفقا لمدى البنية الاساسية الخاصة بالحوكمة الاولى و تتمثل هذه المراحل فيما يلي¹:

المرحلة الاولى : التعريف بالحوكمة و تكوين راي عام مؤيد لها

يتم في هذه المرحلة توضيح معالم و جوانب الحوكمة و تحديد الابعاد و المفاهيم الخاصة بها كما يتم توضيح مناهجها و نظرياتها و ادواتها و وسائلها و هي مرحلة يتم فيها التفرقة بين الحوكمة كثقافة و كسلوك و التزام و بين الحوكمة كأساس المعاملات النزهاء و من تم التقليل من مقاومة و معارضة الافراد لها كما يتم تكوين راي عام اتجاهها راي يؤيد جهودها من اجل تحقيق الاصلاح

المرحلة الثانية : مرحلة بناء البنية الاساسية للحوكمة

تحتاج الحوكمة الى بنية اساسية قوية قادرة على استيعاب حركتها و على التفاعل مع متغيراتها و مستجدياتها و هي بنية مركبة و ممتدة بحكم العلاقات القوية التي تربط اطراف الحوكمة او بحكم شبكة المصالح و المنافع المنتظر الوصول اليها من خلال التطبيق الكامل للحوكمة فالبنية الاساسية عنصر هام و لازم ن اجل الاشراف على تطبيق الحوكمة حيث تنقسم الى قسمين :

القسم الاول : بنية اساسية فوقية للحوكمة و تشمل الكيان المؤسسي التنظيمي و جهات الاشراف على تطبيق الحوكمة سواء على مستوى الدولة او على مستوى المشروع

¹محسن احمد لخضير ي مرجع سبق ذكره ، ص 207 ، 208

القسم الثاني : بنية اساسية تحتية للحوكمة و تشمل الاساس القاعدي الاخلاقي و القيمي و المرجعيات التي يتم الاستناد اليها

ان كلا نوعين من البنية يعملان على ايجاد قواعد وظيفية للحوكمة يتم من خلالها تحديد كل الضوابط القانونية و التشريعية و الاجرائية الخاصة بها و تحديد الجهات المسؤولة عن الحوكمة في كافة مسؤولياتها

المرحلة الثالثة : وضع برنامج معياري قياسي و تحديد توقيتاته القياسية حيث يحتاج تطبيق الحوكمة الى برنامج زمني محدد المهام و الواجبات حتى يتمكن من متابعة مدى التقدم في تنفيذ الحوكمة و في الوقت ذاته تحديد نوع العقوبات التي تحول دون التطبيق الكامل لأحكامها و من تم معالجة كل منها بما يؤدي الى تحسين تنفيذ الحوكمة بل و الى ايجاد النموذج الامثل الذي يضمن حسن احترام تقدير و اتباع الاطراف المختلفة للحوكمة مما يؤدي الى تحقيق الاهداف المنشودة

المرحلة الرابعة : تنفيذ و تطبيق الحوكمة

هي المرحلة التي تبدأ فيها الاختبارات و قياس مدى استعداد و رغبة كافة الاطراف في تطبيق الحوكمة التي تتمتع بحريات تماس و بالمقابل قيود حاكمة و ضوابط متحركة خاصة فيما يتصل بالمحتوى الاخلاقي في الحوكمة حيث يتطلب التنفيذ ما يلي :

- تحقيق اكبر قدرة من استقلالية السلطات في الشركات و المشروعات
- تحقيق و تطبيق المعايير المهنية و الاخلاقية لمجتمع الاعمال
- تنويع الجهد بصنع المكانة و ايجاد الانطباع و صناعة الاثر الجيد المولد بصورة ذهنية و ايجابية

المرحلة الخامسة : متابعة و تطوير الحوكمة

هي اهم المراحل بل و انها تضمن و تؤكد حسن تنفيذ جميع المراحل السابقة حيث تعد الرقابة و المتابعة الوسيلة و الاداة الرئيسية التي تستخدمها جميع الشركات المنظمات من اجل حسن تنفيذ الحوكمة و هي رقابة ذات طبيعة اشتقاقية تكاملية لها وظيفتان رئيسيتان هما :

- الوظيفة الاولى : وظيفة علاجية لمعالجة أي خطأ او قصور يحدث
- الوظيفة الثانية : وظيفة وقائية ابتكارية قائمة على ابتكار الادوات و الوسائل التي تزيد من فاعلية حوكمة الشركات و تمنع من حدوث أي ضرر أي انها توفر الحماية و الوقاية للشركات و بالتالي فان وضع وحدة تنظيمية او ادارية او مراقب اخلاقي تكون مهمته مراقبة تنفيذ الحوكمة و تدقيق الاجراءات و ما يقتضيه ذلك من ترتيبات داخلية للمحافظة على اخلاق المهنة و قيمتها مما يساعد على حسن اداء وظيفة الرقابة في الحوكمة .
- مما ذلك يمكن القول ان فكر الحوكمة يمر بعدة مراحل متتابعة على التدرج حتى ينمو و يترعرع و تصبح له ركائز و جذور قوية .

المطلب الثاني : النظام المتبع في حوكمة الشركات

يعد نظام الحوكمة من النظم المرتبطة بتطبيق سياسات الحرية الاقتصادية و تفعيل اليات السوق في الوقت نفسه فهي تعمل على جذب الاستثمارات في أي دولة و لأي شركة فهي ترتبط بعمليات تحقيق القيمة المضافة و كذلك التراكم الرأسمالي مما يؤدي الى تحقيق نتائج ملموسة تلخص مدخلات الحوكمة و كيفية تشغيلها و مخرجاتها فيما يلي¹:

1- مدخلات النظام :

حيث يتكون هذا الجانب مما تحتاج اليه الحوكمة من مستلزمات و ما يتعين توفيره له من متطلبات سواء كانت متطلبات قانوني تشريعية ادارية او اقتصادية

2- نظام تشغيل الحوكمة :

و يقصد بها الجهات المسؤولة عن تطبيق الحوكمة و كذلك المشرفة على هذا التطبيق و جهات الرقابة و كل اسلوب اداري داخل الشركة او خارجها مساهم في تنفيذ الحوكمة و في تطوير احكامها و الارتقاء بفعاليتها

3- مخرجات نظام الحوكمة :

¹ عمر علي عبد الصمد دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير جامعة المدينة 2009 ص 12

الحوكمة ليست هدف في حد ذاتها ولكنها اداة لتحقيق اهداف يسعى اليها الجميع فهي مجموعة من المعايير المنظمة للاداء و الممارسات العلمية و التنفيذية للشركات و من ثم الحفاظ على حقوق اصحاب المصالح و تحقيق الافصاح و الشفافية الحوكمة اداة تسمع بتحسين الجوانب الاتية :

- حماية حقوق المساهمين و اصحاب المصالح
- تحقيق الافصاح و الشفافية و تأكيد المعاملة المتساوية فيما بينهما
- تفعيل مسؤوليات مجلس الادارة

و منه يمكن تصور نظام حوكمة الشركات وفق الشكل التالي¹ :



مدخلات النظام ← معالجة النظام ← مخرجات النظام

¹ المصدر حساني رقية مروة كرامة حضرة فاطمة ، البات حوكمة الشركات و دورها في الحد من الفساد المالي و الاداري مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كالية للحد من الفساد المالي و الاداري يومي 06-07 ماي 2012 جامعة محمد خيضر بسكرة ص 07

المطلب الثالث : الاطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات

اولا : الاطراف الفاعلة في حوكمة الشركات :

هناك اربعة اطراف رئيسية تتأثر في التطبيق السليم لقواعد حوكمة الشركات و تحدد الى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد و تتمثل تلك الاطراف في التالي¹:

1- المساهمين : و هم من يقومون بتقديم راس المال للشركة عن طريق ملكيتهم للاسهم و ذلك مقابل الحصول على الارباح المناسبة لاستثمارهم و ايضا تعظيم قيمة الشركة على المدى الطويل و هم من لهم الحق في اختيار مجلس الادارة المناسبين لحماية حقوقهم

2- مجلس الادارة : و هم من يمثلون المساهمين و ايضا الاطراف الاخرى مثل اصحاب المصالح و مجلس الادارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين و الذين يوكل اليهم سلطة الادارة اليومية الاعمال الشركة بالإضافة الى الرقابة على ادائهم كما يقوم مجلس الادارة برسم السياسات العامة للشركة و كيفية المحافظة على حقوق المساهمين

3- الادارة : هي المسؤولة عن الادارة الفعلية للشركة و تقديم التقارير الخاصة بالأداء الى مجلس الادارة و تعتبر ادارة الشركة هي المسؤولة عن تعظيم ارباح الشركة و زيادة قيمتها بالإضافة الى مسؤولياتها تجاه الافصاح و الشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين

4- اصحاب المصالح : و هم مجموعة من الافراد لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين و الموردين و العمال و الموظفين و يجب ملاحظة ان هؤلاء الاطراف يكون لديهم اهداف قد تكون متعارضة و مختلفة في بعض الاحيان فالدائنون على سبيل المثال يهتمون بمقدرة الشركة على السداد في حيث يهتم العمال و الموظفين على مقدرة الشركة على الاستمرار

ثانيا : ان الحوكمة تعمل من خلال اداتين رئيسيتين يظهرهما الشكل التالي :

الشكل رقم 02 ادوات عمل حوكمة الشركات

¹ محمد مصطفى سليمان حوكمة الشركات و دور اعضاء مجالس الادارة و المديرين التنفيذيين الدار الجامعية مصر 2008 ، ص 16 ، 17

القيم و المثل و المبادئ

الاهداف و الغايات و الآمال

التحسين و التطوير و الارتقاء

الامان و الثقة و الراحة

ازالة الغموض و اللبس

تحقيق المعرفة و الادراك

وضع المعايير و الموازين

اختيار الطريق
و تحديد المسار

المحاذير و النواهي

الايجابيات المطلوب
تحقيقها

¹المصدر : محسن احمد الخضيرى مرجع سبق ذكره ص 181

اذن فالحوكمة بذلك اطار فعل اخلاقي قائم داخل النفس و الوجدان و الضمير فهي علاقة ما بين تكوينات اخلاقية و عمليات تنفيذية للعمل على ما هو واجب و ما هو احسن من خلال ازالة الغموض و الكشف عن ما هو قائم في الشركات و القضاء على السلبية و اللامبالاة و تحقيق الايجابية و اصلاح العيوب و من تم فان الحوكمة منظومة لها مدخلاتها و مستلزماتها كما ان لها نظام التشغيل الخاص بها و لها مخرجاتها و بالتالي فهي تعمل للاستفادة من التجارب و الخبرات سواء لتأسيس منهجية و نظريات جديدة للحوكمة ، تحقق الايجابيات و قوة الفعل الايجابي لتلافي السلبيات السابقة و تأسيس ايجابيات لاحقة تعمل من اجل تحسين اوضاع الشركات.

المبحث الثالث : علاقة التدقيق المحاسبي المالي بحوكمة الشركات

تمهيد :

تزايد الاهتمام بمهنة التدقيق المحاسبي المالي كأداة رقابة تساهم و تساعد الشركة على مواكبة التغيرات في العالم فما شهدته العالم خلال السنوات الاخيرة من تطورات و تغيرات تمثلت اساسا في العولمة و كذا الازمات المالية و الاقتصادية التي مست كبرى الشركات العالمية استدعى تضافر جهود داخلية و خارجية تعمل من اجل ايجاد حلول و كان التدقيق المحاسبي المالي و حوكمة الشركات امثل حل لذلك لكن مع ملاحظة ان مفهوم حوكمة الشركات لا يمكن تطبيقه بمعزل عن عناصر اخرى تتداخل معه و تدعمه و التي تركز على التدقيق المحاسبي المالي باعتباره من الاليات المحورية و ذلك كونه وسيلة تمنع و تقلل من عملية التقرير المضلل عن المعلومات المحاسبية و سنوضح ذلك اكثر في هذا الفصل من خلال المباحث التالية :

المطلب الاول : دور التدقيق الداخلي و الخارجي في حوكمة الشركات

المطلب الثاني : اليات دعم دور التدقيق المالي و المحاسبي في حوكمة الشركات

المطلب الاول : دور التدقيق في حوكمة الشركات

تمهيد :

يعمل كل من التدقيق الداخلي و الخارجي في اتجاه واحد و هذا ما يجعل بينهما علاقة تكامل لها انعكاس ايجابي على المؤسسة بصفة عامة و على حوكمة الشركات بصفة خاصة¹

اولا : التكامل بين التدقيق الداخلي و الخارجي :

تعتبر العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي في تقليد قديم منذ ظهور النوعين الا ان اهميتها زادت بشكل كبير مع زيادة متطلبات حوكمة الشركات و قد اصبح دورهما اكثر تكاملا في ظل بيئة الاعمال الحديثة و لفهم هذه العلاقة ارتأينا الى تقسيمها من وجهة نظر التدقيق الخارجي كما يلي :

1- من وجهة نظر التدقيق الخارجي : قد يؤثر عمل وظيفة التدقيق الداخلي على طبيعة توقيت و مدى عمل التدقيق الخارجي السنوي حيث يؤثر على اجراءات تقدير المخاطر و اجراءات جمع الادلة اللازمة للاختبارات التفصيلية و عند اداء مهام التدقيق الخارجي قد يعتمد المدقق الخارجي على اعمال ادتها و وظيفة التدقيق الداخلي مسبقا او على اعمال تطلب منها مباشرة و ذلك وفقا لمعيار التدقيق الخارجي رقم 02 و قد اشارت العديد من الكتابات الى اهمية العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي بالنسبة لحوكمة الشركات و منها محددات قرار الاعتماد على وظيفة المدقق الخارجي

2- من وجهة نظر المدقق الداخلي : ان عملية فحص عناصر الكشوف المالية و تقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمدة في الشركة من قبل المدقق الخارجي تساهم في الكشف عن الاخطاء و الغش الذي لم يستطع المدقق الداخلي ان يكتشفها مما يتيح في النهاية امكانية البحث عن الاسباب المانعة من اكتشافها و المتمثلة في :

- عدم الالتزام الكلي بتطبيق معايير التدقيق الداخلي

- ضعف تاهيل المدقق الداخلي و عدم الاستناد الى خطوات واضحة لعملية التدقيق او ضعف نظام الرقابة الداخلية

¹ عمر علي عبد الصمد مرجع سبق ذكره ، ص 69

كما ان معالجة هذه الاسباب من طرف مختلف الجهات في الشركة يدعم و يؤهل التدقيق الداخلي

سواء :

- بخلق هياكل خاصة بها و تاهيل و تدريب المدقق الداخلي مع توضيح خطوات العمل
 - زيادة خبرة المدقق الداخلي من جراء زيادة احتكاكه بالمدقق الخارجي خاصة في معالجة بعض البنود الجديدة او في توجيه عملية الفحص او في تعامله مع بعض المواقف المعينة
 - استعمال الاساليب الاحصائية و استخدام الاعلام الالي في التدقيق الداخلي يجعله اكثر علمية و مهنية و يظهر على نتائجه الصحة و المصدقية
 - اضاء الثقة على عمل التدقيق في الشركة سواء من قبل الادارة او الاطراف الاخرى في ظل تكامل النوعين باعتبار ان النقص في نوع ما يكمل من الاخر و العكس
- ثانيا : انعكاسات التكامل على حوكمة الشركات

يتضح مما سبق ان التكامل بين التدقيق الداخلي و الخارجي له انعكاس ايجابي على حوكمة الشركات و هذا لما يوفره من مزايا لاصحاب المصالح سواء داخل الشركة او خارجها و التي يمكن ادراجها فيما يلي¹ :

1- بالنسبة لأصحاب المصالح داخل الشركة :

- توفير معلومات تفصيلية حقيقية للادارة تساعده على اتخاذ القرارات الفعالة في الوقت و المكان المناسبين بالإضافة الى بث الثقة في المعلومات الدالة على الاداء الاداري
- تأكيد سلامة الانظمة المعلوماتية المفحوصة و كذا متانة نظام الرقابة الداخلية المعتمدة في الشركة
- اعلام الادارة عن مواطن الضعف من خلال الآراء حول انظمة المعلومات مسار المعلومات مسار المعالجة الى غير ذلك مما يسمح لها من القضاء على هذه المواطن
- تكوين بنك المعلومات عن طريق التكامل بين النوعين و باستبعاد ازدواجية العمل

¹ عوض بن سلامة الرحيلي لجان المراجعة كاحد دعائم حوكمة الشركات مجلة جامعة الملك عبد العزيز المملكة العربية السعودية 2008 ، ص 193

2- بالنسبة لأصحاب المصالح خارج الشركة :

تعتبر الاطراف الخارجية عن الشركة (المستثمرون ، الحاليون او المحتملون ، البنوك ، ادارة الضرائب ، صناديق الاستثمار ، البورصة) اهم مستعملي رأي المدقق الخارجي و يقدم لهم هذا التكامل الفوائد التالية :

- شمولية الراي لكل العناصر الواردة في الكشوف المالية الختامية باعتماد التكامل بين النوعين

- اطمئنان اصحاب الشركة على اموالهم

- التوزيع العادل للمعلومات المفحوصة و التي تعبر عن الواقع الفعلي للعناصر المحتواة في الكشوف المالية مما يسمح للأطراف ذات العلاقة باتخاذ القرارات المناسبة .

المطلب الثاني : اليات دعم التدقيق المالي

تمهيد :

يعتبر التدقيق من اكثر المجالات العلمية و المهنية تأثرا و تأثرا بمبادئ و اجراءات الحوكمة فلا يمكن لمبادئ و اجراءات الحوكمة ان تطبق بفعالية و تؤتي ثمارها بدون دعم مهنة التدقيق كما ان مبادئ و اجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة التدقيق و تهدف الاليات الاساسية العملية لدعم دور التدقيق في حوكمة الشركات الى ضرورة حرص مدقق الحسابات على الارتقاء بجودة التدقيق و تفعيل المساءلة المهنية للمدقق و فيما يلي ملخص لاهم هذه الاليات¹

اولا : الاليات الاكاديمية :

يقع على عاتق الاكاديمية من ذوي الاهتمام بالتدقيق عبء التطوير المستمر في برامج التعليم في مرحلة التكوين الدراسي و المهني و ذلك لانتاج مدقق و توجيه البحوث لحل مشاكل الممارسات المهنية او المشاكل في تخطيط و تنفيذ برامج التعليم المهني المستمر و يمكن تحديد دور الاكاديمي في تدعيم دور المدقق في حوكمة الشركات في ثلاث اليات رئيسية و هي :

1- تطوير برامج التعليم المحاسبي و توجيه البحوث المحاسبية لحل مشاكل الحوكمة و برامج التعليم المهني المستمر

2- ضرورة عقد المؤتمرات في مجال التدقيق و دورها في حوكمة الشركات مع التركيز على مناقشة واقعية لقضية دور التدقيق في اضاء الثقة على الافصاح المحاسبي من جهة و زيادة امكانية اعتماد اصحاب المصلحة في الشركات على المعلومات المحاسبية التي يوصلها هذا الافصاح من جهة اخرى كما يمكن ان تركز على دور معايير التدقيق كمستويات الاداء المهني في ضمان جودة خدمة التدقيق و من ثم حماية مصالح اصحاب المصلحة

3- ضرورة تحقيق التكامل بين مراكز التكوين لأغراض تطوير مقدرات التدقيق من منظور الحوكمة الشركات و ورشات العمل المشتركة بين هذه المراكز لأغراض تطوير مقررات التدقيق من منظور حوكمة الشركات .

¹رافت حسين مطير : اليات دعم المراجعة الخارجية في حوكمة الشركات مقال منشور عبر الانترنت

ثانيا : الاليات التنظيمية المهنية :

تعمل مهنة التدقيق من خلال تنظيم مهني رسمي يحمي اعضاءها و ينمي قدراتهم العلمية باستمرار و يصدر الارشادات و الضوابط المهنية الكفيلة بالارتقاء بمستوى المهنة و مستوى اعضاءها و هذا الامر يمثل تحديا جديا للجمعيات المهنية بحيث يحتاج الى اداة تضع و تنفذ اليات ممكنة و عملية لدعم دور التدقيق المحاسبي و المالي و من اهم هذه الاليات¹ :

1- تطوير معايير المحاسبة المالية :

حيث يقع على عاتق الجمعيات احداث تطوير مستمر في معايير المحاسبة المالية حتى يمكن للمدقق باستمرار حيازة مقياس ملائم لصدق القوائم المالية

2- تطوير معايير التدقيق :

حيث يجب ان يترافق مع تطوير معايير المحاسبة المالية تطوير مماثل في معايير التدقيق سواء المعايير المتعارف عليها او الارشادات المتخصصة

3- تفعيل نظام الرقابة الداخلية في اعمال الزملاء :

اذ ان نظام فحص الاعمال الزملاء الية من اليات الرقابة المهنية على اعمال الزملاء لضمان الالتزام بمعايير التدقيق في قبول التكليف و التخطيط و ادارة اعمال التدقيق و اعداد و عرض تقرير عملية التدقيق .

4- تفعيل برامج التعليم و التدريس :

اذ يعد جانبا هام في معيار التأهيل العلمي و العملي لمدقق الحسابات بجانب التأهيل و التدريب فمواجهة المدقق لظاهرة و تحديات حوكمة الشركات و تفعيل دور مهمة التدقيق في حوكمة الشركات يتطلب من الجمعيات المهنية اتخاذ اللازم نحو تفعيل التعليم و التدريب المهني المستمر .

¹ مرجع سابق ، ص 05

5- تفعيل الدور الحوكمي لتقرير مدقق الحسابات :

و ذلك وفقا لمسودتي معيار التدقيق الدولي رقم 705-706 الصادرين عن مجلس معايير التدقيق التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين في 25 مارس 2005

ثالثا : الاليات المهنية العملية:

تمثل وسائل و الاساليب و الطرق و الواجبات و المسؤوليات الملقاة على عاتق مدقق الحسابات الممارس للمهنة اليات مهنية عملية لها مساهمات ايجابية في دعم الدور الحوكمي الايجابي للتدقيق و لا يمكن تحقيق هذا الدور ما لم يكن المدقق للحسابات نفسه مقتنعا بان دوره حوكمي لا غنى عنه لاصحاب المصلحة في الشركات و يمكن ان يتحقق هذا الدور من خلال حرص مدقق الحسابات و قد حرصت معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبة الى رفع مستويات الاداء المهني لمدقق الحسابات بحيث يترتب على التزام المدقق المستقل بهذه المستويات ارتفاع جودة ادائه لمهنته و سينتج بالتأكيد عن تحقيق جودة عملية التدقيق اثار حوكمة ايجابية تبرر الالتزام بمعايير الجودة سواء كانت اثارا على التدقيق الداخلي او على اسواق راس المال و ذلك لرفع كفاءة وظيفة التدقيق و لزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية بصفة عامة و المتعاملين في سوق راس المال بصفة خاصة في تقارير التدقيق مما ينعكس ايجابا على تدعيم الدور الايجابي لتدقيق الحسابات في حوكمة الشركات خاصة في ظل الاتجاه نحو عولمة اسواق راس المال و عولمة النشاط المحاسبي و المالي .

خلاصة الفصل :

بعد دراستنا لهذا الفصل الذي يبرز دور التدقيق المحاسبي المالي في حوكمة الشركات خلصنا الى ان التدقيق المحاسبي المالي من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية و ادارة المخاطر و ذلك في ظل العلاقة التعاونية مع باقي اطراف الحوكمة يساهم الى حد كبير في تطبيق مفهوم حوكمة الشركات و تجسيده فالتدقيق المحاسبي المالي يعد من اهم اليات تطبيق الحوكمة و ذلك من خلال رأي المدقق المحوري حول كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية و كذا تقييمه للعمليات الاخرى داخل الشركة وصولا الى ادارة المخاطر

و من هنا نلخص الى الفكرة الاساسية و هي انه لعملية التدقيق دور هام في تحسب جودة حوكمة الشركات و ذلك من خلال علاقاتها التعاونية و التكاملية مع كل من مجلس الادارة و لجنة المراجعة و المراجع الخارجي و تقديمها لخدمات التأكيد و الخدمات الاستشارية و تحسب عملية ادارة المخاطر في الشركة

الفصل الثالث :

دراسة ميدانية

سابقة على مستوى

ميناء مستغانم

تمهيد :

ان مؤسسة ميناء مستغانم تشرف على مجموعة من المهام التي تشكل حلقة لوجيستكية تساهم في حركة معتبرة للبضائع و المسافرين خاصة و ان للميناء وزن تاريخي هام بالولاية فهو يشكل قطب تجاري بامتياز و يساهم في حركة التنمية من خلال تامين وصول البضائع و المسافرين و القيام بالأعمال التجارية و بالتالي هذه المؤسسة لها اعتبار هام في الولاية و من خلال دراستنا لموضوع دور التدقيق المالي و المحاسبي في تفعيل حوكمة الشركات من الناحية النظرية و العلمية حاولنا ابراز الجوانب العامة المتعلقة بالتدقيق و ايضا تحقيق فعالية حوكمة الشركات و ذلك من خلال دراستنا للموضوع و هذه الدراسة السابقة للمؤسسة محل التبرص لذا سيتم التطرق من خلال هذا الفصل الى مبحثين و هما كالاتي :

المبحث الاول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

المبحث الثاني : التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم

المبحث الاول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

المطلب الاول : لمحة تاريخية حول ميناء مستغانم

يعتبر ميناء مستغانم احد الموانئ الجزائرية التي لها دور في تحريك التبادل التجاري و تساهم في النقل البحري سيتم التعريف بهذا الميناء و شرح مبسط لنشأته و خصائصه و اهدافه المسطرة

المطلب الاول : لمحة تاريخية حول ميناء مستغانم

يقع ميناء مستغانم EPM في الجهة الشرقية لخليج اريزو لأنه كان خليجا صخريا يمتد بين الراس البحري لصلامندر و الراس البحري لخروبة استخدمه القراصنة لاقتسام الغنائم و من هنا سميت المدينة مستغانم

في سنة 1848 م انشئ اول رصيف للميناء بطول 80 م ليصل امتداده الى 325 م بحلول سنة 1881 نشأت المؤسسة في اطار الاصلاح للنظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي 82-287 الصادر بتاريخ 14 اوت 1982 و في شهر جانفي 2004 تم انشاء مؤسسة تسيير موانئ و ملاحه صيد مستغانم في حقيبة شركة تسيير مساهمات الدولة " الموانئ " على شكل فرع لمؤسسة ميناء مستغانم EPM

التخصص	عمق محطات الرسو	طول محطات الرسو	محطات الرسو	الاحواض	اسماء الارصفة				
سفن خدمة المرافئ زفت + بضائع مختلفة	4.50	80	Y	الحوض الاول	الرصيف الشمالي الشرقي				
	6.77	117	O		الرصيف الشمالي الشرقي				
سكر اصهب + بضائع مختلفة بضائع مختلفة بضائع مختلفة	7.62	1.39	1		الحوض الاول	رصيف المغرب			
	7.62	139	2						
	7.62	134	3						
حبوب + بضائع مختلفة حبوب + بضائع مختلفة سفن خدمة المرافئ	7.62	135	4			الحوض الاول	رصيف الاستقلال		
	8.17	135	5						
	5.00	80	X						
سفن الاداء + بضائع مختلفة بضائع مختلفة	7.98	108	NP1				الحوض الثاني	الرصيف الجديد	
	7.18	109	NP2						
سفن الاداء	6.20	69	NP	الحوض الثاني				رصيف سفن الاداء	
خمر غير موضب + بضائع مختلفة بضائع مختلفة	6.95	140	6					الحوض الثاني	الرصيف الجنوبي الغربي
	8.22	140	7						
سفن الصيد	4.50	430	En activité		الحوض الثاني				رصيف الصيد

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية مؤسسة ميناء مستغانم

الشكل القانوني لمؤسسة ميناء مستغانم يقدم الميناء نوعين من الخدمات :

الخدمات التجارية و خدمات الصيد البحري و تشرف على تسييره مؤسسة ميناء اقتصادية / شركة ذات اسهم SPA/EMP/EPE مستغانم و هي مؤسسة عمومية انشأت في اطار اصلاح النظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 287.82 الصادر بتاريخ 1882 في 29 فيفري 1989 شقت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها حول الاستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيته المالية حيث تم تحويلها عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي الى شركة عمومية اقتصادية لشركة التسيير B ذات اسهم رأسمالها 1500.000.000 دج تحت حيازة كاملة لشركة 88 و تخضع للقانون التجاري و المدني و مساهمات الدولة " الموائئ " تحمل السجل التجاري 01

مهام مؤسسة ميناء مستغانم :

- استثمار و تطوير ميناء مستغانم
 - استغلال الآلات و الانشاءات المينائية
 - انجاز اعمال الصيانة و تهيئة التحديث المبنى المينائية الفوقية
 - مباشرة عملية الشحن و التفريغ المينائية
 - مزاولة عملية القطر ، القيادة ، الارساء و غيرها
 - القيام بكل عمليات التجارية المالية ، الصناعية ، و العقارية ذات الصلة المباشرة و غير المباشرة
- بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم

- اعداد برامج صيانة و تهيئة المبنى المينائية التحتية بالتعاون مع شركاء الاخرين

و يحتوي ميناء مستغانم على :

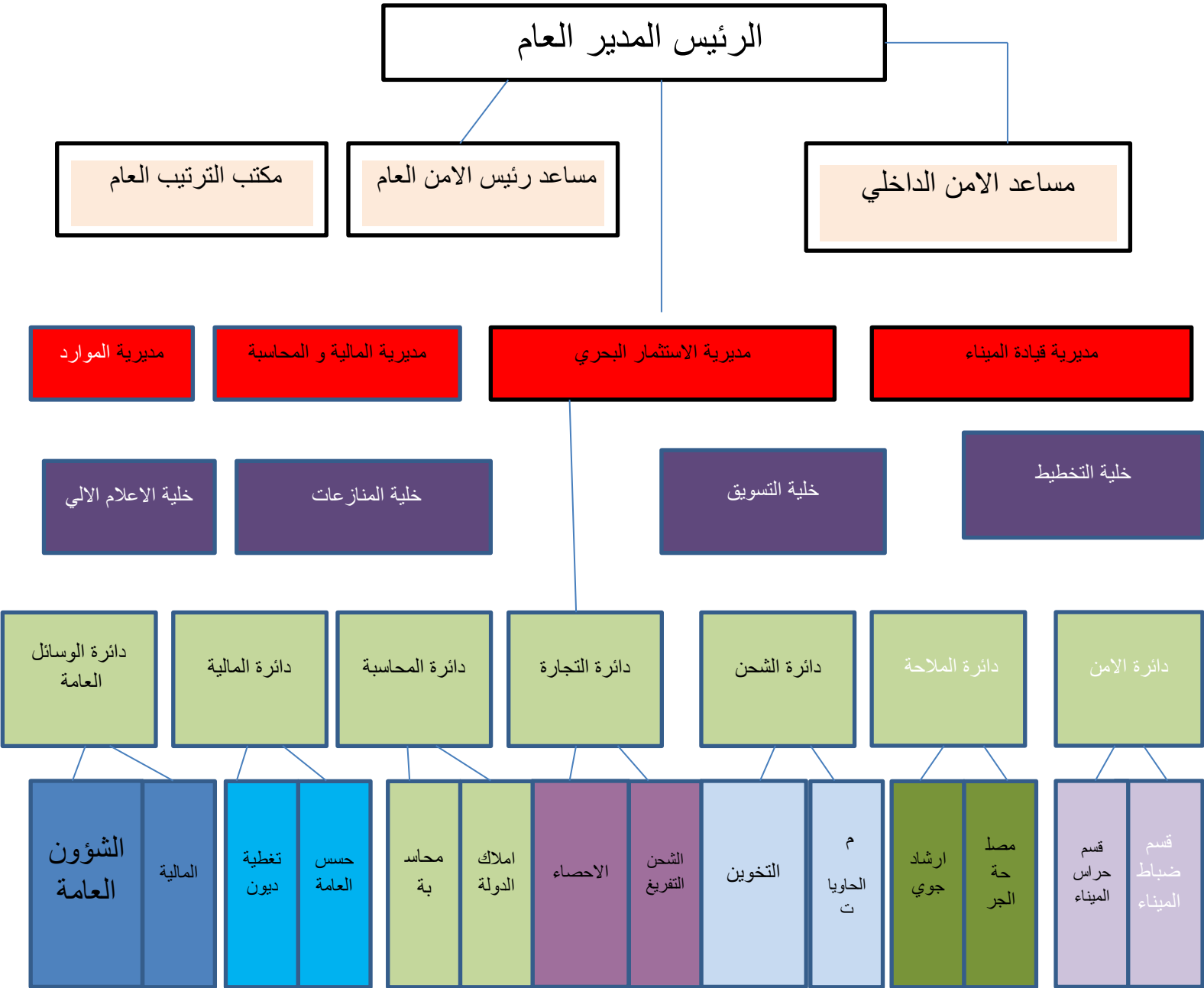
1- كاسرة الامواج : 1830م

2- المدخل البحري للميناء : شمالي غربي بعرض 100 م و عمق 12 م

3- الاحواض : و تتكون من حوضين :

- ✓ الحوض الاول : بمساحة مائية تقدر 14 هكتار و عمق 77.6 م و 17.8 م 32
- ✓ الحوض الثاني : بمساحة مائية تقدر ب 16 هكتار و عمق يتراوح 95.6 م و 22.8 م
- 4- الارصفة : تحتوي على 10 محطات رسو بطول كلي يصل الى 1296 متر خطي مقسمة كما يلي :
 - الرصيف الشمالي الشرقي : 117 متر خطي (المحطة 0)
 - الرصيف الغربي : 412 متر خطي (المحطة 1، 2، 3)
 - الرصيف الجديد : 217 متر خطي (المحطة 8، 9)
 - رصيف الاستقلال : 270 متر خطي (4 و 5)
 - الرصيف الجنوبي الغربي : 280 متر خطي (المحطة 6 و 7)
 - ارضية التخزين : بمساحة 430.44 م
 - مراب السيارات : بمساحة 00024 م
 - المخازم : عددها 16 مخزن بمساحة 7455 م تستخدم ثمانية مخازن لأغراض تجارية
 - طرق و مواصلات : و تتكون من :
 - الطريق الارضي : 4855 متر خطي
 - السكة الحديدية : 3747 متر خطي (كل الارصفة مجهزة بخطوط سكة حديدية متجددة تستخدم مؤقتا لنقل الحبوب ، الانابيب المعدنية)
- المطلب الثاني : اهداف و خصائص مؤسسة ميناء مستغانم
 - تسعى مؤسسة ميناء مستغانم كغيرها من المؤسسات الى تحقيق اهدافها المسطرة ، نذكر منها ما يلي :
 - تامين احسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدة الزمنية ، النوعية ، الحماية و السعر
 - تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل عبور و معالجة و تخزين ذات كفاية عالية)
 - تسيير املاك الدولة

- تسيير الاستثمار و تطوير ميناء مستغانم
- استغلال الوسائل و التجهيزات المينائية
- تنفيذ عمليات الشحن و التفريغ المينائية
- تحسين اداء و زيادة طاقة الموانئ البحرية
- تحسين طبيعة العلاقات الداخلية و الخارجية للبلاد
- تنفيذ عمليات القطر و الارشاد و الرصد ... الخ
- تتميز مؤسسة ميناء مستغانم :
- موقع جيو استراتيجي هام
- و فرة طرق مواصلات نحو المنطقة خلفية تتألف من 12 ولاية
- محطات رسو مختلفة لمعالجة الحبوب ، السكر ، الخمور و ناقلات الزمن
- قدرات تخزين مغطاة و غير مغطاة
- حماية جيدة للبضائع
- تنوع طرق تسليم البضائع (السكة الحديدية ، الطريق الارضي) عبر التراب الوطني
- اطارات و عمال مهيوون و مدربون على عمليات الشحن و التفريغ
- ساعات عمل متواصلة ، 24 سا و 7 ايام / 7 ايام
- الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم :



شرح الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم :

- المديرية العامة وظيفتها التسيير ، المراقبة التنظيم و السهر الحسن للمؤسسة و تراقب جميع مديريات المؤسسة و تفرض سلطتها و تتكون من :

1-1- مدير عام : و هو الممثل القانوني الوحيد للمؤسسة و المسؤول الاول في شكل الهرم القانوني للمؤسسة حيث يشرف على جميع الاعمال التي تقوم به المؤسسة بمشاركة المدراء المنفذين و الذين يصغرونه في هيكل المؤسسة

1-2 مساعد مدير العام : و يعتبر المستشار القانوني للمدير العام حيث يساعده في اتخاذ القرارات المناسبة في كل الاعمال التي لها صلة بالمؤسسة

1-3 التدقيق الداخلي : هي على علاقة مباشرة بالإدارة العامة و تتمثل مهامها في التأكد و احترام اجراءات التسيير و كذلك تدقيق و فحص العمليات و الانشطة المختلفة للمؤسسة

2- مديرية الموارد البشرية : تهتم بتنظيم و التنسيق و المراقبة لجميع الشؤون المرتبطة بتسيير المستخدمين و التكوين و الوسائل العامة للمؤسسة

3- مديرية المالية و المحاسبة : و هي المديرية المكلفة بتسيير الوضعية المالية للشركة و ذلك عن طريق وضع ميزانيات محددة لكل سنة و مدى مطابقتها للأهداف المسطرة و احصاء كل العمليات التي نفذت خلال السنة الوافدة و امسك الدفاتر التجارية

4- مديرية الأشغال و الصيانة : و هي مديرية مختصة بالأشغال و الصيانة و يقصد بالأشغال كل الاعمال التي من شأنها توفير الاجراءات الملائمة للسيراكسن للعمل و المتمثلة في توفير الانارة ، تعبيد الطرق ، بناء هياكل ، النظافة ، و ازالة الاخطار التي تهدد سلامة العمال

5- مديرية الاستثمار البحري : و تقوم هذه المديرية ب :

1- تسيير العمليات المرتبطة بعبور البضائع (الشحن ، التفريغ ، التخزين)

2- تسيير املاك الدولة المينائية

3- تسيير الانشاءات المتخصصة

6- مديرية الامن المينائية : تقوم بتامين حركة الملاحة (دخول سفن و خروجها و تحويلها من مركز رسوها لآخر) و تامين الحدود المينائية

المطلب الثالث : امتيازات و خصائص الميناء

بوجود ميناء مستغانم في منطقة فلاحية بين وهران ، ارزيو ، الجزائر العاصمة فهو من جهة منفذا طبيعيا لعدة ولايات : مستغانم ، شلف ، غليزان ، معسكر ، تيارت ، تيسمسيلت ، سعيدة ، ، و من جهة اخرى يعتبر ملتقى اهم الطرق المؤدية الى الجنوب الجزائري الاغواط ، غرداية ، بشار

كذلك فان ميناء مستغانم يقع في محور تتقاطع فيه اهم شبكات المواصلات (طرق معبدة ، و سكك حديدية) من و الى مختلف مناطق الوطن و التي تعتبر شريانا حيويا لتنمية مشاريع صناعية و تجارية فهو موصول بشبكة السكك الحديدية عن طريق السكة الحديدية مستغانم – المحمدية (محطة الفرز)

كما انه يوفر امكانية الوصل بالشبكة الحديدية مع ولاية تيارت دون المرور بالمحمدية بما يضعه في اتصال مباشر مع منطقتة الخلفية (الجنوب و الجنوب الغربي للجزائر الى غاية تمنراست) و هذا من اجل نقل مختلف السلع و التجهيزات الموجهة الى الشركات الوطنية و الاجنبية المتخصصة في التنقيب عن البترول التي تنشط في الجنوب الجزائري

و من الامتيازات الاخرى التي تميز ميناء مستغانم وجود شبكة طريق بطول 4885 متر خطي داخل ميناء تربطه مباشرة بالطرق الوطنية لشرق و غرب و جنوب الجزائر و هذا دون المرور بوسط مدينة مستغانم

الاداء الجيد و المتواصل للخدمات المينائية من حيث الانتاجية ، المردودية ، معدلات الشحن و التفريغ

قصر مدة المكوث في الميناء و المحافظة الجيدة على البضائع يفسر اختيار ميناء مستغانم من قبل عدد كبير من المتعاملين الاقتصاديين و مجهزي السفن من مختلف الجنسيات

1. التسهيلات المينائية :

- ارشاد السفن : تؤمنه ل 24 سا / 24 سا مديرية قيادة الميناء بثلاثة سفن قيادة و نورقي ارساء
- قطر السفن : تقطر السفن التجارية ليلا و نهارا باستخدام قاطوة ISSER 2 ذات قوة 1700 حصان

2. الانشاءات المتخصصة :

أ. محطة الزيت نפטال NAFTAL :

انشات سنة 1929 بالرصيف الشمالي الشرقي على مساحة 2524 م³ و هي مجهزة بثلاث اوعية (احواض) ذات سعة 4700 طن و قدرة معالجة 30000 طن سنويا من الزيت

ب. صومعة الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب OAIC :

انشات سنة 1986 على مساحة 4640 م² سعتها 30000 طن و هي مجهزة بمضختين متحركتين بمعدل ضخ 300 طن من الحبوب / ساعة لكل منهما

ت. صومعة السكر :

انشات سنة 1971 على مساحة 5697 م² من طرف شركة التسيير و التوزيع الغذائي SOGEDIA اصبحت تسمى فيما بعد شركة تكرير السكر SORASUCRE تصل سعة الاستقبال لديها الى 16000 طن من السكر غير الموضب و قدرة العبور الى 150000 طن سنويا

توقفت هذه المنشأة عن النشاط بموجب القرار رقم 85/05 الصادر بتاريخ 10 مارس – عن مجلس مساهمات الدولة لصالح شركة الغرب للتصدير SARL OUEST IMPORT التابعة لمجموعة برحال حصلت على عقد امتياز من طرف وزارة التقل (التعليم رقم 21 الصادرة عن مديرية الموانئ بتاريخ 12 جانفي 2008) مع مراعاة التحديث و التثمين

3. تحديات الميناء :

- محدودية عمق الارصفة 8.22 م
- عدم كفاية طول الارصفة و مساحة العبور و التخزين كما هو موضح في الجدول التالي :

عدد محطات الارساء	طول الارصفة	المعايير المتفقة عليها	قيمة النقص	مساحة التخزين الحالية	المعايير المتفق عليها	قيمة النقص
10	1296 م	1500 م	204 م	44430 م	200000 م ²	155570 م ²

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية ، مؤسسة ميناء مستغانم

المبحث الثاني : التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم

يلعب التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم دورا اساسيا حيث تتمثل القيمة المضافة لعملية التدقيق في المعلومات ذات الثقة و التي تساعد في ترشيد اداء المؤسسة فان وظيفة التدقيق في مؤسسة مستغانم هي وظيفة تابعة مبنية للادارة العامة

المطلب الاول : التعرف على المؤسسة

يتواجد على مستوى الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم مدقق يقوم بتدقيق جميع الوظائف و العمليات التي تتم على مستوى هذه المؤسسة و نظرا لكبر حجم مؤسسة ميناء مستغانم و تنوع نشاطاتها يتم اقتراح تدعيم خلية التدقيق في المؤسسة بمدقق محاسبي و مالي و مدقق الاداء و ذلك من اجل تسهيل و تفعيل عمليات التدقيق التي تكتسي اهمية بالغة في تحقيق فعالية اداء و السير الحسن للمؤسسة ان مرحلة التعرف على المؤسسة هي مرحلة يقوم فيها المدقق بجمع كل الوثائق و الحقائق التجارية و القانونية ، الضريبية و التقنية و الاجتماعية ليتمكن من اصدار حكمه على نتائج نهائية لهذه المؤسسة و التي تتمثل في القوائم الخاصة بمؤسسة ميناء مستغانم المالية و لقيام المدقق بهذه المرحلة عليه التركيز على النقاط التالية :

1- مكانة المؤسسة في السوق

2- استخراج معايير المقارنة ما بين المؤسسات العامة في هذا القطاع

3- القوانين و التنظيمات و المميزات الخاصة بالقطاع التي تنشط فيه

4- القيام بزيارات ميدانية يتعرف من خلالها على اماكن المؤسسة

5- التعرف على السياسات العامة للمؤسسة (الاستراتيجيات و الافاق المستقبلية)

6- معرفة التطور التاريخي للمؤسسة و الهيكله و القواعد القانونية التي تخضع لها مؤسسة ميناء مستغانم

7- التعرف على المسؤولين و مسيري مختلف المصالح

بعد ان يمر المدقق على كل المراحل المذكورة و التعرف على المؤسسة التي يعمل فيها يبدأ بتنفيذ مهامه في المؤسسة حيث يقوم بإعداد الملف الدائم حيث يجمع المعلومات التي تتصف بالاستمرارية النسبية و التي تتغير على اساس المدى البعيد و يشمل الملف الدائم على : القوائم المالية لثلاث سنوات سابقة ، محاضر اجتماع مجالس الادارة ، القانون التأسيسي للمؤسسة و تقارير المدققين الخارجيين السابقة و غيرها و بعد اعداده للملف الدائم يكون قد علم بكل العوامل التي تؤثر على اوضاع المؤسسة " zones de risque " و التي من شأنها ان تخلق مناطق الخطر بالنسبة للمؤسسة

المطلب الثاني : فحص و تقييم نظام التدقيق بمؤسسة ميناء مستغانم

يلعب التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم دورا اساسيا حيث تتمثل القيمة المضافة لعملية التدقيق في المعلومات ذات الثقة و التي تساعد في ترشيد اداء المؤسسة

و يتم تقييم اجراءات نظام التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم من خلال خمسة خطوات و هي كالتالي :

✓ يقوم المدقق بجمع و التعرف على مختلف الاجراءات المعمول بها في المؤسسة و التي ينص عليها

نظام الرقابة الداخلية الخاص بها

✓ يحاول المدقق فهم نظام الرقابة الداخلية المطبق و ذلك من خلال قيامه باختيارات اي يتأكد من

فهم كل اجزائه

✓ يعد ان يتعرف المدقق على نظام الرقابة الداخلية و الحوكمة فيه ، يصبح بإمكانه ان يقدم تقييم

اولي لهذا النظام Evaluation préliminaire de contrôle interne و هذا من خلال

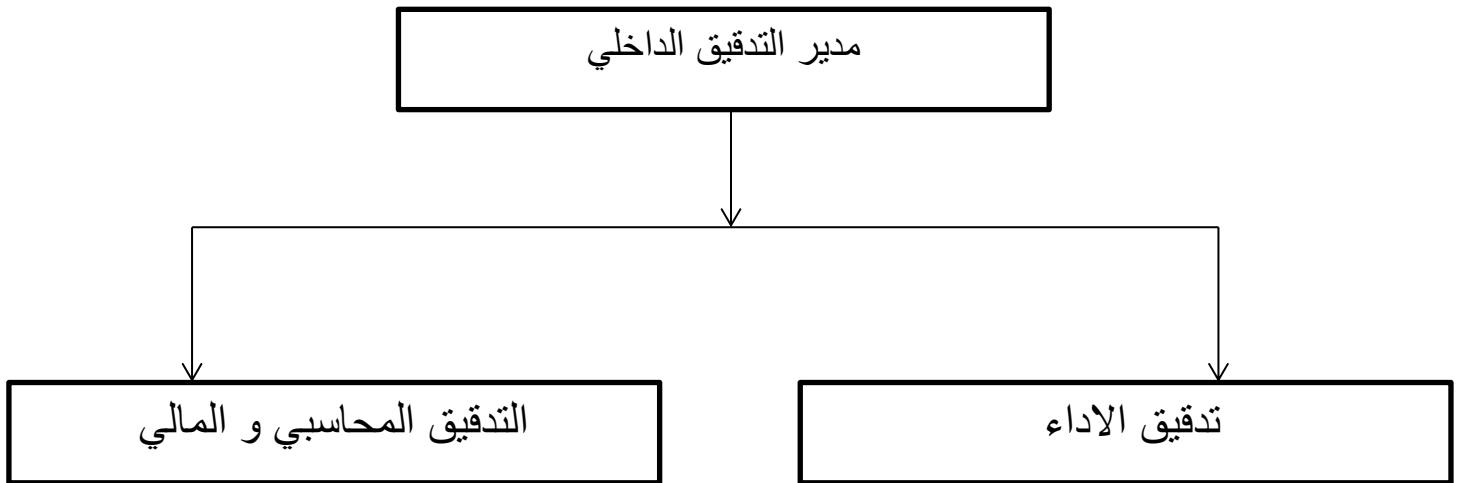
- ✓ استخراج ميدانيا لنقاط القوة و نقاط الضعف و يتم استعمال في هذه المرحلة في اغلب الاحيان الاستثمارات المغلقة و هي الاستثمارات التي تتضمن اجابات عليها اما " نعم " او " لا " و عليه يمكن المدقق من خلال هذه المرحلة تحديد نقاط قوة النظام و نقاط ضعفه
- ✓ يقوم المدقق بما يسمى باختبارات الاستمرارية Test de permanence و تعتبر ذات اهمية قصوى فهي تسمح للمدقق ان يكون على يقين بان الاجراءات مطبقة باستمرار و لا تحمل اي خلل
- ✓ يقوم المدقق بالتقييم النهائي لنظام المراقبة الداخلية من خلال الوقوف على نقاط ضعف الرقابة الداخلية لمؤسسة ميناء مستغانم و سوء سيره باعتماده على اختبارات الاستمرارية يقدم المدقق حوصلة شاملة مبينا من خلاله اثار النتائج المتوصل اليها على المعلومات المالية و تتمثل هذه الوثيقة بمثابة تقرير حول نظام الرقابة الداخلية يقدمه المدقق الى ادارة المؤسسة

مقاييس التقييم :

1. الانتهاء من مهام التدقيق المحاسبي و المالي في الوقت المناسب
2. تقديم توصيات بناءة
3. الامتثال للقوانين و اخلاقيات المهنة

نظرا لتعدد الانشطة و الوظائف بمؤسسة ميناء مستغانم و من خلال فحص و تقييم جودة اداء تنفيذ المسؤوليات المرتبطة بوظائف المؤسسة يتم اقتراح وظيفة تدقيق الاداء تابعة للهيكل التنظيمي لوظيفة التدقيق

الشكل يوضح الوضع التنظيمي لتدقيق الاداء



المصدر : خلية التدقيق بمؤسسة ميناء مستغانم 2019-05-16

✓ علاقة مدقق الاداء مع الهياكل الاخرى :

- تقديم تقرير الى مدير التدقيق الداخلي ، و اعلامه بكل الصعوبات التي واجهها مع تقديم اقتراحات من اجل التطوير

- يعمل بالتنسيق و التعاون مع هياكل المؤسسة من اجل تطوير و تحسين العمل

✓ شروط العمل :

- حدة البصر و السمع حالة بدنية جيدة (المهارات البدنية)

- العمل الجاد الفكر التحليلي و التركيبي و القدرة على الاتصال و التنظيم

✓ مؤهلات مدقق الاداء :

- مهندس : دولة في الاعلام الالي و نظام المعلومات و الشبكات (التعليم العام)

- مناجمت تسيير و ادارة قواعد البيانات ، التدقيق الداخلي (التكوين المهني)

المطلب الثالث : تنفيذ مهمة التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم

في هذه المرحلة يحدد المدقق العمليات و المواطن الحساسة و التي تحتاج الى تدقيق اكبر مع مراعاة الوقت و امتداد حدود التحقق مع اختيار التقنيات و الوسائل الملائمة

بعد التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية يعاد النظر في برنامج التدخل بحذف أجزاء منه في حالة سلامة النظام او بإضافة اجزاء اخرى و اختبارات مدعمة في حالة وجود نقاط ضعف

في حالة وجود نظام رقابة داخلي قوي فهذا يمثل دليلا مبدئيا على صحة الحسابات لكنه غير كاف و لا بد من تدقيق مباشر للحسابات و القوائم المالية و في هذه الحالة يكتفي المدقق بالتأكد من :

- التأكد من الارصدة عن طريق المقارنة و دراسة analytique aadit قيام المدقق بالتدقيق

التحليلي التي تتم عن طريق طلبات validation de tests تطورها من دورة على اخرى و كذا

القيام باختبارات السريانية المصادقة التي يقدمها المدقق مباشرة و دون وساطة المتعاملين مع

المؤسسة

- التأكد من عدم ارتكاب الاخطاء او اعمال غش تم ادخالها في العمليات الختامية التي يصعب على

نظام الرقابة الداخلية اكتشافها

اما في حالة ضعف نظام الحوكمة و الرقابة الداخلية على المدقق توسيع برنامج تدخله و ذلك ملا لنقاط الضعف من اثار سلبية على شرعية و صدى الحسابات فان على المدقق :

- اضافة اختبارات متممة للاختبارات السابقة
- تدعيم الاختبارات التي كان يتوقع القيام بها في حالة وجود النظام
- و تنجز هذه المرحلة في خطوتين ، تحديد اثار تقييم نظام الرقابة الداخلية و القيام باختبارات التطابق

تحديد اثار تقييم نظام : الرقابة الداخلية في مؤسسة ميناء مستغانم سبق القول ان التقييم النهائي للنظام سيؤدي الى تسهيل او تعقيد المهمة أي يؤدي الى توسيع او تضيق برامج التدخل النموذجية المسطرة فالنظام الجيد يعفي المدقق من المراقبة المباشرة لشمولية و حقيقة التسجيلات كما ان النظام مليء بالعيوب فد يؤدي به الى استحالة القيام بفحص الحسابات و اعطاء راي حولها السريانية و التطابق : الهدف هنا اكتشاف فيما اذا كان هناك انحراف ما بين ما هو مسجل و ما هو منفذ و يسمح هذا النوع من الاختبارات للمدقق التحقق اولا من مدى تجانس و تطابق المعلومات حول العمليات المنجزة

و تتم اختبارات التطابق و التجانس عن طريق الاطلاع على :

- موازين المراجعة
- فحص سريع للقيود الكبيرة و تدقيق العمليات الممركزة
- محاضر اجتماعات ادارة المؤسسة
- العقود التي قامت بامضاءها المؤسسة
- الموازنات ... الخ

كما يقوم المدقق الداخلي بمؤسسة ميناء مستغانم بالتدقيق التحليلي للحسابات و الذي يعتمد على طريقة المقارنة بين السنوات اما الاختبارات السريانية للأرصدة و التسجيلات فتتم الاعتماد على مصادر معينة نذكر منها :

- ارسال طلبات المصادقة للمتعاملين (البنوك ، الزبائن الموردين) مع المؤسسة قصد تأكيد او نفي العمليات المسجلة في دفاتر المؤسسة
- الوثائق الداخلية كالفواتير و سندات الاستلام و التسليم ، ملف الجرد المستمر لقيم الاستغلال .
... الخ
- ارسال طلبات المصادقة للأطراف اخرى (مصالح الرهن العقاري ، المستخدمين المحامين) طلبا لمعلومات حول المؤسسة
- المشاهدة الميدانية كمرقبة الاستثمارات في مواقعها ، العد و تقييم الانحرافات ، مراقبة الصندوق فجائيا بجرد ... الخ

اعداد التقرير :

- و تعتبر المرحلة النهائية في مؤسسة ميناء مستغانم و تعتبر ملخص نهائي لما قام به المدقق الداخلي طيلة فترة تواجده بالمؤسسة و يحمل هذا التقرير عرض لكل الادلة و القرائن التي تثبت حكم و راي المدقق الداخلي فيما يخص نظام المعلومات في المؤسسة
- بعد الاجتماع النهائي الذي تم فيه منافسة جميع النقاط التي ستذكر في تقرير التدقيق و بعد ان يحصل المدقق على اجوبة مجلس ادارة المؤسسة بشكل رسمي يمكن للمدقق ان يشرع في كتابة التقرير النهائي
- ملهمة

و يختلف اعداد التقرير حسب هدف التدقيق فنميز بين :

- تقرير الحصيلة للأوضاع بصفة عامة
 - تقرير مفصل و مطول يشمل على دورات و فصول حسب نوعية تدخلات المدقق
- لكن و بصفة عامة فالتقرير يشكل وثيقة رسمية و مصدرا للمعلومات كما يعتبر اداة عمل للمدققين و المسيرين على حد سواء و يوضح المدقق في التقرير ما يلي :

- تقييم نظام المراقبة الداخلية
- الكشف عن الاوضاع السائدة مع وجود الادلة و القرائن الكافية للحكم النهائي عليها
- اقتراح توصيات و توجيهات لتصحيح الاخطاء و المخالفات و يبني شكله عموما على النحو التالي

- صفحة او مستند الارسال
- فهرس ، مقدمة ، خلاصة
- نص التقرير حيث نجد فيه : عرض النتائج ، التوصيات و اجوبة اعضاء مجلس الادارة
- الخاتمة ، خطة التحقيق و التدخلات و الملاحق

الخلاصة :

من خلال ما ورد في هذا الفصل يتضح ان للتدقيق دورا هاما بمؤسسة ميناء مستغانم و هدفه تحقيق الفعالية و تحسين الاداء الرقابي للإدارة و على الادارة ذاتها حيث يلعب التدقيق دورا محوريا في تحقيق الفعالية داخل المؤسسة و كذا تقييم جودة الاداء و مساعدة المؤسسة في التعرف على اهم المعلومات و المخاطر و تقييمها و مراقبتها

لقد تم الاعتماد في هذه الدراسة الميدانية السابقة على اهم المراحل لإجراء التدقيق و اهم الخطوات المتبعة في عملية التدقيق كما ان وجود التدقيق بالمؤسسة يضمن التطبيق الفعلي للأنظمة المسطرة و ايضا من اجل التقليل من الانحرافات و الاخطاء محتملة الحدوث

تسعى مؤسسة ميناء مستغانم الى توفير جو رقابي يساعدها على اداء انشطتها بصورة افضل حيث جعلت المؤسسة من التدقيق اداة تساعد العملية التسييرية بصفة عامة و عملية تحقيق الفعالية و اتخاذ القرارات بصفة خاصة الامر الذي يجعلها تحقق مجموعة من النتائج عبر سنوات متلاحقة منذ انشائها .

الختامة

يلعب التدقيق المحاسبي المالي في يومنا هذا دورا جوهريا في مكافحة كل انواع الغش و التلاعب في الحسابات و يعتبر صمام الامان في الاقتصاديات المعاصرة من اجل ضمان استمرار وجود الثقة اللازمة لقطاع الاعمال

لقد ادى ظهور العديد من القضايا المدوية للاختلاس المالي و التلاعب المحاسبي الى اعادة التركيز اكثر فاكثر حول دور محافظ الحسابات و ذلك بصفته احد حراس البوابات الذين يضمنون عدم قيام الادارات في الشركات و معدي الكشوف المالية بتضليل مستخدميهما من الادارات الضريبية و المستثمرين في الاسواق المالية

حيث زادت المسؤولية الملقاة على عاتق المدقق في اطار النموذج الجديد لحوكمة الشركات الذي فرضته هذه المستجدات حيث اتسع نطاق عمله الى القيام بالعديد من الفحوصات التي تتعدى مجال فحص الحسابات اذ اصبح المدقق يقع في صلب نظام حوكمة الشركات من خلال قيامه بإدارة مجموعة من العلاقات مع كل من قسم التدقيق الداخلي لمجلس الادارة و لا سيما لجنة المراجعة و من خلال الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات بين انه لا يمكن الحديث عن نظام لحوكمته الشركات دون الاعتماد على الية التدقيق فهو يوفر كشوف مالية مدققة تخدم مصالح الشركة من جهة و اصحاب المصالح من جهة اخرى ، و هذا ما يساعد على تكريس مبادئ حوكمة الشركات

1- النتائج المتوصل اليها : من خلال الجانب النظري و التطبيقي السابق لموضوع الدراسة تم التوصل الى نتائج و منها الاجابة عن الفرضية المقترحة :

اكتسب التدقيق تطورا و اهمية كبيرة في الشركات و المؤسسات حيث ساهم في تعزيز الاداء و اصبح اداة تأكيدية و استشارية لرفع قيمة الشركة

حيث ليساعدها على تحقيق اهدافها من خلال ايجاد منهج منظم و دقيق لتقييم و تحسين فعال نظام حوكمة الشركات و ادارة المخاطر و من خلال ضمان دقة و صحة البيانات المالية و المحاسبية و الالتزام بالمصادقية و الافصاح و الشفافية و ذلك بدوره الفعال في تطبيق حوكمة الشركات و اضافة الى قيمة الشركة و العمل على تحقيق اهدافها و تعبر لجنة التدقيق الية جوهريه في دعم الحوكمة و لها علاقة تعاونية مع المدقق حيث تزيد من استغلاليته و موضوعيته و كفاءته و مما يؤهله لدعم الحوكمة

✓ نتائج الدراسة النظرية :

- هناك دور جديد و هام للمدقق المحاسبي المالي يتعلق بإدارة المخاطر ذلك من خلال قيامه بفحص و مراقبة تلك المخاطر الداخلية و الخارجية منها و التي من الممكن ان يؤثر على اعمار الشركة
- من اجل تجسيد الدور الفعلي و الحقيقي للتدقيق بالشركات لابد من الاخذ بعين الاعتبار ضرورة ترسيخ الركائز الاساسية لحوكمة الشركات بالإضافة الى تفعيل دور التدقيق فيها
- ادراك العديد من ذوي الاهتمام بالتدقيق سواء للممارسين منهم و الاكاديميين للدور الحديث الذي يلعبه التدقيق في الحوكمة
- ان تفصيل اليات التدقيق سيؤدي بدوره الى تفعيل اسلوب حوكمة الشركات من خلال القيام بعملية الربط بين مجلس الادارة و المراجع الخارجي و المراجع الداخلي و مختلف لجان المراجعة مما يسمح بتحقيق التفعيل و الاستغالية

✓ نتائج الدراسة التطبيقية :

- من خلال دراستهم التطبيقية السابقة اتضح ان التدقيق يلعب دور مهم لتحقيق الفعالية داخل المؤسسة ميناء مستغانم و كذا تقييم جودة الاداء و مساعدة هذه المؤسسة في التعرف على اهم المعلومات و المخاطر
- و لتنفيذ مهام التدقيق و المصادقة على حسابات المؤسسات العمومية و الخاصة يعتبر غير كافي لسد كامل احتياجات السوق و التدقيق على المستوى الوطني اذ يتطلب على الدولة رفع هذا العدد حتى يتحقق تغطية كاملة لقطاع الجماعات المحلية للولايات الكل 48 و بلدياتها عبر الوطن

2- الصعوبات :

لقد واجهتنا صعوبات اثناء اعداد البحث و عرقلة السير الحسن منها :

- صعوبة الوصول الى مواقع لأخذ معلومات عن بحثنا هذا و عدم وجود مذكرات كافية
- و منه لعدم اجرائنا الجانب التطبيقي بسبب الوضع الحال التي تمر فيه الجزائر وجدنا صعوبة في البحث عن دراسة سابقة و كيف نتعامل مع هذا الجانب التطبيقي و عدم وجود ملاحق للموضوع المتطرق اليه أي مؤسسة ميناء مستغانم

3- التوصيات :

بناء على الدراسة النظرية و نتائج الدراسة الميدانية التي اخذناها مما سبق نقترح التوصيات التي من شأنها المساهمة في تفعيل حوكمة الشركات

- عدم اكتفاء الحكومة بإصدار قوانين حوكمة الشركات بل ينبغي الاهتمام بإيجاد البيئة السياسية و الاقتصادية المناسبة لتطبيقها :
- ضرورة توعية مكاتب التدقيق بأهمية الرقابة على جودة عملية التدقيق و كذا الالتزام بالسياسات و الاجراءات التي من شأنها تحسين جودة هذه الاخيرة
- اعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية و الاهتمام و تعديله بما يحقق المصلحة من اصداره و ذلك لحماية الشركات و حماية حقوق ملاكها و الجهات الاخرى المستفيدة منها :
- ❖ العمل على مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الاعمال ضمن مناهج التعليم العالي للجامعات الجزائرية ، و ضرورة اشمال مقاييسها على التطورات الحديثة في كل من التدقيق الداخلي و الخارجي و كذا حوكمة الشركات ، بالاضافة الى ضرورة وضع مقياس خاص باخلاقيات مهنة التدقيق

4- افاق الدراسة :

لقد تناولنا هذه دور التدقيق المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات مبرزين مجالات المساهمة و بالتالي فان هذه الدراسة و نتائجها تبرز بعض القضايا التي يمكن ان تكون مجالاً لباحث قادمة و ذلك على النحو التالي :

- علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي و اثرها على الحوكمة
- دراسة اثر اعتماد حوكمة الشركات على تفعيل المراجعة الداخلية في الجزائر
- تأثير تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على القطاع البنكي في الجزائر
- اثر تدقيق ادارة المخاطر على حوكمة الشركات

المصادر

و

المراجع

اولا الكتب باللغة العربية :

1. احمد حلبي المدخل الحديث لتدقيق الحسابات ، دار النشر و التوزيع ، ط1 ، عمان ، 2000
2. هادي النميري ، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العملية للطبعة الثالثة ، دار وائل و التوزيع عمان
3. محمد فضل مسعد خالد ، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات ، ط1 ، دار الكنوز المعرفة للنشر و التوزيع ، عمان 2009
4. خالد امين عبد الله علم تدقيق الحسابات السلمية النظرية ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر ، عمان ، 2004
5. حسين القاضي ، حسن دحدوح اساسيات التدقيق في ظل المعايير الامريكية و الدولية ، الطبعة الاولى ، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة عمان 1999
6. محمد التمامي طواهر مسعود صديقي المراجعة و تدقيق الحسابات ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 2003
7. عبد الفتاح محمد الصحن اسس المراجعة الدار الجامعية الاسكندرية 2004
8. احمد حلبي جمعة ، المدخل الى التدقيق وفق المعايير الدولية دار صفاء للنشر و التوزيع ، عمان الاردن ، 2015
9. محمود السيد الناعي ، المراجعة اطار النظرية و الممارسة ، الطبعة الثانية المتضررة مصر 1992
10. الدكتور بوحفص رواني ، التدقيق المالي و المحاسبي دوس نظرية مطبوعة لطلبة المحاسبة و التدقيق 2017 و 2018
11. السيد محمد المراجعة و الرقابة المالية ، دار الكتاب ، مصر 2008
12. عبد الفتاح الصحن و اخرون اصول المراجعة الدار الجامعية مصر 1999
13. امين السيد احمد لطفي دراسات متقدمة في المراجعة خدمات التاكيد الدار الجامعية ، مصر 2007
14. زهير عبد الكريم الكابد الحكمانية قضايا و تطبيقات منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية مصر 2009 ص 10

15. محمد الزهير موسى حوكمة الشركات التغذوية سوق الاوراق المالية الدار الجامعية الجديد ،
مصر 2010

16. مصطفى يوسف كافي الازمة المالية و الاقتصادية العالمية و حوكمة الشركات مكتبة المجتمع
العربي للنشر و التوزيع عمان

17. عصام الدين احمد اباضة العولمة المصرية دار النهضة العربية مصر 2010

18. عدنان بن حيدر بن درويش ، حوكمة الشركات و دور مجلس الادارة اتحاد المصارف العربية
2007

ثانيا باللغة الفرنسية :

1. Franck bancelle , la démoratie en mettes pour une révolution de la gouvermence
édition chelles léopold mayes 2003
2. Robert obert Maie piene maisesse comptabilité et audit paris , 2007

المذكرات :

1. مصطفى العزيز دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في
التدقيق المحاسبي جامعة مستغانم ، 2014،2015
2. امينة فداوي دور كاتر حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية مذكرة لنيل
شهادة دكتوراه الطور الثالث في المالية و المحاسبة جامعة مستغانم 2013-2014
3. فاتح غلان ، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات مذكرة لنيل شهادة الماجستير في
العلوم الاقتصادية و التسيير ، جامعة سطيف 2010
4. تراهمة كنزة ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات ، مذكرة الماجستير في علوم
التسيير ، جامعة قسنطينة 2013
5. عايد زهية ، دور التدقيق المحاسبي في حوكمة الشركات مذكرة الماجستير في التدقيق المحاسبي و
مراقبة التسيير جامعة مستغانم 2015

المجلات :

1. الجريدة الرسمية الديمقراطية الشعبية سنة 2010

المواقع الالكترونية :

1. رافت حسب مطير ، اليات دعم المراجعة الخارجية في حوكمة الشركات مقال ستور عبر الانترنت

2. <http://www.ivagaza.edu/ps/moton/filles/201002/2015/2021/14:30>

المخلص :

هدفت هذه الدراسة الى تعريف التدقيق كآلية من الآليات التي تدعم التطبيق السليم لحوكمة الشركات ، وذلك من خلال مساهمته في تقييم كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ، إدارة المخاطر وتكامله مع التدقيق لضمان الالتزام بالقوانين و الإجراءات الإدارية . وقد تم تدعيم الدراسة النظرية بحالة تطبيقية سابقة لمؤسسة ميناء مستغانم ، والتي لاحظنا رغم كل المساعي إلا ان التطبيق الفعلي لمبادئ الحوكمة غير موجود والمشكل ليس في القوانين والتشريعات وإنما في الأخلاق والذهنيات ، بالإضافة إلى غياب ثقافة التدقيق وأهميته .الكلمات المفتاحية : التدقيق المحاسبي ، حوكمة الشركات ، نظام الرقابة الداخلية ، التدقيق الداخلي ، إدارة المخاطر

Summary:

This study aimed to define auditing as one of the mechanisms that support the proper implementation of corporate governance, through its contribution to assessing the efficiency and effectiveness of the institution's internal control system, risk management and its integration with auditing to ensure compliance with laws and administrative procedures. The theoretical study was supported by a previous applied case of the Mostaganem Port Corporation, which we noticed despite all the efforts that the actual application of the principles of governance does not exist and the problem is not in the laws and legislations, but rather in morals and mentality, in addition to the absence of the culture of auditing and its importance. key words : Accounting audit, corporate governance, internal control system, internal audit, risk management.

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة الأشغال العمومية والنقل
 مجمع الخدمات المنفردة
 «م.ش.ن.د.»
 مؤسسة ميناء مستغانم

MINISTÈRE DES TRAVAUX PUBLICS ET DES TRANSPORTS
GRUPE SERVICES PORTUAIRES
 «SERPORT SPA»
ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM

ENGAGEMENT ET POLITIQUE
QUALITE-ENVIRONNEMENT ET SANTE ET SECURITE AU TRAVAIL

Dans un environnement maritime et portuaire de plus en plus concurrentiel, l'entreprise Portuaire de Mostaganem certifiée par rapport à l'ISO 9001 version 2015 s'engage à élargir sa certification aux domaines **Environnement - Santé et Sécurité au travail** moyennant la mise en œuvre de système de management basé sur les normes ISO 14001 version 2015 et ISO 45001 version 2018.

Notre politique repose sur les quatre (04) axes suivants :

1. Satisfaire nos clients et parties intéressées par la prise en compte de leurs attentes implicites et explicites et l'écoute permanente ;
2. Améliorer en continue nos prestations et critères qualité, environnement, santé et sécurité au travail ;
3. S'inscrire dans une démarche de responsabilité sociale ;
4. Pratiquer l'approche risque et assurer une meilleure performance.


Pour réussir à bien notre politique, je m'engage, en tant que Président Directeur Général, à :

- Mettre à disposition les moyens nécessaires pour la mise en œuvre et l'amélioration continue du système intégré (qualité-environnement-santé et sécurité au travail) ;
- Assurer l'amélioration continue du système de management intégré ;
- Prévenir la pollution et protéger l'environnement ;
- Satisfaire aux obligations de conformité.
- Eliminer les dangers et réduire les risques pour la santé et sécurité au travail ;
- Consulter et faire participer les travailleurs dans le cadre du management SST ;
- Surveiller les pertinences du SMI par la réalisation d'audit interne et la tenue de revue de direction.

Le responsable management du système intégré, M^{me} BOUKBIR Cherifa, a la responsabilité et toute l'autorité pour mettre en œuvre cette politique, l'entretenir, évaluer l'efficacité du système de management et rendre compte du fonctionnement afin d'assurer une mise en œuvre effective de l'amélioration continue de notre système de management Intégré.

J'invite, par conséquent, tout le personnel, chacun, en ce qui le concerne, à s'engager et à participer activement à la réussite de notre système de management intégré.

14 AVR. 2019

Le Président Directeur Général

 Président Directeur Général
 Ryad BOULEDJOUIDJA

Spa au capital Social de 1.500.000.000,00 DA
 Tél : 045 35 10 11-045 35 11 12 Fax : 045 33 11 15
 Web: www.port-mostaganem.dz

Route Principale de la Salamandre BP n° 131 Mostaganem
 R.C n° 27/00-0702148 B 90 - NIF : 089927070214891
 A.J.N° : 27012021514

	2019	2020	VAR %
6- Indicateurs Transport Voyageurs			
Nombre Passagers débarqués :	51 273	5 388	-89,49
Embarqués :	55 922	4 974	-91,11
Total :	107 195	10 362	-90,33
Nombre Véhicules Passagers débarqués :	20 504	2 743	-86,62
Embarqués :	20 514	2 593	-87,36
Total :	41 018	5 336	-86,99
P	148	29	-80,41

7- Trafic par Mode Conditionnement			
Trafic Vrac liquides	80 255	50 586	-36,97
Trafic Vrac Solides	130 756	67 479	-48,39
Marchandises Diverses	1 023 227	739 733	-27,71
Total Trafic	1 234 237	857 798	-30,50

	2019	2020	VAR %
Trafic Vehicules	186	7 209	3775,81

	U = Tonne		
	2019	2020	VAR %
3- Trafic particulier à l'Export			
VIN	-	-	-
Produits Alimentaires	78	4	-94,79
Dattes	786	476	-39,43
Pomme de terre de consommation	714	576	-19,29
Autres + Légumes	50	17	-65,78
TUBES	2 327	-	-
FIL MACHINES	-	5 372	
ROND A BETON (FER)	85 400	71 643	-16,11
Helium	4 891	5 932	21,29
Boue d'accumulateur	7 393	0	-
Autres	81	0	-
Conteneurs vide	33 078	13 127	-60,31
Materiel	661	2 749	316,06
Flats + autres	334	107	-67,99
VERRES	4 972	891	-
Materiel de Transport : Remorques + vehicules + engins + camions (marchandise en retour - admission temporaire)	27 489	5 081	-81,52
4- Indicateurs Mouvement de la navigation			
- Nombre navires à l'entrée	454	290	-36,12
- TJB à l'entrée (tonnaux)	5 035 485	2 245 870	-55,40
- Attente Moyenne en rade (jour)	1,36	0,87	-36,03
- Séjour moyen à quai (jour)	2,65	2,91	9,81
5- Indicateurs Trafic Conteneurs			
Trafic conteneurs (EVP) à l'import	16 064	3 670	-77,15
Trafic conteneurs (EVP) à l'export	15 348	6 033	-60,69
TOTAL	31 412	9 703	-69,11
Trafic conteneurs (tonne) à l'import	98 991	62 643	-36,72
Trafic conteneurs (tonne) à l'export	41 043	13 700	-66,62
TOTAL	140 033	76 343	-45,48



SHIP'S PRE ARRIVAL REPORT

(The form must be sent to the Port Control at least 48 hrs before arrival or from the last port of call when it is situated less than 24 hours from Mostaganem)
E-mail: portcontrol@port-mostaganem.dz / Fax: +213 45 427 827

Por_UCAM-14

Version : 00

Page : 1 / 1

Date:

Ship's Name		Flag		Type	Year of Built
Last Port / Loading Port	Next Port	ETA	ETD	Name of Agent	

IMO No.	LOA (M)	Breadth (M)	Summer Draught	Arrival Draughts	
GRT	NRT	Displacement	Summer DWT	FWL	AWL
				Class	Call Sign

Cargos	Nature	Tonnage (M.T)	Stowage Mode
- To Discharge:			
- To Load:			
Containers :	- To Discharge: Nbr - 20'	<input type="text"/> 40'	Total Weight : (M.T)
	- To Load : Nbr - 20'	<input type="text"/> 40'	Total Weight : (M.T)

Dangerous Cargo (IMO)		Tonnage (M.T)	Stowage Mode
To Discharge :	Classe IMDG: <input type="text"/>		
To Load	Classe IMDG: <input type="text"/>		
To Transit	Classe IMDG: <input type="text"/>		

WASTE INFORMATION

Last port and date when ship-generated waste was delivered

Are you delivering all some none if your waste into port reception facilities?

SHIP'S MANOEUVRING DETAILS

Number of Propellers (Nombre d'hélices) :			
Controllable Pitch or Fixed Pitch (Pas Fixé ou Pas Variable) :			
If Controllable Pitch (when Engine is Stopped) is it? :	Neutral <input type="checkbox"/>	Positive <input type="checkbox"/>	Negative <input type="checkbox"/>
If Fixed Pitch Give the Maximum number of starts (Si le Pas Fixé Nbr de démarrage) :			
Gear Box Engine (Machine à Boite à Vitesse) :	YES <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	
Direction of Turn (Sense de rotation) :	Left <input type="checkbox"/>	Right <input type="checkbox"/>	Supraconvergent <input type="checkbox"/> Supra Divergent <input type="checkbox"/>
Dead Slow Ahead Speed (Vitesse de Très lente en Avant) :	Kts		
Minimum Steering Speed (Vitesse Minimale pour Gouverner) :	Kts		
Power astern (Puissance en Arrière) :	% of Ahead Power		
Ship equipped with Bow Thrusters (Navire équipé d'un propulseur d'étrave) :	YES <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	
Bow Thrusters in Good working conditions (Propulseur d'étrave en bon état) :	YES <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	
Bow Thrusters Power:	KW		
Ship equipped with Stern Thrusters (Navire équipé d'un Propulseur de Poupe) :	YES <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	
Stern Thrusters in Good working conditions (Propulseur de Poupe en bon état) :	YES <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	
Stern Thrusters Power:	KW		
Other useful information or Defects:	I declare that all the particulars contained in this report are complete, exact and true to the best of my knowledge.		

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES TRAVAUX PUBLICS ET DES TRANSPORTS
GRUPE SERVICES PORTUAIRES
 «SERPORT SPA»
ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM

الإتصال العمومية والنقل
جمع الخدمات المنية
 «شركة»
مؤسسة ميناء مستغانم

تعهد وسياسة
جودة - محيط - صحة وأمن في العمل

في أحواد محيط بحري ومينائي بحر نحو التكامل أكثر فأكثر، تعهد مؤسسة ميناء مستغانم - للشركة أصلا طبقا لنظام الجودة إيزو 9001 طعة 2015 - وتأكيد على جانتها مهنة توسيع نطاق «مساهمة ليشمل المحيط، وكذلك الصحة والأمن في العمل، وهذا من خلال تطبيق نظام إدارة قائم على معيار إيزو 14001 طعة 2015 وإيزو 45001 طعة 2018.

لذلك سببنا مؤسسة ميناء مستغانم على الجوار الأربعة التالية:

1. إرضاء جمهور زبانتها وتيق الأطراف المعنية حيث نأخذ بعين الإعتبار آرائهم وتوقعاتهم الصحية والبيئية ونصغي على التوافق لامتثالها
2. التحسين المستمر لأدائها وخدماتها والرفقة المثالية لمعايير الجودة، الصحة والأمن في العمل لديها
3. انتهاج نفس مسؤولية التسمية
4. ممارسة ممارسة «الحفظ» وتأمين نفس أداء

لضمان أفضل نجاح لسياساتنا التي - ويصفي الرئيس المدير العام - التعهد بما:

- توفير الوسائل والإمكانات اللازمة لتطبيق نظام متكامل وجودة، محيط، صحة وأمن في العمل، ومواصلة تحسيتها
- تأمين التحسين المستمر لنظام الإدارة للتكامل
- المعقولة دون التورط وحماية البيئة
- تلبية مستلزمات الموازنة والتطبيق
- القضاء على الأخطار والتقليل من المخاطر فيما يخص الصحة والأمن في العمل
- استشارة ومشاركة العمال ضمن إطار إدارة الصحة والأمن في العمل
- مراقبة جنوى ومدى ملائمة نظام الإدارة للتكامل وهذا عن طريق التخليق الداخلي ومراجعة الإدارة.

السببنا بوجوه شريفة هي مسؤولية إدارة النظام المتكامل، ولديها كل الصلاحيات لتنفيذ هذه السياسة والحفاظ عليها، وكذلك تقييم فعالية نظام الإدارة ورفع تقارير بخصوص سير عمله بهدف تأمين تحسين مستمر وفعال لنظام الإدارة للتكامل.

وبالتيجة التي أرفق جمع العمال - كمن في مجال اختصاصه - في المشاركة على نحو فعال في إنتاج تطبيق نظام إدارتنا الشكامل.


الرئيس المدير العام
روسان بولجوجية

Spa au capital Social de 1.500.000.000,00 DA
 Tél : 045 35 10 11-045 35 11 12 Fax : 045 33 11 15
 Web: www.port-mostaganem.dz
 E-mail: epm@port-mostaganem.dz

Route Principale de la Salamandre BP n° 131-Mostag
 N.C n°27/00-0782148 B 99 - NIF : 099927078214801
 A.F n° : 27012021514