



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche scientifique



جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية التجارية و التسيير

المرجع:.....

تخصص: تدقيق ومراقبة والتسيير

مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الماستر

دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة توزيع مواد البناء لولاية مستغانم - EDIMCO -

تحت إشراف الأستاذة : د/تمار خديجة

من إعداد الطالب:

■ قدور بن عطية سفيان

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذة(ة) د.مقديش فاطمة الزهراء رئيسا

الأستاذة(ة) د.تمار خديجة مشرفا

الأستاذة(ة) د.يعقوب مروة مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022

الشكر و التقدير

إن الشكر لله شكرا عظيما والحمد لله حمدا كثيرا الذي أعاننا في إنجاز هذا الدراسة

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب او من بعيد على إنجاز هذا العمل

وفي تذليل ما واجهنا من صعوبات ونخص بالذكر الأستاذة المشرفة الدكتورة تمار خديجة، التي لم

تبخل علينا بتوجيهاتها القيمة التي كانت عوننا لنا ولا يفوتنا أن نشكر كل أساتذة تدقيق ومراقبة

التسيير كما اقدم الشكر إلى كل من ساهم في نجاحنا ولم يبخل بتعليمنا للوصول الى مستوى ارقى

داعينا الله عز وجل أن ينير قلوبهم بالعلم وأن يجزيهم عطاءه.

الإهداء

الهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك، ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك، أما بعد:

أهدي هذا العمل إلى:

_ إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له أماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الإمام لنيل المبتغى، إلى

الإنسان الذي امتلك الإنسانية بكل قوة، إلى الذي سهر على تعليمي بتضحيات جسام، إلى من علمني العطاء دون

انتظار، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار، "أبي" حفظه الله ورعاه

_ إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء والحنان، إلى التي صبرت على كل شيء، إلى التي رعيتي وكانت سندي

في الشدائد، إلى بسملة الحياة وسر الوجود، إلى من كان دعائها سرنجاعي وحنانها بلسم جراحي "أمي الحبيبة" حفظها

الله ورعاها

إلى من حيمم يجري في عروقي، إلى من بهم أكبرو عليهم اعتمد، إلى من عرفت معهم معنى الحياة إخوتي

إلى القلوب الطاهرة والنفوس العفيفة إلى الإخوة التي لم تلدهم أمي زميلاتي وزملائي في الدراسة

إلى كل من يؤمن بان بذور نجاح التغيير هي في ذواتنا وفي أنفسنا قبل أن تكون في أشياء أخرى....

مقدمة

مقدمة

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي احد القضايا الهامة التي تشغل المجتمع المالي، حيث تعمل بمساهمتها بقدر كبير في تحقيق نمو وتقدم المؤسسات، لما تضيفه من ثقة و مصداقية على المعلومات المقدمة للإدارة العليا، ونظرا لأهميتها البالغة في المؤسسات زادت الحاجة إلى توظيف أشخاص على درجة معتبرة من الكفاءة و الاستقلالية و التأهيل العلمي و العملي، ليقوم بها و بإعداد تقارير دورية تتضمن التحليل والآراء والتوصيات الملائمة والمتعلقة بالعمليات والنشاطات المفحوصة ثم إيصالها إلى إدارة المؤسسة، فالتدقيق الداخلي يقوم بفحص وتقييم النظم الرقابية ومدى الالتزام بالسياسات والإجراءات، وكذا تقديم الضمان المستمر على صحة ودقة البيانات المحاسبية بالاستناد إلى أدوات علمية متخصصة، ثم القيام بمطابقتها للمعايير المطلوبة لبلوغ الأهداف المحددة بكفاءة وفعالية، وبذلك أصبح التدقيق الداخلي أداة إدارية يعتمد عليها لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها والكشف عن الانحرافات ومواطن الضعف وتنبيه إدارة المؤسسة بما تواجه من تهديدات وما يتاح أمامها من فرص.

فبعدما كانت هذه الوظيفة تسعى إلى تسهيل مهام التدقيق الخارجي إضافة إلى كشف أخطاء أو الغش المحتمل، تطورت وظيفتها لتصبح وظيفة استشارية تدعم إدارة المخاطر واستراتيجية المؤسسة. كما تهدف معايير التدقيق الداخلي بشكل عام إلى تحديد الكيفية التي يتم بها ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي، حيث تعتبر بمثابة مقياس لمستوى الأداء المهني المطوب من المدقق، ويمكن القول أن المعايير تعتبر النموذج الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي وتحديد المسؤولية التي يتحملها المدقق نتيجة قيامه بعملية التدقيق.

إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكن لنا أن نطرح إشكالية الموضوع على النحو التالي:

كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية؟

مقدمة

الأسئلة الفرعية:

انطلاقاً من التساؤل الرئيسي نجد الأسئلة الفرعية للدراسة تتمحور حول:

1. ما هو المقصود بالتدقيق الداخلي؟ وما هي معاييرها؟
2. ماهية الأداء كمؤشر يبين لنا مدى فعالية المؤسسة الاقتصادية؟
3. ما الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي في سبيل تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية؟

أهمية الدراسة:

يستمد هذا البحث أهميته من أهمية التدقيق الداخلي كأداة رقابية مهمة في تفعيل المتطلبات والركائز التي يقوم عليها الأداء الأمثل للمؤسسات الاقتصادية، وكفاءة مختلف عملياتها. وتنبع أهمية هذه الدراسة من خلال إبراز الأسس والضوابط التي تحكم أداء المدقق الداخلي في متابعة ومراجعة أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة، وما يترتب عنها من فائدة للإدارة وانعكاسها الإيجابي على تطوير إدارة المؤسسة، وزيادة قدرتها التنافسية، وبالتالي إرشادها إلى تقييم نقاط الضعف في أنظمتها الرقابية، ومحاولة تصحيحها للرفع من مستوى الأداء، ودعم استقرار المؤسسة للوصول إلى تحقيق أهدافها المرجوة.

أهداف الدراسة:

بالإضافة للهدف الرئيسي والمتمثل في تبيان العلاقة بين التدقيق الداخلي والأداء الأمثل للمؤسسة الاقتصادية، تهدف دراستنا أيضا إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الأخرى هي:

- إبراز أهمية الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي من حيث المفهوم، المبادئ، والأهداف، وما يقدمه من خدمات للمؤسسة الاقتصادية.

مقدمة

- تبيان أهمية التدقيق في تقييم نجاعة عمليات إدارة المخاطر، وتحسين فعالية نظام الرقابة الداخلي، وتجسيد الحوكمة، وترشيد القرارات .

- تسليط الضوء على جوانب النقص في المؤسسات الاقتصادية، وحصر مختلف المخاطر التي تواجهها لأجل تحسين الأداء .

- التعرف على دور التدقيق الداخلي في تحقيق الجودة لأجل التسيير والأداء الأمثل في المؤسسة الاقتصادية.

فرضيات الدراسة

- الأولى: المدقق الداخلي يساهم في تحسين فعالية أداء المؤسسة الاقتصادية

- الثانية: التدقيق الداخلي هو الركيزة الأساسية في المؤسسة الاقتصادية بحيث يساعدها في إدارة المخاطر وترشيد القرارات، وتحسين الأداء واعطاءها ميزة تنافسية

منهج الدراسة:

استندت الدراسة على المنهج الوصفي الذي يقوم على وصف الظاهرة من خلال المزج بين المعلومات النظرية المتعلقة بمختلف المفاهيم الخاصة بالدراسة والخروج بجملة من النتائج لأجل الوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة .

تقسيمات الدراسة : من أجل إلمام بجميع جوانب الموضوع قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين نظريين و فصل تطبيقي كما يلي:

الفصل الأول: تطرقنا فيه إلى مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي، وبدوره قسمناه إلى 03 مباحث، تطرقنا في المبحث الأول لماهية التدقيق الداخلي أما المبحث الثاني إلى معايير ومنهجية تنفيذه أما المبحث الثالث فتناولنا فيه أساسيات التدقيق الداخلي

مقدمة

الفصل الثاني: تناولنا فيه مفاهيم عامة حول الأداء في المؤسسة الاقتصادية ودور التدقيق الداخلي في تحسينه، ويدوره هو أيضا انقسم إلى 03 مباحث، فخصصنا المبحث الأول لمهية المؤسسة الاقتصادية، أما المبحث الثاني خصصناه ماهية الأداء أما المبحث الثالث و الأخير خصصناه لدور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية

الجانب التطبيقي: خصصنا جانب التطبيقي لدراسة حالة ووقع إختيار على مؤسسة EDIMCO، و تناولنا في هذا الفصل لمحة عن المؤسسة في المبحث الأول، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء مؤسسة EDIMCO

الفصل الأول:

مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي

تمهيد :

يعتبر التدقيق الداخلي حلقة من الحلقات الرقابية في المؤسسة، إذ تعتمد عليها الإدارة في التخفيف من المسؤولية الملقاة على عاتق الإدارة العليا، فهي وظيفة تقوم بها وحدة متخصصة داخل المؤسسة، ومن مهمتها فحص وتقييم كافة العمليات المالية والإدارية للتأكد من أنها قد تمت وفقا للخطط والسياسات المرسومة، كما تعمل على تحسين و تطوير أنظمة الرقابة الداخلية وكشف كل الأخطاء والانحرافات والعمل على تصحيحها، وتحقيق الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة.

و للاحاطة بأهم المفاهيم المرتبطة بهذا الموضوع تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي

هما:

المبحث الأول : ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الثاني : معايير التدقيق الداخلي ومنهجية تنفيذة

المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

المطلب الأول: تعريف التدقيق الداخلي

الفرع الأول: مفهوم التدقيق

التدقيق هو عملية فحص مستندات و دفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا إنتقاديا لزايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة الكشوفات الدالية للمؤسسة معتمدين في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية¹.

- "التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية و العمليات الأخرى، من اجل تقديم خدمات وقائية و علاجية للإدارة، وهو نوع من الرقابة هدفه فحص و تقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى. وهذا النوع من التدقيق يتعامل أساسا مع الأمور المحاسبية والمالية، وقد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية."²

- التدقيق الداخلي: نظام للتقييم الذاتي الداخلي في مؤسسة العمل، تركز عليه أعمال المحاسبة الإدارية و إدارة الجودة؛ حيث يقوم موظفون الشركة أنفسهم بإجراء تقييم مستمر للتأكد من صحة الوضع المالي لعمليات الشركة، و يطلق على هؤلاء الموظفون الذين ينفذون هذه المهمة اسم: "المدققين الداخليين".

1 أحمد حلم جمعة ، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء، الأردن، 2000، ص 07

2 كمال الدن الدهراوي، محمد السيد سريا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة ، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 188

وكتعريف شامل للتدقيق الداخلي من طرف المعهد الفرنسي للتدقيق و المراجعة الداخلية على أنه: نشاط مستقل يهدف إلى إعطاء المؤسسة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات، وإعطاء نصائح من أجل القيام بالتحسينات اللازمة و التي تساهم في خلق قيمة مضافة.

الفرع الثاني: تاريخ التدقيق الداخلي

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في إتخاذ القرارات، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، ولقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات، وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة تدقيق "auditing" مشتقة من كلمة يونانية "audire" والتي معناها يدل على استماع أو يستمع¹.

وإن ظهور نظرية القيد المزدوج في القرن الخامس عشر أدى إلى سهولة وتبسيط وانتشار تطبيق المحاسبة والتدقيق مما أدى إلى تطور مهنة المحاسبة والتدقيق².

لقد صاحب تطور التدقيق والمراقبة تطور النشاط التجاري والاقتصادي على حد سواء، فمنذ النهضة التجارية بإيطاليا في القرن الخامس عشر و السادس عشر، والتطور المستمر الذي تبع تطور المؤسسات الاقتصادية، فلم تكن الحاجة إلى المراقبة الخارجية قوية في المؤسسات الفردية الصغيرة إذ كان المالك هو المسير في نفس الوقت. غير أن ظهور المؤسسات الصناعية الضخمة في عهد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر، تميز بالحاجة إلى رؤوس أموال كبيرة لمسايرة التطور، فكانت الأموال

¹ خالد أمّن عبد الله، علم تدقيق الحسابات- الناحية النظرية والعملية، دار وائل، الأردن، 2001، ص 81، 81.

² رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات-النظري، دار المسيرة، الأردن، 2011، ص 18

على مستوى الأفراد نادرة وكذا امتناع البعض، حيث تتوفر لديه على المخاطرة بها، مما أدى إلى ظهور شركات الأموال، وهذا أدى بدوره إلى انفصال الملكية عن التسيير تدريجياً¹.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي وأهدافه

الفرع الأول: أنواع التدقيق الداخلي

للتدقيق الداخلي ثلاث أنواع كما يلي:

أولاً: التدقيق الداخلي المحاسبي والمالي: وهو يعني مراجعة العمليات و الوثائق المالية و المحاسبية و الإجراءات المستعملة في تسيير هذا الجانب بالاعتماد على التقنيات التالية:²

- تحليل الحسابات و النتائج و استخراج الانحرافات الموجودة.
- اختبار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل الفواتير و موازين المراجعة.
- التحقق من الوجود الفعلي للأصول و المخزون الثابتة مع التأكد من صحة معالجتها المحاسبية في الدفاتر.

ثانياً: التدقيق الداخلي التشغيلي: و يطلق عليه أيضاً التدقيق الإداري، و التدقيق الوظيفي و جميعها تشير لوصف عملية التدقيق الداخلي التي تهدف إلى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط معين، و على اختلاف المصطلحات يشير التدقيق التشغيلي إلى الفحص و التقييم الشامل لعمليات المشروع بهدف إعلام الإدارة إذا كانت العمليات المخططة قد نفذت وفقاً للسياسات و الخطة المتعلقة بالأهداف كما يتضمن أيضاً تقييم كفاءة استغلال الموارد المتاحة، و يعد التدقيق التشغيلي أوسع من مجال التدقيق الداخلي التقليدي الذي كان يركز على التدقيق المالي و المحاسبي، إذ يقوم المدقق بتدقيق كافة

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون- الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص 8.

² خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الطبعة الأولى، الوراق للنشر و التوزيع، عمان، 2006، ص 35

النشاطات داخل المؤسسة المالية و غير المالية لتحديد مواطن الضعف في الأداء للعمل على معالجتها و الحد منها.¹

ثالثاً: التدقيق الداخلي الاستراتيجي: يصب التدقيق الاستراتيجي نحو إدارة المؤسسة و الاستراتيجيات المطبقة في مجالات نشاطها، و عمل على تحليل الأنظمة الموضوعة من أجل تحديد و إدارة و توجيه الاستراتيجيات و الحكم على أداء هذه المنظمة، و هو بذلك يفحص و يقيم مدى انسجامها و ترابطها مع واقع التسيير المؤسسة، كما يسمح التدقيق الاستراتيجي بتحديد و اكتشاف طبيعة الاستراتيجية التي تبنتها المؤسسة في فترة معينة لتعرف على مدى صياغته و تنفيذها بطريقة صحيحة، و هو ما يمكن من توفير إطار تحليلي متكامل للإدارة العليا للمؤسسة من إعادة توجيه الاستراتيجية المتبقية بسرعة.²

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي

قسم التدقيق الداخلي مهم جدا داخل الشركة حيث أنه يعتبر كعنصر أساسي في تطبيق نظام الرقابة الداخلي التي بدورها تساعد في تقييم عمل المؤسسة. باعتباره العمود الفقري للتقرير الإدارية والمالية كما أنها الوظيفة التي تبقى كل الأعمال على صلة بأهداف بالشركة.

تساعد كفاءة التدقيق الداخلي على تطوير عمل الشركة استنادا على التقارير المالية التي تعكس جودة التدقيق الداخلي. وعلاوة على ذلك، فان التدقيق الداخلي يمثل جزء مهم من الهيكل التنظيمي للشركة.¹

تميز التدقيق الداخلي بميزات زادت أهميته حيث يمكن تقييمها من خلال ثلاث طرق هي³:

¹ - نعيم دهمش، عفاف اسحق أبوزر، مداخلة بعنوان: الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، مؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس (اقتصاد المعرفة والتنمّة الاقتصادية)، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونية، الأردن، 2005، ص 04

² - خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص 39

³ Jacques renard, theorie et pratique de l'audit interne, edition groupe Eyrolles, saint germain, 2010, p140 -143

1- البعد الثقافي: لا يستطيع المدقق الداخلي تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل فعال الا وتأقلم مع

البيئة الثقافية للمؤسسة حيث انه لا يمكن ان يتم التدقيق الداخلي بصورة مجردة اي لابد ان تأخذ

البيئة الثقافية بعين الاعتبار والتكيف معها.

2- البعد الشامل: يهتم التدقيق الداخلي بجميع أنشطة المنظمة، لأنها بنيت بنفس الميزات، ويتم تقييمها

بنفس الأدوات ونفس الأسلوب في جميع المجالات.

3 - البعد النسبي: لا يمكن إنكار أن الشمولية ترافقها النسبية في التطبيق، الرقابة الداخلية ليست

غاية في حد ذاتها.

يعتبر من أولويات المسيرين الذين يعلمون أن التدقيق الداخلي محدود بالتكلفة والمنفعة أثناء

تنفيذه للعمليات المخططة حيث ارتبطت أهمية التدقيق الداخلي بالعناصر الأربعة

التالية¹:

- توفير البيانات الموثوقة التي تستوجب وجود القدرة على حيازة معلومات دقيقة تمكنها من القيام

بعملياتها، وتستخدم إدارة التدقيق الداخلي مجموعة واسعة من المعلومات تمكن من المساهمة في صنع

القرار²؛

- حماية الأصول والسجلات التي قد تتعرض للس رقعة أو سوء الاستعمال أو التلف الغير متعمد إلا إذا

كانت محمية بجهاز رقابة مناسب ؛

1 سولاف حيدر خير الدين، أثر المراجعة الداخلية او التدقيق الداخلي في تحقيق الاهداف المحاسبية للمستشفيات الصحية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الاسلامية في لبنان، 2005، ص 12.

² Ebrahim mohammed al-matari,abdullah kaid al-swidi, faudziah hanim binti fadzil, the effect of the internal audit and firm performance, international review of management and marketing, university ultara malaysia,2009, p1

- تعزيز فعالية العمليات: يهدف التدقيق داخل المؤسسة إلى منع الازدواج غير الضروري للجهود وحمايتها في جميع جوانب النشاط ؛

- تشجيع التقيد بالسياسات المرسومة إذ من المفترض أن تضع الإدارة إجراءات وقواعد لتوفير الوسائل اللازمة لبلوغ أهداف الشركة.

لقد زادت أهمية وظيفة التدقيق الداخلي باعتبارها أداة تتيح للمؤسسات إصلاح وتطوير نفسها ذاتيا من خلال التقييم والتحليل والمشورة والدراسات والاقتراحات، وهناك مجموعة من العوامل التي ساعدت على زيادة أهميتها منها¹:

- زيادة اللامركزية والاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي؛

- التطور الذي شهدته وظيفة التدقيق الداخلي واتساع نطاقها ليشمل مراجعة وفحص وتقييم كافة الأنشطة والعمليات التي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها؛

- شمول النظام لخطوط اتصال أفقية وعمودية وحاجة التغذية و التغذية العكسية إلى مسؤولين يتولون التدقيق؛

- حاجة الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة ودورية لمتابعة نشاط المؤسسة ومدى التزامها بمسؤولياتها.

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على ممتلكات و أصول المؤسسة، إضافة إلى أنها تعتبر عين وأذن

1 محمد عبد الله حامد العبدلي، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط.

المراجع الخارجي، وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتظافر

مجموعة من العوامل المتمثلة فيما يلي¹:

- كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها؛

- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية للمؤسسة؛

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

- حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموال الشركة من الغش، السرقة والأخطاء؛

- حاجة الجهات الحكومية وغيرها لبيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي، الرقابة الحكومية

والتسعيرة؛

- تطور إجراءات التدقيق من تفصيلية كاملة إلى اختباريه تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية.

وفي الآونة الأخيرة ازدادت أهمية التدقيق الداخلي وذلك لعدة عوامل وهي²:

- التناثر الجغرافي وتزايد نطاق العمليات الدولية: مع كبر المؤسسات تم إنشاء فروع كثيرة في مناطق

متباعدة أدى ذلك إلى إرسال المدقق الداخلي لمراجعة أعمال هذه الفروع وأطلق عليه اسم "المدقق

المتجول" وهذا لمتابعة التزام العاملين بالسياسات الإدارية واقتراح التعديلات؛

- لامركزية الإدارة: بسبب التناثر الجغرافي للمؤسسات اضطرت إلى استخدام التدقيق الداخلي لتقييم

ومراجعة أداء مديري الفروع حتى تتأكد من مدى التزامهم بالسياسات المرسومة؛

1 رماش عز الدين، دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014، ص.6.

2 زويبري الطاهر، دور المراجعة الداخلية في تحسين ورفع الاداء، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010، ص.ص 3-4.

- التوسع في احتياجات الإدارة : تركيز وظيفة التدقيق الداخلي على الجانب المالي واهتمامه الواسع بتحليل مخاطر الأعمال، وان الوظيفة التقليدية أصبحت من مسؤوليات المدقق الداخلي والتوسع في الخدمات التي تقدم للإدارة ؛

- التحول إلى المراجعة الاختيارية من طرف المدقق الخارجي أدت إلى حتمية وجود مدقق داخلي في المؤسسة؛

- يوفر التدقيق الداخلي معلومات للإدارة يمكنها من إدارة مخاطرها وإضافة قيمة وزيادة العائد للمؤسسة.

تظهر في الأخير أهمية التدقيق الداخلي من خلال فعاليته في تسيير المؤسسة وفق مجموعة من الأسس والمعايير التي يمكن من خلالها التقليل من المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة¹.

المبحث الثاني: معايير التدقيق الداخلي ومنهجية تنفيذه

المطلب الأول: معايير التدقيق الداخلي

تتم ممارسة التدقيق الداخلي في بيئات قانونية وثقافية مختلفة ومتنوعة، لصالح مؤسسات تختلف من ناحية الأهداف والحجم والتعقيد والهيكلية، كما تتم ممارسة التدقيق الداخلي من قبل أشخاص من داخل المؤسسات أو من خارجها، ومع أن تلك الاختلافات قد تؤثر في ممارسة التدقيق الداخلي في كل بيئة على حدة فإن التقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) يشكل أمراً أساسياً لكي يتمكن المدققون الداخليون ونشاط التدقيق الداخلي من الوفاء بمسؤولياتهم.

الفرع الأول: ماهية معايير التدقيق الداخلي

1 الصديقي فاتح، فعالية المراجعة الداخلية في تسيير المؤسسة، مذكرة لسانس، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013

عرف المعيار كمصطلح على أنه درجة الأفضلية أو الامتياز المطلوبة لغرض معين كمقياس أو ميزان، على الأخرى التماثل معه ومسايرته، ويتم بواسطته الحكم على دقة أدائهم.

ويعرف معيار التدقيق بأنه " أداة الحكم على مستوى الكفاءة المهنية، ودرجة الاتساق التي يصل إليها المدققون عند أدائهم لوظائفهم." ¹

أما معايير التدقيق الداخلي تحديدا فتعرف بأنها: " المقاييس و القواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون، وذلك وفقا لما تم التوصل إليه و اعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين IIA". ²

الفرع الثاني: معايير التدقيق

تعتبر من الإصدارات الرئيسية لمعهد المدققين الداخليين و الذي يعد الإهتمام بها أمرا ضروريا وفي من خلال المدققين الداخليين بالاهتمامهم الوظيفية حيال المنظمة، وهي تهدف إلى: ³

- تحديد المبادئ الأساسية التي تعبر عن الصورة التي ينبغي أن تكون عليها ممارسة التدقيق الداخلي؛

- وضع إطار لأداء وتعزيز أنشطة التدقيق الداخلي؛

- وضع أساس لقياس أداء التدقيق الداخلي؛

- تعزيز وتحسين العمليات التنظيمية للمنظمة.

وفيما يلي فإن المعايير الدولية الجديدة للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي و التي تم الموافقة عليها في

01 جانفي 2013 من قبل مجلس معايير التدقيق (IIASB) تنقسم

1 ، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 2، رقم 3، 2002 ، ص، 252.

2 أحمد محمد العمري، فضل عبد الفتاح عبد المغني، مرجع نفسه، ص، 342.

3 - أحمد حلمي جمعة، الإتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد الحديث، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2002، ص، 34.

إلى:¹

أولاً: معايير السمات (Attribute standard): هي مجموعة من المعايير التي تحدد الصفات التي واجب توفرها في كل من إدارة و القائمين بممارسة نشاط التدقيق الداخلي وهي تتضمن:

- (1000) الأهداف والصلاحية والمسؤولية: ينبغي تحديد الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات فيما يتعلق بأنشطة التدقيق الداخلي بشكل رسمي في القانون عن طريق إعداد وثيقة رسمية مكتوبة تتسق مع المعايير المهنية التي يعدها المدقق الداخلي، وذلك بموافقة من الإدارة العليا ولجنة التدقيق لتمكين في الأخير من وضع إطار عمل لأداء وظيفة التدقيق الداخلي والعمل على تقديم اقتراحات وتوصيات تساعد الإدارة و الموظفين على أداء مهامهم بفعالية.

- (1100) الاستقلالية والموضوعية: هنا يكون عمل المدقق مستقلاً بعيداً عن أية تبعية أو تدخل من طرف الإدارة ليتمكن من أداء عمله بكل أمانة و استقامة، تصل إلى حد إمكانية الوصول إلى السجلات و الممتلكات و إنجاز أية أعمال أو التبليغ عنها كلما كان ذلك ضرورياً، إلى جانب ذلك على المدقق الداخلي أن يكون موضوعي غير متحيز أثناء أدائه لوظيفة التدقيق الداخلي، ليقوم بها بأسلوب يقنع معه بصدق و سلامة النتائج المتواصل إليها الموضوعية عدم تأثره بالبيئة الخارجية لكي لا يجعل حكمه خاضع لأحكام الآخرين.

- (1200) البراعة وبذل العناية المهنية: على المدققين الداخليين الالتزام بالعناية المهنية و المهارة المتوقعة من المدقق داخلي مختص وخبير في أدائه لأعماله و التعامل مع الأفراد و القدرة على الاتصال و الالتزام بالمعايير المهنية.

1 - Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, The Institute Of Internal

Auditors,2015,pp,2-72

- (1300) الرقابة النوعية وبرنامج التحسين: على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع برنامج للرقابة النوعية، وبرنامج للتحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي من أجل التقييم الدوري لجودة أعمال التدقيق الداخلي التي تمت، و التأكد من سيرها وفقا للمعايير ومراقبة كل جزء من هذا البرنامج الذي يضمن توافق نشاط التدقيق مع المعايير الخاصة به.¹

ثانيا: معايير الأداء (Performance standards): هي معايير تصف أنشطة التدقيق الداخلي و معايير تطبيقه ، كما تصف طبيعة خدمات التدقيق الداخلي وتعطي معيارا للجودة و النوعية التي يمكن من خلالها قياس أداء تلك الخدمات، وهي تتضمن:

- (2000) إدارة نشاط التدقيق الداخلي: على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع خط تستند على تقييم المخاطر التي تتم مرة سنويا على الأقل، لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي بما يتماشى مع الأهداف التنظيمية، أن يعرض على الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة تلك الخط ومتطلبات تنفيذها بما في ذلك التغيرات الزمنية الهامة، بغرض فحصها و الاطلاع، كما ينبغي عليه التأكد من أن موارد التدقيق كافية ومناسبة وموزعة بطريقة فعالة لتحقيق الأهداف المرسومة.

- (2100) طبيعة العمل: ينبغي أن يشمل نشاط التدقيق تقييم و تحسين عمليات الحكومة و المساهمة في تقييم أنظمة إدارة الخطر التي من خلالها نستطيع تقييم مدى كفاية وفاعلية الأدوات الرقابية التي تضمن التحكم بالمؤسسة، لتأكد في الأخير من أن إدارة الأداء التنظيمي فعال وأن هناك توصيل فعلي للمعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة إلى الجهات المختصة.²

- (2100) التخطيط للمهمة: يلتزم المدققون الداخليون بوضع وتسجيل خطة عمل لكل مهمة، وتشمل الأهداف و الوقت وتوزيع الموارد من أجل تقييم المخاطر المرتبطة بالنشاط تحت التدقيق، ولتحقيق ذلك

¹ - أحمد حلمي جمعة، الإتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد الحديث، مرجع سابق، ص 39

² - أحمد حلمي جمعة، الإتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد الحديث، مرجع سابق، ص 42

يجب وضع نطاق مهمة كاف لإشباع أهداف المهمة و الذي يتضمن اعتبارات خاصة بالأنظمة الملائمة وبالعاملين و النواحي المادية بما فيها تلك التي تحت سيطرة طرف ثالث.

- (2300) تنفيذ المهمة: على المدققين الداخليين العمل على تحديد المعلومات الكافية والمناسبة والموثوق فيها، والمفيدة لتحقيق أهداف المهمة وبناء نتائجهم على أساس تحليل وتقييم هذه النتائج، ثم تسجيل تلك المعلومات لدعم النتائج المتواصل إليها.

- (2400) إيصال النتائج: على المدققين إيصال نتائج تلك المهمة بتقرير مكتوب أو شفوي يشمل أهداف المهمة ونطاقها والاستنتاجات و التوصيات وخط العمل إلى الأطراف الذين يضمنون إعطاء تلك النتائج العناية اللازمة.

- (2600) مراحل الإنجاز: ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع والمحافظة على نظام لمراقبة سير النتائج التي يتم توصيلها للإدارة من خلال إنشاء عملية متابعة للمراقبة للتأكد من فعالية تنفيذ الأعمال الإدارية، ومن أن سير نتائج المهام الاستشارية تتم على النطاق المتفق عليه.

- (2600) قبول الإدارة للمخاطر: يتوجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق رفع تقرير لمجلس الإدارة في حالة قبول الإدارة العليا لمخاطر غير مناسبة وعدم حل هذه المسألة، مع الأخذ بعين الاعتبار إجراءات المتابعة التي يقوم بها الأطراف الأخرى.

ثالثاً: معايير التنفيذ (Implémentation standards): هي تطبيق لكل من معايير الخواص ومعايير الأداء في الحالات اختيارات الالتزام، التحقيق بالغش والاحتيال، و التقييم الذاتي للرقابة. ويتم وضع معايير التطبيق على أساس عاملين هما: أعمال التوكيد و أعمال الاستشارة.¹

¹ - أحمد حلي جمع، الإتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد الحديث، مرجع سابق، ص 42

المطلب الثاني: منهجية تنفيذ التدقيق الداخلي

إن أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة يتطلب منها إتباع خطوات عمل واضحة و اعتماد منهجية سليمة حرصا على دقة النتائج وكذلك أثر العمليات على نتائج المؤسسة، وبالتالي فالتدقيق الداخلي خطوات عمل يجب إتباعها في إطار تنفيذ المهمة و إنجازها، سنتطرق إليها في الفروع التالية:¹

الفرع الأول: التخطيط الأولي

وهو المرحلة التمهيدية في التدقيق، حيث يقوم المدقق بالاطلاع على المؤسسة بغرض كسب معرفة و معلومات عنها و هذا من أجل تكوين الملف الدائم للمؤسسة⁴ و يعد التخطيط أول الخطوات الضرورية لتحقيق الأهداف الموضوعية لأي وحدة تنظيمية، و مهمة التخطيط تقع على عاتق مسؤول التدقيق الأول الذي يحدد المجالات التي يجب تدقيقها، مع تحديد فريق العمل الذي يقوم بالتدقيق.

الفرع الثاني: المعرفة العامة للمؤسسة

على المدقق الداخلي قبل الشروع في عملية التدقيق أن يحصل على معرفة عامة حول المؤسسة، حيث يطلع على الوثائق الخارجية للمؤسسة، مما يسمح له بالتعرف على محيطه و القوانين و التنظيمات الخاصة بالقطاع، كما يقوم بزيارات ميدانية ليتعرف على المسؤولين و مسيري مختلف المصالح و يجري حوار معهم و مع من سيشتغل معهم أثناء أدائه للمهمة، و بالتالي سيحصل المدقق الداخلي على نظرة عامة شاملة و كاملة حول المؤسسة .

الفرع الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

في هذه الخطوة يقوم المدقق بعمله بصفة فعلية و تطبيق مختلف الإجراءات المتعلقة بها و كما

¹ - العيشي إسماعيل، واقع التدقيق الداخلي المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، على ضوء معايير التدقيق الداخلي: دراسة حالة مؤسسة ميناء سكيكدة"، مذكرة ماستر، كلية علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2017/2018، ص 22

تم تحديدها في البرنامج، و قد تختلف الإجراءات تبعاً لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة و نوعية الصعوبات التي يمكن أن يصادفها.

كما تمر هذه الخطوات بعدة مراحل أهمها فهم و توثيق نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة لغرض تخطي التدقيق التقييم المبدئي¹.

الفرع الرابع: تقرير التدقيق الداخلي

يعد إعداد و عرض تقرير التدقيق الداخلي أهم مرحلة في عملية التدقيق الداخلي، و الوسيلة الرئيسية التي يتمكن من خلالها الأفراد داخل و خارج المؤسسة من معرفة عمل التدقيق الداخلي، و يمثل هذا التقرير الدليل الأكثر استمرارية على الطابع المهني لأنشطة التدقيق، و هو الخطوة الأخيرة التي تمثل حوصلة لمجمل ما قام به المدقق الداخلي من فحوصات لمختلف البنود مشيراً إلى مدى تقوم المؤسسة باحترام الإجراءات الداخلية و تطبيق لمختلف القوانين المتعارف عليها، كما يبين فيه نتيجة تقييمه لنظام الرقابة الداخلية و نقاط القوة و الضعف الموجودة فيه، و السبل التي تؤدي إلى التحسين مدعماً كل هذه النتائج بإثباتات و براهين مقنعة، و في ختام تقريره يبدي التوصيات اللازمة لتصحيح و تحسين الأداء بصفة موضوعية سواء بالإيجاب أو بالسلب. و تتمثل أهداف تقارير التدقيق الداخلي في:

- الإفصاح عن النتائج: يجب على تقارير التدقيق تلخيص الظروف التي تم ملاحظتها أو إيجادها سواء الجيدة أو السالبة، باعتباره وسيلة لإعلام الإدارة فيما يتعلق بعمليات المنظمة.
- وصف النتائج: اعتماداً على ما سبق يجب أن يصف التقرير ما هي الأخطاء التي تم إيجادها، و يبرز مختلف الانحرافات و نقاط الضعف في حالة وجودها.

¹ - العيشي إسماعيل، مرجع سابق، ص 23

- اقتراحات للتصحيح (التوصيات): تخدم توصيات التدقيق كإطار عمل للموقف لتصحيح الأخطاء و الانحرافات و أسبابها مع وجود هدف لتحسين العمليات.

- عرض آراء الخاضعين للمراجعة: أحيانا يأمل الخاضعين للمراجعة في عرض آراءهم حول الأعمال محل التدقيق أو توضيح القضايا المتعلقة بالأمور التي تم التقرير عنها بشكل لا يتفق مع وجهة نظرهم، و اعتمادا على شكل التقرير فإن ذلك يتيح مجالاً لهم يوضح خط التصرفات التصحيحية بشكل رسمي استجابة للنتائج و توصيات التدقيق.¹

المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي

المطلب الأول: المدقق الداخلي

الفرع الأول: تعريف المدقق الداخلي

المدقق الداخلي يقوم بإجراء التدقيق الكامل على إدارة المخاطر والرقابة على فعالية العمليات والموثوقية المالية وتطبيق اللوائح المحاسبية والقانونية وتحديد نطاق التدقيق الداخلي مع وضع الخطط السنوية والحصول على تحليل وتقييم للوثائق المحاسبية وتقارير البيانات ومخططات التدفق المادي وتحليل وتقييم الوثائق المحاسبية.

المدقق الداخلي لديه مهارات تميزه، من أهمها

- اجادة التعامل مع برامج المحاسبة وقواعد البيانات وبرامج مايكروسوفت أوفيس؛
- القدرة على معالجة كميات كبيرة من البيانات وتجميع تقارير مفصلة؛
- معرفة معايير التدقيق والإجراءات والقوانين والقواعد؛
- الاهتمام الشديد بالتفاصيل والمهارات التحليلية الممتازة.²

¹ - العيشي إسماعيل، مرجع سابق، ص 23.

² - الموقع الإلكتروني، <https://www.tanqeeb.com/career/job->، مقالة بعنوان وصف مهنة المدقق، تاريخ الإطلاع: 2023/05/29، على

الفرع الثاني: مهام المدقق الداخلي

تتمثل المدقق الداخلي فيما يلي:

- مراقبة أداء دورة التدقيق الكاملة بما في ذلك إدارة المخاطر وإدارة الرقابة على فعالية العمليات المالية؛

- رصد ومتابعة الامتثال لجميع التوجيهات واللوائح القانونية والمحاسبية؛

- تحديد نطاق التدقيق الداخلي مع وضع الخطط السنوية؛

- الحصول على وتحليل وتقييم الوثائق المحاسبية والتقارير السابقة والبيانات ومخططات التدفق؛

- إعداد وتقديم التقارير التي تعكس نتائج التدقيق؛

- العمل كمصدر موضوعي للمشورة المستقلة لضمان صحة المشروع وتحقيق الأهداف؛

- تحديد الثغرات وتقديم التوصيات الخاصة بالمخاطر والتكاليف؛

- التواصل بشكل دائم مع لجنة الإدارة والتدقيق؛

- توثيق العملية وإعداد مذكرة نتائج التدقيق؛

- إجراء مراجعة الحسابات لرصد تدخلات الإدارة؛

- الانخراط في التطوير المستمر للمعرفة فيما يتعلق بقواعد القطاع واللوائح.

- الاطلاع الدائم على متغيرات المجال وأفضل الممارسات والأدوات والتقنيات ومعايير الأداء؛¹

المطلب الثاني: وسائل التدقيق الداخلي

يعتمد المدقق الداخلي عن مجموعة من الأدوات عند القيام بمهمته، بحيث يفضلها يستطيع

اكتشاف الأخطاء والقصور والمخالفات المرتكبة وعلى أساسها يمكن أن يحلل ويقدم تشخيص للمشكل

¹ - الموقع الإلكتروني، مرجع سابق

الم ارد معالجته وذلك بتوجيه توصيات إلى الإدارة العليا للمؤسسة، وهي تضم أدوات الاستفهام، الوصف، والتنظيم.¹

الفرع الأول: أدوات الاستفهام

وتتمثل في مجموعة من العناصر وذلك كما يلي:

أولاً: المعاينة الإحصائية: يقصد بالمعاينة أن يقوم المدقق بتطبيق إجراءات التدقيق على أقل من 2/ من المفردات داخل رصيد الحساب أو مجموعة العمليات، بما يمكنه من الحصول على أدلة الإثبات تقيّمها بشأن بعض صفات المفردات المختارة لغرض ال وصول أو المساعدة في الوصول إلى استنتاج بشأن المجتمع.²

ومن اجل هذا يمكننا الإشارة إلى المصطلحات أو المفاهيم المتعلقة بالمعاينة الإحصائية:³

1. المجتمع: وهو جميع الوحدات التي يتم استخراج أو اختيار العينة منها.
2. الدقة: وهي درجة التطابق أو اتفاق تقدير العينة مع القيمة الحقيقية للمجتمع.
3. الثقة: وهي قياس احتمال وقوع تقدير العينة من خلال درجة الدقة الموضوعة والمقترحة في شكل نسبة مئوية.
4. الخطر: وهي تحديد حجم معين للعينة يكون مقبولاً، إذا كانت نسبة الخطأ في هذا الحجم تعادل أو تقل عن نسبة الخطأ المحدد مسبقاً، فتقول مثلاً الخطأ مقبول 2/.
5. المفاضلة: هو حاصل قسمة عدد عناصر المجتمع على حجم العينة المأخوذة من الجداول.
6. العينة: هي جزء من المجتمع، أي مجموعة من المفردات تم اختيارها بطريقة معينة، وفقاً لأسلوب معين يهدف دراسة مشكلة أو ظاهرة معينة تخص هذا المجتمع .

¹-ALIANE MEROUANE. L'audit Interne Bancaire, Diplôme Supérieur D'études Bancaire, Ecole Supérieur De Banque, Alger, Algérie, Octobre 2004, P 70.

² Aperçu Dans L'audit, Voir Le Site: www.Univ-Setif.Dz, Consulter Le 12/05/2023

³ - خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 202

7. المقابلات: تقنية تستعمل بكثرة في التدقيق الداخلي وهي ليست محادثة أو استجوابا وتعتبر من

التقنيات غير الرسمية، وذلك من أجل أخذ فكرة وأري أولي على مختلف الأنظمة داخل المنشأة.

من أجل القيام بالمقابلة يجب احترام الشروط التالية¹:

- يجب احترام السلم الهرمي بحيث لا يجب على المدقق الداخلي إجراء مقابلة مع عامل دون أن يكون

المسؤول على دراية؛

- يجب إبلاغ العامل بأهداف المهمة والمنتظرة من واره إجراء هذه المقابلة؛

- المدقق الداخلي لا يهتم بالأشخاص بل بالأعمال التي يقومون بها؛

- تلخيص مستوى المقابلة وابلاغه إلى الشخص محل المقابلة والحصول على موافقته قبل الإدلاء به

إلى مسؤولي المؤسسة.

8. تحقق من ملفات الكمبيوتر: أن استعمال الآلة الحاسبة وتالية العمل المحاسبي بإدخال الإعلام الآلي

من شأنه أن يدعم نظام الرقابة الداخلية من خلال²:

- دقة وسرعة المعالجة؛

- سهولة الحصول على المعلومات؛

- توفير الوقت؛

- تدعيم العمل بكفاءة؛

- خفض تكلفة المعالجة؛

- التحكم في المعلومات.

ومن أجل استعمال هذه الأداة يجب أن تتوفر ثلاثة شروط وهي:

1 محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات : الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات

الجامعية، 2003، ص220

2 Jacque renard, OP.CIT, P: 309

- أن يكون الملف الآلي ناجعا وأن يحتوي على كل المعلومات المراد فحصها على الا يكون هناك أي تأخر في نقل وتسجيل هذه المعلومات؛

- امتلاك اشخاص قادرين على استجواب الملف الآلي، فإذا قام المدقق بهذا العمل لابد أن تكون له مؤهلات في الإعلام الآلي، وإلا وجب اصطحاب مختصين في هذا المجال؛
- يجب أن تكون تكلفة هذا الاستجواب معقولة مقارنة بالنتائج المنتظرة منه.

ثانيا: الاستبيان(الاستقصاء): يمكن أن يستخدم المدقق قائمة الاستبيان المكتوبة كنوع من الوسائل التي يقوم من خلالها بتوثيق إجابات العميل حول الاستفسارات الموجهة له، ويتم تصميم نموذج الاستقصاء بان تكون الإجابة إما (نعم) أو (لا) أو يطبق أو لا يطبق، حيث إن الإجابة نعم أو يطبق تشير إلى قوة نظام الرقابة الداخلية واجابة لا أو لا يطبق تشير إلى ضعف نظام الرقابة الداخلية، يستطيع المدقق استخدام طريقة الاستقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية لأكثر من سنة مالية، كذلك يفضل معظم المدققين استخدام هذا النظام وذلك كونه يوفر الوقت والجهد، ولا يتطلب منه الأمر ضرورة إعداد برنامج لفحص نظام الرقابة الداخلية في كل مرة يدقق فيها أعمال المؤسسة.

ويتم تقسيم قائمة الاستقصاء إلى عدة أقسام، القسم العام الذي يتضمن معلومات عامة عن نظام الرقابة الداخلية، قسم لصندوق المصروفات، قسم للمتحصلات النقدية، وقسم للمدفوعات النقدية.¹

وتنقسم قوائم الاستبيان إلى نوعين:²

- قوائم استقصاء لتحصيل المعلومات: هي عبارة عن اسئلة يطرحها المدقق الداخلي خلال المرحلة التمهيديّة التي تدفعه إلى التعرف على الوظيفة محل التدقيق، وهذه الاسئلة تسمح له بتحديد نطاق إشرافه تنظيم عمله، ثم السماح له بإعداد أسئلة المرحلة الموالية.

¹ - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 227

² - Jacques renard, OP.CIT, P: 231.

- قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية: هذه القائمة يتم بناؤها لاحقا عند تحضير برنامج العمل، بحيث يسمح كل سؤال بالتعرف على نقاط الرقابة الداخلية، وذلك لتقييمها لكشف نقاط الضعف وتقديم البدائل.

الفرع الثاني: أدوات الوصف:

وتتمثل فيما يلي:

1. الدراسة الوصفية: يقوم المراجع حسب هذا الأسلوب بتحضير قائمة تحتوي على عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية، ويقوم بتوجيه الاسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك يتوضح للمراجع كيفية سير العملية والإجراءات التي يمر بها والمستندات التي تعد من أجلها والدفاتر التي تسجل بها، وقد يقوم المراجع أو مساعديه بتسجيل الإجابات، بعد ذلك يقوم المراجع بترتيب الإجابات بحيث تظهر كيفية سير العملية من بدايتها إلى نهايتها ويحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.¹

2. الملاحظة المادية: هي عبارة عن حالات واقعية ذات علاقة بالموضوع تحت التدقيق، وهي ضرورية لدعم أري المدقق في أمور معينة، وتوضح أية نقاط خلافية في نتائج وتوصيات المدقق.

يكون التركيز على الملاحظات الهامة والتي يكون لها تأثير مادي على سير أعمال المنشأة، أما الملاحظات الأقل أهمية فيمكن نقلها بشكل غير رسمي.²

3. شبكة تحليل المهام: يقوم المدقق الداخلي أولاً بإحصاء وتسجيل مهام الوظيفة محل التدقيق، ثم يقوم بالبحث عن الأشخاص الذين يقومون بتأدية هذه المهام وتسجيلهم على شبكة تحليل المهام، وعند اكتمال ملاً شبكة تحليل المهام يقوم المدقق الداخلي بتحديد الخطأ والتدخل في أداء المهام.

¹ - محمد يوسف جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوارق، عمان، 2000، ص 220.

² - خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص ص: 113-114.

4- خرائط التدفق: عن طريق هذا الأسلوب، يقوم المراجع بفحص كل دوارت الاستغلال والتي تبدأ بقراءة كتيب الإجراءات الداخلية في حالة وجوده بالمؤسسة، وكذلك بواسطة المحادثات مع كل موظفي المؤسسة والذي لهم دور في سير هذه الدوارت، والهدف من هذا هو معرفة الحقيقة حول القنوات التي تمر بها المعلومات والمعطيات انطلاقا من حدوث صفقات مع طرف ما إلى حد تسجيلها محاسبيا وتقييدها.

يتم استخدام خرائط التدقيق لفهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات أخرى في نظام الرقابة الداخلية، وتأخذ خرائط التدفق شكلا بيانيا لجزء من نظام الرقابة، كذلك تمكن خرائط التدفق مدقق الحسابات من الحصول على معلومات ذات دلالة حول نظام الرقابة الداخلية وبيان مواطن قواته وضعفه استنادا إلى الأخطاء الجوهرية الممكن حدوثها، يمكن إعداد خرائط التدفق وفقا للخطوات التالية:

- أن يقوم المدقق بدراسة الوجبات والمستندات وأسلوب تدفقها خلال مراحل استخدامها؛
- بعد الخطوة السابقة واستنادا عليها يقوم المدقق بوضع وصف مبدئي لنظام الرقابة الداخلية؛
- يقوم بأعداد خريطة تدفق النظام استنادا إلى المعلومات الواردة في ملخص واجبات (اختصاصات) العاملين واجاباتهم على استفسارات المدقق.

عند قيام مدقق الحسابات بأعداد خرائط التدفق يجب أن يراعي ما يلي¹:

- أن يتم إعطاء عنوان لكل خريطة تدفق بأرقام أوراق التدفق الخاصة به، وكذلك اسم المنشأة ونوع النظام؛

- أن يتم ذكر اسم الوظيفة أو القسم أو الشخص المختص في أعلى كل عمود من أعمدة الخريطة؛

¹ - Batude. D, L'audit comptable et financier, Nathan, Paris, 1997, P 58.

- أن توضع مسؤوليات كل وظيفة والمستندات المتداولة والمعدة بواسطة المسؤولين في العمود الخاص بالوظيفة أو القسم.

الفرع الثالث: أدوات التنظيم:

وتتمثل فيما يلي:

1. الهيكل التنظيمي: من أجل الوقوف على نظام للرقابة الداخلية يستطيع تحقيق أهدافه ينبغي أن يوجد في المؤسسة هيكل تنظيمي يجسد الوظائف والمديريات ويحدد سلطات كل منها بوضوح ودقة تامة مع إبراز العلاقات فيما بينها .

وعليه يظهر دور الهيكل التنظيمي في دعم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، كون أن تصميم

هذا الهيكل يراعي فيه العناصر التالية¹:

- حجم المؤسسة؛

- طبيعة النشاط؛

- تسلسل الاختصاصات؛

- تحديد المديريات؛

- تحديد المسؤوليات وتقسيم العمل؛

- البساطة والمرونة؛

- مراعاة الاستقلالية بين المديريات.

2- مخطط التدقيق: يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بالتخطيط لكافة خطوات واجراءات المراجعة

في شكل برامج مراجعة داخلية يتضمن النواحي التالية:

- الأنشطة على مستوى الأقسام المختلفة والمطلوب مراجعتها؛

1 محمد التهامي طواهر، الصديق مسعود، مرجع سبق ذكره، ص00.

- الإجراءات والخطوات الواجب إتباعها أولاً بأول وتنفيذ عملية التدقيق في شكل إجراءات مكتوبة ترشد العاملين في قسم التدقيق الداخلي؛

- التخطيط الزمني لإجراءات التدقيق على مدار السنة المالية؛

- تحديد عدد الأفراد الذين يساهمون في عملية التدقيق الداخلي بما يتفق وتنفيذ ب ارمج التدقيق¹.

3- ميثاق التدقيق: إذ يجب تحديد صلاحيات وسلطة ومسؤولية المدقق الداخلي بما يتماشى مع تعريف وأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي وتحديد الخدمات التأكيدية والاستشارية التي تقدم إلى المؤسسة تحديداً واضحاً.

4. دليل التدقيق: عبارة عن وثيقة مرجعية داخل المؤسسة، تتعلق بالأفراد الممارسين لعملية التدقيق الداخلي، من خلال تحديد نطاق العمل والإشراف والتدريب للمدققين الجدد.

خلاصة الفصل:

ومن خلال ما تطرقنا له في هذا الفصل اتضح أن المدقق الداخلي شخص مستقل داخل المؤسسة، يتميز بالمؤهلات العلمية والعملية الواجب توفرها لممارسة عملية التدقيق الداخلي، وذلك باتباع منهجية وخطوات مستمدة من المعايير الخاصة بالتدقيق الداخلي، وانتهاء بإعطاء رأي فني محايد حول صدق وصحة حسابات المؤسسة وتمثيلها للمركز المالي ونتائج أعمالها، وتقديم التصحيحات والتوصيات ومتابعة تنفيذها وعموماً فإن مهنة التدقيق الداخلي وظيفية مهمة داخل المؤسسة، تهدف إلى حماية أصول وأموال المؤسسة ومساعدة الموظفين للقيام بأعمالهم مسئولياتهم، وتنفيذ الخطط والإجراءات الإدارية المرسومة، وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتقديم التوجيهات والإرشادات والتحسينات، وهذا من أجل المحافظة على أداء المؤسسة وتحقيق مختلف الموضوعات.

1 ، محمد السيد سريرا ، مرجع سابق، ص:200.

الفصل الثاني:

مفاهيم عامة حول الأداء في المؤسسة الاقتصادية
ودور التدقيق الداخلي في تحسينه

تمهيد:

بعد ماترقنا في الفصل الأول إلى ماهية التدقيق الداخلي الذي هو بمثابة نشاط : نشاط مستقل يهدف إلى إعطاء المؤسسة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات، وإعطاء نصائح من أجل القيام بالتحسينات اللازمة و التي تساهم في خلق قيمة مضافة.

سنتطرق في هذا الفصل إلى دوره في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية في 03 مباحث كما

يلي:

المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: ماهية الأداء

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية

المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية

المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية وأهدافها

الفرع الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية

إن عملية إعطاء ووضع تعريف موحد وواضح للمؤسسة الاقتصادية يعتبر أمر بالغ الصعوبة، فقد تعددت وتباينت آراء الاقتصاديين حول مفهوم المؤسسة الاقتصادية، وهناك جملة من الأسباب التي أدت إلى عدم الوقوف على تعريف موحد للمؤسسة الاقتصادية أهمها¹:

- التطور المستمر الذي شهدته المؤسسة الاقتصادية في طرق تنظيمها، وفي أشكالها القانونية منذ ظهورها، وخاصة في هذا القرن.

- تشعب واتساع نشاط المؤسسة الاقتصادية، سواء الخدماتية منها أو الصناعية، وقد ظهرت عدة مؤسسات تقوم بعدة أنواع من النشاطات في نفس الوقت، وفي إمكانية مختلفة مثل المؤسسات المتعددة الجنسيات والاحتكارات.

- اختلاف الاتجاهات الاقتصادية والإيديولوجية، حيث أدى ذلك إلى اختلاف نظرة الاقتصاديين في النظام الاشتراكي إلى المؤسسة عن نظرة الرأسماليين، وعليه إعطاء تعاريف مختلفة للمؤسسة.

ومن هنا جاءت تعاريف شاملة تشمل مختلف أنواع المؤسسات، سواء من ناحية الأنظمة الاقتصادية أو نوعية النشاط والأهداف.

وفيما يلي ندرج بعض التعاريف الشاملة الخاصة بها:

- تعرف على أنها " اندماج عدة عوامل بهدف إنتاج أو تبادل سلع وخدمات مع أعوان اقتصاديين آخرين، وهذا في إطار قانوني ومالي اجتماعي معين، ضمن شروط تختلف تبعاً لمكان وجود المؤسسة وحجم ونوع النشاط الذي تقوم به، ويتم هذا الاندماج لعوامل الإنتاج بواسطة تدفقات نقدية

¹ ناصر دادي عدون، إقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، الطبعة الثانية، 1998، ص: 08.

حقيقية وأخرى معنوية وكل منها يرتبط ارتباطا وثيقا بالأفراد. وتتمثل الأولى في الوسائل والمواد المستعملة في نشاط المؤسسة، أما الثانية فتتمثل في الطرق و الكيفيات والمعلومات المستعملة في تسيير ومراقبة الأولى¹.

- وتعرف كذلك على أنها " شكل اقتصادي وتقني وقانوني واجتماعي لتنظيم العمل المشترك للعاملين فيها وتشغيل أدوات الإنتاج وفق أسلوب محدد لقيم العمل الاجتماعي بهدف إنتاج سلع أو وسائل الإنتاج أو تقديم خدمات متنوعة"².

- كما تعرف " أنها مجموعة من الطاقات البشرية والموارد المادية (طبيعية كانت أو مادية أو غيرها) والتي تشغل فيما بينها وفق تركيب معين وتوليفة محددة قصد إنجاز أو أداء المهام المنوطة بها من طرف المجتمع"³.

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية

إن أصحاب المؤسسات الاقتصادية سواء كانت عمومية منها أو خاصة، يسعون وراء إنشاءهم للمؤسسة، إلى تحقيق جملة من الأهداف والتي تختلف وتعدد، باختلاف أصحاب وطبيعة وميدان نشاط المؤسسات، ويمكن تلخيص هذه الأهداف في النقاط التالية:

أولا: الأهداف الاقتصادية

1. تحقيق الربح⁴:

يعتبر تحقيق الربح المبرر الأساسي لوجود المؤسسة لأنه يسمح لها بتعزيز طاقتها التمويلية الذاتية التي تستعملها في توسيع قدراتها الإنتاجية و تطويرها أو على الأقل الحفاظ عليها وبالتالي الصمود أمام منافسة المؤسسات الأخرى والاستمرار في الوجود.

¹ المرجع السابق، ص: 10.

² صمويل عبود ، اقتصاد المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 1982، ص: 58.

³ أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1999، ص: 15.

⁴ ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص ص: 17، 18.

2. عقلنة الإنتاج¹:

أي الاستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج ورفع إنتاجياتها من خلال التخطيط المحكم و الدقيق للإنتاج و التوزيع ثم مراقبة تنفيذ الخطط والبرنامج وذلك بهدف تفادي الوقوع في المشاكل الاقتصادية و المالية والإفلاس في آخر المطاف نتيجة لسوء استعمال عوامل الإنتاج.

3. تغطية المتطلبات التي يحتاجها المجتمع:

وهذا من خلال تحقيق كامل عناصر الإنتاج لتلبية الحاجات المتزايدة، ويجب أن يحقق الإنتاج مايلي²:

- مستوى عالي من المرونة؛

- أن يتم الإنتاج في وقته المحدد دون تقديم أو تأخير؛

- أن يتم تسليمه لطالبيه في الوقت المحدد.

ثانيا: الأهداف الاجتماعية:

من بين الأهداف الاجتماعية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية على تحقيقه مايلي:

1. ضمان مستوى مقبول من الأجور:

يعتبر العمال في المؤسسة من بين المستفيدين الأوائل من نشاطها، حيث يتقاضون أجورا مقابل عملهم بها، ويعتبر هذا المقابل حقا مضمونا قانونا وشرعا وعرفا، إذ يعتبر العمال العنصر الحيوي والحي في المؤسسة إلا أن مستوى وحجم هذه الأجور تتراوح بين الانخفاض والارتفاع حسب طبيعة المؤسسة وطبيعة النظام الاقتصادي ومستوى المعيشي.

2. تحسين مستوى معيشة العمال:

¹ المرجع السابق، ص: 18.

² عمار زيتوني، مصادر تمويل المؤسسات مع دراسة للتمويل البنكي، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، العدد 09، مارس

2006، ص: 43.

إن التطور السريع الذي شهدته المجتمعات في الميدان التكنولوجي يجعل العمال أكثر حاجة إلى تلبية رغبات تتزايد باستمرار بظهور منتوجات جديدة بإضافة إلى التطور الحضاري لهم.

3. توفير تأمينات ومرافق للعمال :

تعمل المؤسسات على توفير بعض التأمينات مثل التأمين الصحي والتأمين ضد حوادث العمل وكذلك التقاعد، بالإضافة إلى المرافق العامة مثل تعاونيات الاستهلاك والمطاعم... الخ¹.

4. تأهيل العمال²:

³ حيث يتم تدريب وتطوير العاملين ورفع مستويات مهاراتهم المهنية، وهذا عن طريق إخضاع العمال إلى دورات تكوين وتدريب من أجل رفع المستوى المهني، والتخصص حسب القدرة المهنية للعمال.

ثالثا: الأهداف التكنولوجية

من بين الأهداف التكنولوجية التي تؤدها المؤسسة⁴ :

- البحث والتنمية: حيث مع تطور المؤسسات عملت على توفير إدارة أو مصلحة خاصة بعملية تطوير الوسائل والطرق الإنتاجية علميا، وترصد لهذه العملية مبالغ قد تزداد أهمية لتصل إلى نسبة عالية من الأرباح، ويمثل هذا البحث نسبا عالية من الدخل الوطني في الدول المتقدمة، وخاصة في السنوات الأخيرة، إذ تتنافس المؤسسات فيما بينها على الوصول إلى أحسن طريقة إنتاجية وأحسن وسيلة، تؤدي إلى التأثير على الإنتاج ورفع المردودية الإنتاجية في المؤسسة.

كما أن المؤسسة الاقتصادية تؤدي دورا مساندا للسياسة القائمة في البلاد في مجال البحث والتطور التكنولوجي نظرا لما تمثله من وزن في مجموعها وخاصة الضخمة منها من خلال الخطة

¹ ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص:19.

² إبراهيم بختي، دور الإنترنت وتطبيقاتها في مجال التسويق، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص:05.

⁴ ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص:21.

التنموية العامة للدولة المتوسطة الأجل، التي يتم من خلالها التنسيق بين العديد من الجهات ابتداء من مؤسسات البحث العلمي، والجامعات والمؤسسات الاقتصادية.

المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسات الاقتصادية

الفرع الأول: تصنيف المؤسسات الاقتصادية تبعاً للمعيار القانوني

1. المؤسسات العمومية¹: وهي المؤسسات التي يعود رأس مالها للقطاع العام، فهي تعتبر مؤسسات الدولة بالإنشاء أو التأميم، و يكون التسيير فيها بواسطة شخص أو أشخاص تختارهم الجهة الوصية، ينقسم هذا النوع من المؤسسات إلى قسمين:

- مؤسسات تابعة للوزارات:

وتسمى أيضا " المؤسسات الوطنية " فهي تخضع للمركز مباشرة أي لإحدى الوزارات و هي صاحبة إنشائها، و التي تقوم بمراقبة تسييرها بواسطة عناصر تعيينها، تقدم إليها تقارير دورية عن نشاطها ونتائجها.

- مؤسسات تابعة للجماعات المحلية :

وتتمثل هذه المؤسسات في الولاية و البلدية أو تجمع بين البلديات أو الولايات أو منهما معا، وتكون عادة ذات أحجام متوسطة أو صغيرة ويشرف عليها منشئها عن طريق إدارتها ، وتحبذ عادة مجال النقل والبناء أو الخدمات العامة.

2. مؤسسات مختلطة²:

وهي تلك المؤسسات التي تترك الدولة أو إحدى هيئتها مع الأفراد أو المؤسسات الأخرى في ملكيتها، مع العلم أن تنظيم هذا النوع من المؤسسات يخضع كذلك لعدة ضوابط تحددها تشريعات وأحكام خاصة.

¹ ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص ص: 59، 60.

² أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، مرجع سابق، ص: 17.

3. المؤسسات الخاصة¹:

وهي تلك المؤسسات التي تؤول ملكيتها إلى شخص واحد أو مجموعة من الأشخاص، كالمؤسسات الفردية

ومؤسسات الشركات على أن كل نوع من هذه المؤسسات يحكمه نمط قانوني معين يحدد طرق و إجراءات تسييرها، ويتم تقسيم المؤسسات الخاصة إلى:

- المؤسسات الفردية:

تنشأ هذه المؤسسات عن جمع شخص يعتبر رب العمل أو صاحب رأس المال لعوامل الإنتاج الأخرى، حيث تختلط فيها شخصيتها القانونية بشخصية صاحب رأس المال الذي يقوم بإنشاء هذه المؤسسة، ويأخذ هذا النوع من المؤسسات أنواع تتباين من مؤسسات إنتاجية إلى وحدات تجارية أو خدماتية... إلخ، وغالبا ما يكون عدد العاملين فيها منخفضا².

- مؤسسات الشركات:

يعرف المشرع الجزائري الشركة على أنها عقد بمقتضاه يلتزم شخصان طبيعيان أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد، بهدف اقتسام الربح الذي قد ينتج أو تحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة كما يتحملون الخسائر التي قد تنجر عن ذلك³.

وتنقسم الشركات على ثلاث أقسام رئيسية هي :

- 1 - شركات الأشخاص
- 2- الشركات ذات المسؤولية المحدودة
- 3 - شركات الأموال.

¹ المرجع السابق، ص: 17.

² ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص: 54.

³ المادة 416 من القانون المدني ، القانون رقم 88-14 المؤرخ في 03 مايو 1988.

الفرع الثاني: تصنيف المؤسسات الاقتصادية اقتصاديا

توزع المؤسسات الاقتصادية استنادا لهذا المعيار إلى ثلاث قطاعات رئيسية:

قطاع الفلاحة – قطاع الصناعة – قطاع الخدمات. ويضم كل قطاع مايلي¹:

1- مؤسسات القطاع الأول " الفلاحة":

وتجمع المؤسسات المتخصصة في كل من الزراعة بمختلف أنواعها و منتجاتها، و تربية المواشي، بالإضافة إلى أنشطة الصيد البحري، و غيره من النشاطات مرتبطة بالأرض و الموارد الطبيعية القريبة إلى الاستهلاك، وعادة ما تضاف إليها أنشطة المناجم.

2- مؤسسات القطاع الثاني "الصناعة":

وتجمع مختلف المؤسسات التي تعمل في تحويل المواد الطبيعية إلى منتجات، و تشمل بعض الصناعات المرتبطة بتحويل المواد الزراعية إلى منتجات غذائية و صناعية مختلفة، وكذلك صناعات تحويل و تكرير للمواد الطبيعية من معادن و طاقة وغيرها، وهي ما تسمى بالصناعات الإستخراجية ومؤسسات الصناعات الاستهلاكية بشكل عام، ومؤسسات صناعة التجهيزات و وسائل الإنتاج المختلفة، و نلاحظ أن توزيع هذه المؤسسات يمكن أن تجمع في فرعين رئيسيين:

- الصناعات الخفيفة:

و في أغلبها استهلاكية و غير دافعة للاقتصاد بشكل واضح .

- الصناعات الثقيلة أو المصنعة:

هي مختلف الأنشطة الصناعية التي تعمل منتجاتها على دفع الاقتصاد أماميا ، حيث تعتبر كمستعمل لموارد و منتجات قطاعات مثل الإستخراجية و الطاقة ، و منتج لوسائل إنتاج تستعمل في مختلف القطاعات الاقتصادية و هي بذلك دافعة إلى الأمام .

¹ ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص ص: 70، 71.

3- مؤسسات القطاع الثالث :

هذه المؤسسات تشمل مختلف الأنشطة التي لا توجد في المجموعتين السابقتين و هي ذات أنشطة جد مختلفة وواسعة انطلاقا من المؤسسات الحرفية، النقل، البنوك، المؤسسات المالية، التجارة، الصحة وغيرها.

المبحث الثاني: ماهية الأداء

المطلب الأول: تعريف الأداء والعوامل المؤثرة فيه

الفرع الأول: تعريف الأداء

يعود أصل كلمة الأداء لغة إلى اللفظة اللاتينية Performare التي تعني إعطاء كلية الشكل لشيء ما، واشتقت منها اللفظة الانجليزية Performance التي تعني إنجاز العمل أو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه، وهو نفس المعنى الذي ذهب إليه قاموس Petit Larousse¹. وكان مفهوم الأداء مقتصرًا فقط على المورد البشري والذي يعني تنفيذ مهمة أو تأدية عمل²، إلا أنه مرتبط بالموارد الأخرى للمؤسسة.

وللأداء عدة تعاريف من بينها، أنه الصورة الحية التي تعكس نتيجة ومستوى قدرة المؤسسة على استغلال مواردها وقابليتها في تحقيق أهدافها من خلال أنشطتها المختلفة، فهو يعكس كيفية استخدام المؤسسة لمواردها المادية والمالية والبشرية واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها³.

¹ - عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الأول، نوفمبر 2001، ص 86

² - الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد السابع، 2009-2010، ص 217

³ - وائل محمد صبحي إدريس وطاهر محسن منصور الغالبي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2009، ص ص 38-40.

الفصل الثاني: مفاهيم عامة حول الأداء في المؤسسة الاقتصادية ودور التدقيق الداخلي في تحسينه

وهناك من عرفه بالأخذ بالبعد الاستراتيجي على أنه قدرة المؤسسة على تنفيذ استراتيجياتها

وتمكنها من مواجهة القوى التنافسية.¹

كما عرف حسب معاييره الأساسية وهي الجودة، الوقت، والتكلفة، وهناك من يضيف المرونة،

سرعة رد الفعل، الإبداع،..الخ.²

ورغم اختلاف وجهات نظر الباحثين والكتاب على وضع تعريف موحد إلا أنهم يشتركون في أنه

مفهوم يعكس نجاح أو فشل المؤسسة وفي مدى قدرتها على تحقيق أهدافها.

و غالبا ما يرتبط مفهوم الأداء ببعض المفاهيم التي تعتبر قريبة منه أهمها الكفاءة، الفعالية

والإنتاجية، إلا أن هناك اختلاف بينها، وهذا ما سيتم التطرق إليه مع تحديد العلاقة بينها وبين الأداء

كما يلي:

1. الكفاءة Efficacité، تعني إنجاز النتائج (المخرجات) بأقل إستخدام للموارد (المدخلات)، فهي تركز على

مفهوم الاستفادة القصوى من الموارد المتاحة بأقل الكلف.³

2. الفعالية Efficience، وهي مصطلح مرتبط بتحقيق الأهداف، كما يعني التأكد من أن استخدام الموارد

المتاحة قد أدى إلى تحقيق الغايات والمقاصد والأهداف المرجوة منها.

3. الإنتاجية، تعبر عن كفاءة المؤسسة في تحويل المدخلات إلى مخرجات، وبالتالي تقوم على دراسة

العلاقات القائمة بين الموارد المستخدمة وبين النتائج المحققة.⁴

¹ - عبد المليك مزهودة، مرجع سبق ذكره، ص 87

² - يحيى إلهام، الجودة كمدخل لتحسين الأداء الإنتاجي للمؤسسة الصناعية الجزائرية، مجلة العلوم الباحث، العدد السابع، 2007، ص 46

³ - وائل محمد صبيحي إدريس وطاهر محسن منصور الغالي، مرجع سبق ذكره، ص 46

⁴ - عطية عبد العي مرعي، المحاسبة الإدارية أساسيات التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة وتقييم الأداء، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2008، ص 49.

ومما سبق تمثل كل من الكفاءة والفعالية والإنتاجية مؤشرات للحكم على الأداء، خاصة الفعالية والكفاءة التي تعتبر من أهم محاور الأداء، وهذا من خلال ما يوضحه الشكل أدناه.

الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في الأداء الوظيفي

يتأثر الأداء بعدة عوامل منها خارجية وأخرى داخلية تتمثل في:

أولاً: العوامل الخارجية، تتمثل هذه العوامل في مجموعة من المتغيرات والقيود التي تخرج عن نطاق تحكم المؤسسة وعن رقابتها وتعبير عن كل ما هو خارج عن المؤسسة (المحيط) بمختلف أبعاده، مما يؤثر على أدائها إما في شكل فرص يسمح لها بتحسين أدائها أو قد تكون خطراً يؤثر سلباً عليها مما يستدعي ضرورة التكيف معها لتخفيف آثارها، وبالأحرى رفع مستوى المؤسسة لأدائها يرجع لقدرتها على التكيف ومسيرة هذه المتغيرات إما فرص كانت أو مخاطر، وتتمثل هذه العوامل في العوامل الاقتصادية، الاجتماعية، الثقافية، السياسية، القانونية والتكنولوجية.¹

ثانياً: العوامل الداخلية، تتمثل في مختلف المتغيرات الناتجة عن تفاعل عناصر المؤسسة الداخلية والتي تؤثر على أدائها، حيث يمكن للمؤسسة التحكم فيها لحد ما والسيطرة عليها بشكل يسمح بزيادة آثارها الإيجابية أو التقليل من آثارها السلبية إذا ما أحكمت المؤسسة تنظيمها وأهلت عمالها واستخدمت أساليب التسيير الحديثة، وكونها تتميز بالكثرة يصعب حصرها، التي يمكن تصنيفها إلى:²

ثالثاً: العوامل التقنية، وهي مختلف القوى والمتغيرات التي ترتبط بالجانب التقني في المؤسسة والتي تضم على الخصوص الهيكل التنظيمي، مدى التنسيق والتكامل بين الوظائف المختلفة للمؤسسة، التكنولوجيا، العملية الإنتاجية، نوعية المنتج شكله وتوافق منتجات المؤسسة ورغبات طالبها ومستويات الأسعار. الموقع الجغرافي للمؤسسة، وحجمها والاستراتيجية المتبعة من قبل الإدارة.

¹ - نعيمة يحيوي، مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق دراسة حالة قطاع صناعة الحليب، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008-2009، ص ص 220-221.

² - محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحماد، الطبعة الأولى، 2010، ص 48.

رابعاً: العوامل البشرية، يلعب العنصر البشري دوراً فعالاً في أداء المؤسسة باعتباره الموجه، الذي يختلف من حيث السن والجنس، مستوى تأهيل أفراد المؤسسة ومدى التوافق بين مؤهلات العمال والمناصب التي يشغلونها والتكنولوجيا المستخدمة، أنظمة المكافآت والحوافز، العلاقة بين العمال والإدارة.

خامساً: نظام المعلومات السائد، تلعب المعلومات دوراً مهماً في متابعة وتقييم أداء المؤسسة، حيث يتجسد إنسياب المعلومات ضمن المحيط الداخلي للمؤسسة في نظام قائم بذاته، يتفاعل مع مجمل الأنشطة والوظائف التي تضطلع بها ومدى السرعة والفعالية في تحويل المعلومات من مواقع التنفيذ إلى مواقع القرار أو العكس، إضافة إلى مدى نوعية هذه المعلومات ومدى الكفاءة العالية والدراية المعمقة بعملية جمع وتصنيف وتقييم البيانات المعبرة عن الأداء، وتحويلها إلى معلومات يمكن الاستفادة منها في إتخاذ القرارات الكفيلة بتصحيح أو تقييم مسار هذا الأداء.¹

ويبقى مجال العوامل المفسرة للأداء واسعاً جداً ولا يمكن تحديده وضبطه، غير أن الدراسات والأبحاث بينت أن أهم العوامل التي تحقق الأداء المرتفع تأتي من المؤسسة نفسها قبل محيطها (مواردها).²

المطلب الثاني: تعريف تحسين الأداء وأنماطه

يعتبر فلسفة تحسين الأداء سياسة عامة تنتهجها المؤسسات الحديثة، حيث يسود الاقتناع بضرورة التحسين المستمر لكافة العوامل التنظيمية المتبعة في المؤسسة، حيث تعتمد على إيجاد أفضل طرق الانسجام بين التنظيم الداخلي ونمط الإدارة المتبنى وبين المحيط الخارجي.

الفرع الأول: تعريف تحسين الأداء

¹ - أحمد طرطار، الترشيد الاقتصادي للطاقت الإنتاجية في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2001، ص 57.
² - السعيد بريش ونعيمة يحيواوي، أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات وزيادة فعاليتها، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد الأول، 2011-2012، ص 30

الفصل الثاني: مفاهيم عامة حول الأداء في المؤسسة الاقتصادية ودور التدقيق الداخلي في تحسينه

ويعرف تحسين الأداء على أنه استخدام جميع الموارد المتاحة لتحسين المخرجات وإنتاجية العمليات وتحقيق التكامل بين التكنولوجيا الصحيحة التي توظف رأس المال بالطريقة المثلى.¹ ومن المبادئ الأساسية لتحسين الأداء نذكر ما يلي:

- الوعي بتحقيق احتياجات وتوقعات الزبون (داخلي/ خارجي)؛

- إزالة الحواجز والعوائق وتشجيع مشاركة جميع العاملين وخاصة ذوي الكفاءة والمهارة والإبداع؛

- التركيز على النظم والعمليات؛

- القياس المستمر ومتابعة الأداء؛

الفرع الثاني: دوافع تحسين الأداء

من بين العديد من الأسباب التي تدفع المؤسسة إلى تحسين أدائها نذكر²:

1. معدلات التغير السريعة: تمثل مجموعة القوى الخارجية، التي تؤثر على نشاط وقرارات المؤسسة وتتأثر بها، والبيئة الخارجية هي نقطة البداية والنهاية للمؤسسة؛ فمن حيث كونها نقطة البداية، فهي المصدر الأساسي للحصول على الموارد التنظيمية مثل المواد الخام، رؤوس الأموال، العمالة والمعلومات عن السوق، أما من حيث كونها نقطة النهاية، فإن بيئة الأعمال هي المستهلك الأساسي لمنتجات وخدمات المؤسسة، فكلما تميزت البيئة بعدم التأكد نتيجة لكثرة عدد المتغيرات البيئية وعدم استقرارها، عندها تعمل المؤسسات على تحسين أدائها، لمواجهة ظروف الغموض البيئي وذلك من خلال الابتكار؛

¹ - مسغوني منى، البعد الاستثماري للكفاءات ودوره في تحسين أداء المؤسسات، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد الرابع، 2014، ص 30-31.

² - محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية للشركات النفطية العربية شركتي "سوناطراك الجزائرية، أرامكو السعودية" نموذجاً، مجلة الباحث عدد 12، 2013، ص 31.

الفصل الثاني: مفاهيم عامة حول الأداء في المؤسسة الاقتصادية ودور التدقيق الداخلي في تحسينه

2. الحفاظ على المكانة: تعكس مكانة المؤسسة الموقع التنافسي للمؤسسة بين بقية المؤسسات العاملة في نفس المجال، ويمكن لها أن تحقق ميزة تنافسية عندما تقوم بتطبيق الاستراتيجيات التي تخلق القيمة للمستهلك، والتي لا يمكن للمنافسين الحاليين أو المرتقبين تطبيقها، وهذا من خلال المزج الدقيق بين المهارات والكفاءات البشرية والأصول المادية، بطريقة فريدة تؤدي إلى تحقيق الميزة التنافسية؛

3. الاهتمام بالجودة: إن المتغيرات السريعة التي تحيط بنشاط المؤسسات، خاصة الهادفة للربح، تحتم على المؤسسات أن تجد لنفسها الأسلوب الذي يمكنها من دمج معارفها وكفاءاتها المختلفة لتحقيق مستوى عال من الأداء، وذلك مع الحرص على التركيز على الجودة الشاملة، والتي تعبر عن الأساس الذي ينطلق منه استهداف ذلك المستوى من الأداء، إضافة إلى ضرورة مراعاة شروط التنمية المستدامة؛

4. المنافسة: تعبر المنافسة عن حالة الصراع الموجود بين المؤسسات ومحاولة كل منها كسب الريادة في السوق، وذلك باعتماد عدة استراتيجيات تمكنها من تحقيق مستويات مرتفعة من الأداء، لذلك على المؤسسة القيام التحديث المستمر لاستراتيجياتها وتتبع متغيرات البيئة الخارجية؛¹

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية

أصبح التدقيق الداخلي يلعب دوراً مهماً في استمرار نشاط المؤسسة وتحسين أدائها المالي، فهو وظيفة رقابية من جهة واستشارية من جهة أخرى، وبالموازاة مع هذه العلاقة الوثيقة بين التدقيق الداخلي وتحسين الأداء، هناك علاقات عديدة أخرى تربط بينهما، وتتجسد في مختلف الأدوار التي يؤديها التدقيق الداخلي في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية.

¹ - محمد فلاق، مرجع سابق، ص 32

المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات وقياس الكفاءة والفعالية¹

الفرع الأول: دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات

يلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في ترشيد القرارات داخل المؤسسة، وذلك بسبب تطور مفهوم التدقيق منذ ظهوره واختلاف أدواره، فقد انتقل من مرحلة اكتشاف الغش والخطأ إلى مساعدة الإدارة في القيام بمهامها، وأخيرا تقديم توصيات واستشارات ومتابعة تنفيذها، وبالتالي أصبح للتدقيق الداخلي دور في اتخاذ القرار لأجل تحقيق أهداف المؤسسات، والتقليل من المشاكل والمخاطر فيها، وذلك بالتخطيط الجيد، واستخدام الموارد المتاحة واستغلالها بكفاءة للحصول على التمويل المالي، ومراجعة كافة النشاطات والعمليات المتعلقة بالمؤسسة والعمل على ضبط الأداء، وتقديم استشارات وتوجيهات في حالة حدوث خطر أو انحراف في تنفيذ العمليات، وذلك من خلال التقارير التي تساهم في إضافة القيمة للمؤسسة، فالتقارير المقدمة من طرف المدقق الداخلي بالغة الأهمية بالنسبة للأطراف الداخلية والخارجية ذات العلاقة بالمؤسسة بسبب احتوائها على معلومات ذات مصداقية تؤثر على اتخاذ القرارات.

الفرع الثاني: دور التدقيق الداخلي في قياس الكفاءة والفعالية

يعتبر التدقيق الداخلي عنصرا فعالا في قياس الكفاءة والفعالية في المؤسسة، والكشف عن معوقات العملية التشغيلية، واقتراح توصيات، وتقديم استشارات لأجل تحسين الأداء، والاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، وتحقيق الأهداف المرجوة.

¹ - فريدة امزال، عبد الكريم شناي، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مجلة الإقتصاد الصناعي، المجلد 12،

العدد 01، سنة 2022، جامعة محمد خيضر بسكرة، ص 534

الفصل الثاني: مفاهيم عامة حول الأداء في المؤسسة الاقتصادية ودور التدقيق الداخلي في تحسينه

عرف التدقيق الفاعلية بأنها: التأكد من تحقيق عمل ما أو هدف ما بحسب الخطة المرسومة، مما يستدعي أن تكون الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها محددة مسبقا وفي جميع الأقسام، وعلى جميع أوجه النشاط.¹

كما عرف التدقيق الكفاءة بأنها عملية التدقيق التي تركز على التأكد من تحقيق أكبر قدر من المخرجات باستخدام أقل قدر من المدخلات أو الموارد وبالجودة المطلوبة.

تتطلب عملية التدقيق الداخلي استخدام المعايير الوصفية والكمية في فحص وتقييم الأداء الإداري، فأما الوصفية فهي ما يجب أن يكون عليه نوعية الإداري، وأما الكمية فهي المعايير التي يمكن إخضاعها للقياس العيني، وعليه فإن فحص المدقق وقياسه لكفاءة وفعالية الأداء يشمل ما يلي:

- مراجعة شاملة للمعلومات المالية والتشغيلية للتحقق من مدى إمكانية الاعتماد عليها.

- تدقيق العمليات والبرامج للتأكد من مدى موافقة النتائج للأهداف المخطط لها.

- مراجعة الأنظمة الموضوعية لمعرفة والتأكد من الالتزام بالخطط والقوانين والإجراءات واللوائح التيلها أثر جوهري على العمليات والتقارير.

وأشار المجمع العربي للمحاسبة أنه لتحقيق الأهداف السابقة لابد على المدقق الداخلي أن يقوم بمراجعة شاملة لكفاءة أفراد الفريق، التكاليف، حجم الإنتاج وجودته، وشرعية وصحة التقارير

المالية.²

¹ - فريدة امزال، عبد الكريم شناي، مرجع سابق، ص 535

² - فريدة امزال، عبد الكريم شناي، مرجع سابق، ص 536

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتفعيل إدارة المخاطر

الفرع الأول: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتبع المدقق الداخلي منهجية منتظمة في عملية تقييمه لنظام الرقابة الداخلية والتي يعتمد فيها على مجموعة من الوسائل والتقنيات التي تسمح له بجمع الأدلة الكافية والملائمة لدعم حكمه على هذا النظام، لأجل تقويته وتفعيله عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا. وينحصر دور التدقيق الداخلي في اختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وبالخطط الموضوعية، أي التأكد من الوجود الفعلي للنظام وجودته وفعاليتها، وتحديد نقاط قوته وضعفه، وذلك بوضعه لآليات فعالة للرقابة عن طريق تقييم فعالية وكفاءة تلك الآليات، وتشجيع استمرار تطبيق نقاط القوة، وتقديم توصيات لمعالجة نقاط الضعف، مما يؤدي إلى تحسين أداء المؤسسة وزيادة قدرتها على التحكم والسيطرة والتنافس في القطاع الذي تنشط فيه وحماية أصوله، وضمان دقة وصحة البيانات، وزيادة الإنتاجية، والتسيير الجيد وفقا للسياسات الموضوعية، وإضافة قيمة للمؤسسة .

كما تعد لجنة التدقيق أحد أهم محاور الارتكاز لآليات رفع درجة كفاءة مهنة التدقيق الداخلي، ووجود هذه اللجنة يدعم استقلال المدقق الداخلي ويشكل ضمانات لالتزام إدارة المؤسسة بتنفيذ توصيات المدقق الداخلي¹.

الفرع الثاني: دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر:

العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر علاقة تكاملية، تعتمد على الترابط والتفاعل فيما بينهما، ويكمن دور التدقيق الداخلي لتفعيل إدارة المخاطر في جميع مراحل عملية التدقيق التالية:

¹ - فريدة امزال، عبد الكريم شناي، مرجع سابق، ص 539

1. مرحلة التخطيط لعملية التدقيق: جمع المعلومات هي الخطوة الأولى في عملية التخطيط وذلك من خلال المقابلات والاستفسارات بالإضافة إلى دليل المخاطر والذي يمثل الهيكل العام للمخاطر، حيث يقوم بتحديد العمليات المعرضة للمخاطر المقبولة، ثم تأتي الخطوة التالية وهي تعديل الخطة المرسومة للتدقيق بناء على أهداف المؤسسة.¹

2. مرحلة تنفيذ عملية التدقيق: تهتم إدارة التدقيق الداخلي في هذه المرحلة باختبار مدى التزام المؤسسة بالضوابط الداخلية والخطط الموضوعية، وكذلك تطبيق نظام الرقابة الداخلي بكفاءة وفعالية، والقدرة أيضا على تحديد وتجنب وتقليل المخاطر، وبناء عليه يتم وضع استشارات وتوصيات لازمة من قبل المدقق الداخلي لزيادة الضوابط الداخلية الموضوعية.

3. مرحلة إعداد التقرير: بعد أن يدون المدقق الداخلي استنتاجاته وملاحظاته في أوراق عمله، يفصح عن التقرير النهائي لإبلاغه إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا عن كل المخاطر، فتقوم الإدارة بإصدار تعليمات إلى إدارة المخاطر لكي تقوم هذه الأخيرة بإجراء أهم التقييمات لحجم المخاطر ومدى احتمالية التعرض للخسارة، ثم وضع الحلول اللازمة حول كيفية تفاديها أو التقليل منها إلى الحد الأدنى المقبول.

4. مرحلة المتابعة والمراقبة: أي متابعة التوصيات والاستشارات الواردة في تقرير المدقق الداخلي، حيث يتم متابعة وتقييم نظم الرقابة الداخلية عن طريق الاختبار على أساس المخاطر بالتنسيق مع الإدارة التنفيذية لأجل السيطرة على المخاطر الهامة وإدارتها بكفاءة.²

¹ - نفس المرجع، ص 540

² - فريدة امزال، عبد الكريم شناي، مرجع سابق، ص 541.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل وبالضبط في المبحث الأخير يتضح لنا الدور الذي الأساسي للمدقق الداخلي في قياس الكفاءة والفاعلية داخل المؤسسة، وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتفعيل نظام إدارة المخاطر، من أجل التسيير الأمثل للمؤسسة والأداء الكفاء لعملياتها.

الجانب التطبيقى

دراسة حالة مؤسسة توزيع مواد البناء edimco

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم -EDIMCO)

تمهيد:

بعد ماتطرقنا في الجانب النظري من الدراسة لموضوع التدقيق الداخلي وتعمقنا فيه نوعا ما، وبعد ماتطرقنا إلى دور الذي يلعبه في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية، سنتطرق في هذا الفصل إلى دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ولكن في مؤسسة EDIMCO الخاصة بتوزيع مواد البناء بمستغانم كدراسة حالة، وعليه قسما هذا الفصل إلى المبحثين كما يلي:

المبحث الأول: لمحة عن مؤسسة توزيع مواد البناء EDIMCO

المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء مؤسسة EDIMCO

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم -EDIMCO)

المبحث الأول: تقديم مؤسسة إنتاج مواد البناء – مستغانم .

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن نشأة المؤسسة .

تقع مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء لولاية مستغانم شرق مقر الولاية حيث يحدها من الشمال بلدية خير الدين ومن الجنوب محطة مستغانم ومن الغرب حي جبلي محمد ومن الشرق بلدية سيدي فلاق .

يعود تاريخ نشأة المؤسسة في 22 سبتمبر 1002، حيث حملت اسم مؤسسة توزيع مواد البناء لولاية مستغانم واختصرت في كلمة EDIMCO ، كان هذا بمقتضى القرار الوزاري رقم 2201/م.ع/م.ق و المتضمن ذلك مقرها الرئيس ي سيدي العجال بلدية صيادة ولاية مستغانم برأس مال يقدر ب : 200,000,000 دج وسجلها التجاري 0782117 27/00 – B99

في المرة الأولى كانت EDIMCO مؤسسة محلية ثم تحصلت على صفة مؤسسة اقتصادية عمومية (EPASPA) هذا بموجب عقد رقم 30/96 في 1996/01/17

إن النشاط الأساس ي لهذه المؤسسة يتمثل في عملية استيراد مواد البناء وتوزيعها .

في 1989 EDIMCO كان هدفها توسيع نشاطاتها، فانطلقت في مجال البناء (التشييد و التهيئة) أين تمكنت من إنجاز عدة مشاريع عمرانية ومؤسسات عمومية (المدارس و الثانويات الخ)، وفي 1994 وبعد قرار من سيد والي و لاية مستغانم، فهذه المؤسسة انطلقت في نشاط التهيئة العمرانية ونظرا للمشاكل التي اعترضتها في توزيع مواد البناء على مستوى السوق (نهاية استحوادها الأحادي و المنافسة الغير عادلة) وأصبح النشاط الأساسي للمؤسسة هو إنشاء التهيئة العمرانية .

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم -EDIMCO)

إن مؤسسة EDIMCO بإمكانياتها تنظر للنتائج الإيجابية التي تحصلت عليها السنوات الأربعة الأخيرة (2010-2014) ونظرا لصحتها المالية الجيدة (دفع رواتب العمل في مواعيدها، وضعيتها اتجاه الضرائب وشبه الضرائب التي تدفع في وقتها المحدد) خاصة الوضع الاجتماعي المستقر .

ومن أجل تطوير هذه المؤسسة، قرر المسؤولين تغيير المؤسسة إلى صفة مجموعة وهذا يخلق 2

فروع لها (تجارية ، إنجاز وتهيئة عمرانية .)

وتتكون مؤسسة إنتاج مواد البناء EDIMCO من وحدات تتمثل فيما يلي :

*-وحدة الحديد و الصلب .

*-وحدة التعبئة و التغليف و التوزيع .

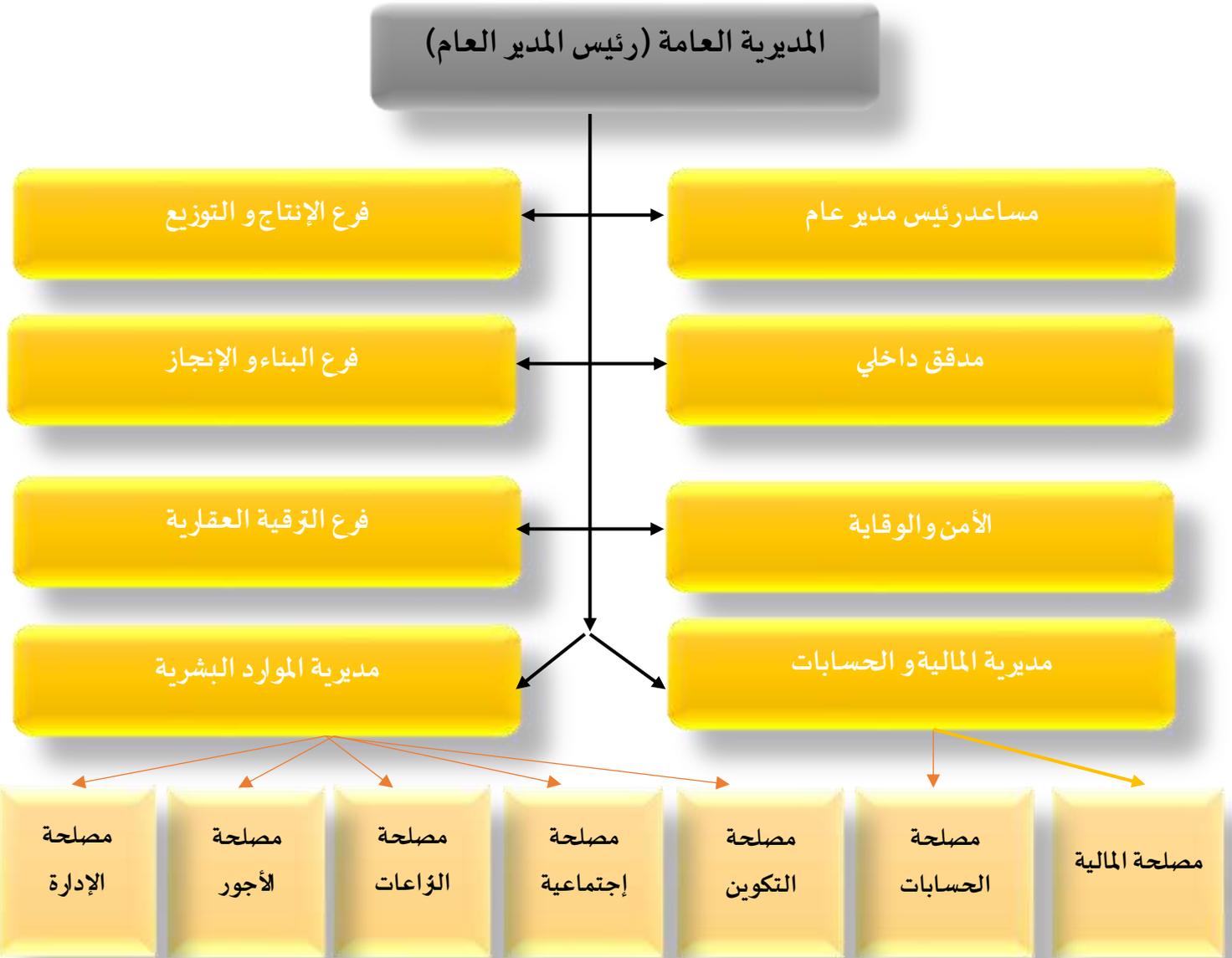
*-وحدة الترقية العقارية .

*-وحدة التجارة .

حيث رقم هاتفها هو 045434869 و الفاكس 045434313 و 045434092

و بريدتها الالكتروني هو: edimcomostaganem@yahoo.fr

موقعها الالكتروني : www.edimco-mostaganem.dz



ثانيا: شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة .

01. المدير العام : يمثل أعلى سلطة في الهرم التنظيمي ومن مهامه:

- تسيير الشركة و الإشراف عليها كما يقوم بمتابعة المصالح و الأقسام التي تقع تحت سلطته .
- تحليل التقارير الواردة و الأقسام و اتخاذ القرارات الهامة و المناسبة .
- عقد اجتماعات وإدراج السياسات خاصة بكل مصلحة .

1-1 - مساعد مدير عام : يعتبر أهم قسم في الإدارة فهي تهتم بتنشيط وترقية المؤسسة نظرا لعلاقتها

المباشرة مع المدير كما تعتبر حلقة وصل بين باقي الأقسام و المدير وتتمثل مهامها في :

- مساعدة المدير في تنظيم أعماله؛
- تقديم التقارير من المصالح إلى المدير؛
- تنفيذ قرارات المسؤول الأول في المؤسسة؛
- الرد على المكالمات الموجهة إلى المدير وضبط الاستقبالات الخاصة بالأشخاص المتعاملين معه .

2-1 المدقق الداخلي : يقوم المدقق الداخلي بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لخدمة الإدارة من

خلال منع وقوع الأخطاء و الغش و الانحراف عن السياسات الموضوعية .

3-1 الأمن و الوقاية :يهتم عامة بسلامة وأمن المؤسسة وهذا بإشرافها على :

- تنشيط وتسيير البرنامج العام للأمن و الوقاية من الأخطار التي تهدد المؤسسة؛
- تنظيم الحراسة و السهر على أمن المتلكات و الأجهزة وعمال الوحدات؛
- تكوين العمال على الوقاية و الأمن الصناعي .

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم -EDIMCO)

- ❖ فرع الإنتاج والتوزيع: تقوم بشراء و إنتاج وبيع مواد البناء .
- ❖ فرع البناء والإنجاز: يقوم ببناء وانجاز مشاريع السكن و غيرها من مشاريع الدولة .
- ❖ فرع الترقية العقارية: تقوم بشراء الأراض ي من الدولة والخاص عن طريق مجلس الإدارة وتقوم ببناء السكن وبيعه بصيغة الترقية العقارية (إنتاج السكن)

2. مدير المالية والحسابات : هو المسؤول على المصلحة المالية وتتفرع إلى :

- مصلحة المالية : تهتم بتخطيط الميزانية المالية للمؤسسة والتسيير المالي للمدخلات و المخرجات .
- مصلحة الحسابات: يتولى المحاسب مختلف التسجيلات المحاسبية للعمليات التي تقوم بها الشركة (شراء، بيع، التحصيل، التسديد).

3. مديرية الموارد البشرية : تهتم بالجانب البشري وهي الجهة المسؤولة عن العاملين بالمؤسسة إذ تقوم باتخاذ الإجراءات المتعلقة بالمستخدمين من حيث التوظيف، الترقية، العقوبات، دفع الرواتب فهي تقوم برواتب العمال، كما تهتم بتنظيم عمل المصالح و الفروع التابعة لها وتأمين محيط العمل من المخاطر.

المطلب الثالث : مهام وأهداف مؤسسة

لكل مؤسسة مهام وأهداف مسطرة ترغب في تحقيقها وتلبية رغبات وأذواق المستهلكين وبذلك ضمان بقائها و استمرارها في السوق الوطني وتتمثل فيما يلي :

أولاً: المهام

تتولى المؤسسة مهام تسويق مواد البناء و الإسمنت و الصلب و الخشب و المنتجات الخشبية و البلاط، منتجات التدفئة... الخ، وذلك في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية و الاجتماعية إضافة إلى :

- مهمة مؤسسة EDIMCO الرئيسية في الإنتاج، البيع و التوزيع؛

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم -EDIMCO)

- إضافة اللمسة المحلية على المنتج وترقيته إلى مصاف المنتج العالمي ؛
- وضع القوانين و البرامج وإشرافها على كل الوحدات التابعة لها قانونيا .

ثانيا: الأهداف

تتراوح أهداف المؤسسة بين أهداف اقتصادية اجتماعية ، وكما ذكرنا أن أهم هدف للمؤسسة هو البقاء والاستمرار. وتتمثل فيما يلي :

1. الأهداف الاقتصادية: و تلخص فيما يلي :

- العمل على تحقيق عائد مناسب على رأس المستثمر عن طريق استغلال كل الطاقات الإنتاجية و المهارات الفنية للعمال؛

- العمل على الدخول في الأسواق الدولية؛

- العمل على تلبية رغبات الزبائن عن طريق إنجاز طلبياتهم في أقل قدر ممكن.؛

- محاولة الاحتكار و المضاربة في الأسواق الوطنية و الذي يعتبر الهدف الأساس ي وراء تأسيسها .

2. الأهداف الاجتماعية: وتتمثل فيما يلي :

- تلبية احتياجات السوق الوطني و الاستغناء عن الاستيراد من الخارج خاصة إذا علمنا انه بالعملية الصعبة، ومن ثم تصدير الفائض الذي يكون بدوره موردا للعملة الصعبة؛

- رفع المستوى المعيشي للعمال عن طريق فتح فرص عمل لهم وتكوينهم ورفع مستواهم المهني؛

- المساهمة في امتصاص الطاقة عن طريق فتح أبواب التوظيف أمام الشباب؛

المساهمة في تحقيق التنمية الوطنية الشاملة وفي تمويل الخزينة العمومية

المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء مؤسسة EDIMCO

المطلب الأول: تقديم لتدقيق الداخلي في مؤسسة انتاج وتوزيع مواد البناء "اوديمكوا".

يكون التدقيق الداخلي في المؤسسة بصفة دورية على مستوى المديرية العامة حيث تختلف فروعها وهو يعتبر أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية ، ويلعب التدقيق الداخلي دور فعال في تحسين أداء المؤسسة بواسطة الحد من عملية الغ و الأخطاء و الاحتيال و تقليل التكاليف وزيادة النواتج و الموارد البشرية .

ولتحقيق جميع هذه الأهداف فلا بد للتدقيق الداخلي من تتبع منهجية صارمة ودقيقة وتميز بالشفافية حتى تكون على أحسن وجه .

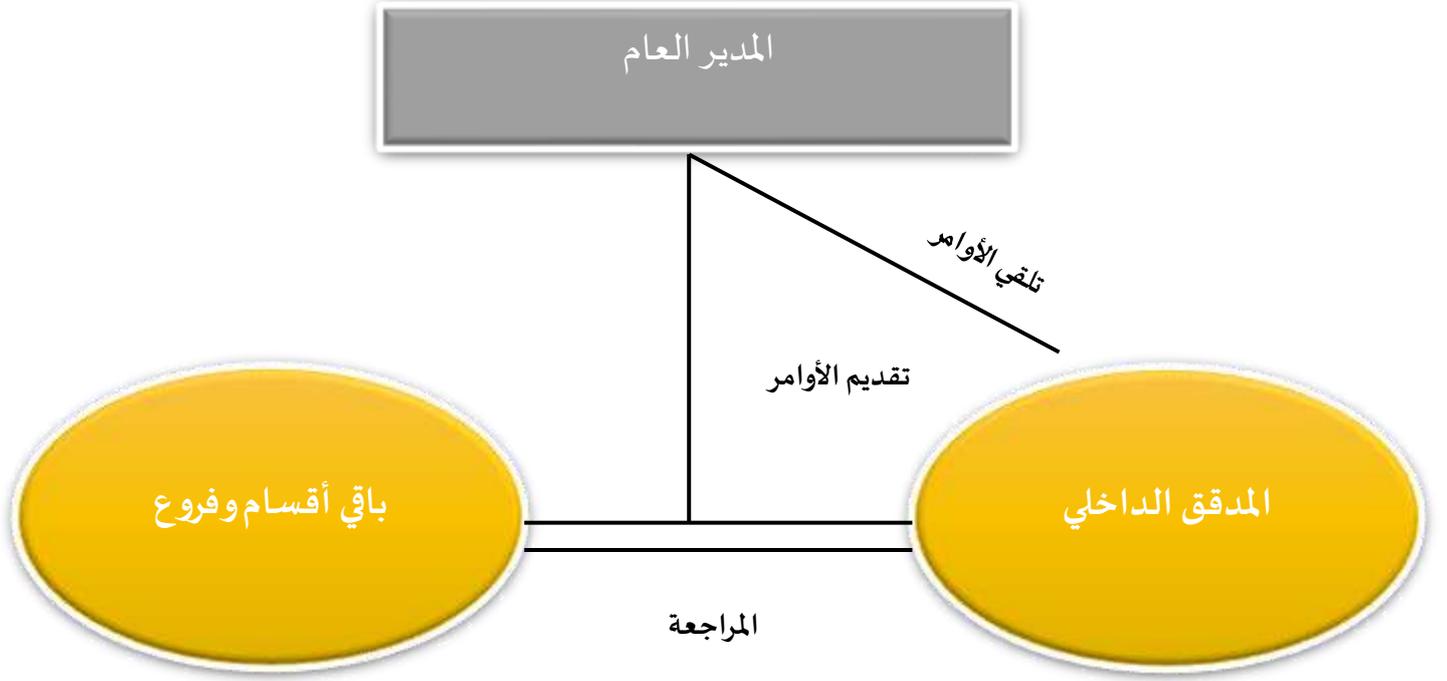
و يعتبر التدقيق الداخلي أيضا الركيزة الأساسية للسير الجيد للمؤسسة فهو يتميز بقدر كبير من الاستقلالية.

و هذا ما يمكنه من أداء مهمته بصفة جيدة ومتميزة، كما تتناول وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة المجال التقييمي و كذلك الوقائع لأصول المؤسسة ثم النواحي الإنشائية بتقديم الاقتراحات لأنظمة المؤسسة، فإن مجالها يتسع ويجعلها أداة رقابية للمستويات العليا للمؤسسة، فالمدقق الداخلي يقوم بعمله من واقع الوظيفة و مسؤولياته أمام الإدارة العليا، فهو يقيم عمل الغير و لكن لا يواجه الغير في العمل فهو لا يتمتع برئاسة مباشرة لهيئة الموظفين الذين يراجع عملهم، فالمدقق الداخلي مستقل في تنفيذ مهام وظيفته و لا يملك السلطة على إعطاء الأوامر بصفة مباشرة للموظفين فهو يتأكد من تماشي مع السياسات و الإجراءات و السجلات

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم -EDIMCO)

و فحصه بغرض مسؤولية المخطيء، حيث أن ما يقوم به من فحص لا يبعد المسؤولية عن الأفراد الذين قاموا بالعمل. و الشكل التالي يوضح مكانة المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة¹.

الشكل رقم 3.2: مكانة التدقيق الداخلي في العيكل التنظيمي لمؤسسة Edimco



المطلب الثاني دور المدقق الداخلي في مؤسسة EDIMCO

يتمثل دور ومهام المدقق الداخلي على مستوى المؤسسة في:

- مراجعة عملية الحسابات
- تخطيط عمليات المراجعة الداخلية في الجهة ومتابعة تنفيذها وفقاً للسياسات واللوائح والإجراءات المنظمة؛

1- من إعداد الطالب بالإعتماد على المراجع الداخلي

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم -EDIMCO)

- العثور على جميع الثغرات و الفجوات في العمليات الإدارية والمالية في المؤسسة و العثور على الحلول المناسبة لها .
- تقييم الالتزام بالإجراءات والسياسات المؤسسية وتقييم مختلف العمليات المتعلقة بإدارة المخاطر وما إلى ذلك من العمليات الداخلة ضمن أعمال التدقيق الداخلي
- تحليل المعلومات والبيانات والمخرجات المختلفة المتعلقة بالجهة للتأكد من تطبيقها للأنظمة واللوائح والتعليمات والإجراءات المالية وإبلاغ الإدارة في حال ملاحظة أي خلل في التطبيقات؛
- إعداد الوثائق والتقارير المتخصصة لمناقشتها وتقديم التوصيات لاتخاذ التدابير التصحيحية وإدخال التحسينات اللازمة، وعرضها وتوضيحها وحفظها في قاعدة البيانات الخاصة بها وفقاً للسياسات والإجراءات المعتمدة على مستوى المؤسسة.

المطلب الثالث: تقييم دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء مؤسسة EDIMCO

ومن اجل التمكّن من التوسع في مجال دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤسسة EDIMCO، قمنا بإعداد مقابلة شخصية مع مكلف بالتدقيق الداخلي للمؤسسة محل الدراسة (المدقق الداخلي)، والتي طرحنا من خلالها مجموعة من الأسئلة بشكل مفتوح لتتّصل على إجابات دقيقة و معلومات مباشرة، و بالتالي الوصول الى نتائج صحيحة تمكّننا في النهاية من الحكم على وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة ومدى إلتزامهم بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

أولاً: عرض المقابلة

س1 🖱 هل يتم إبلاغ الجهات محل التدقيق من قبل قسم التدقيق الداخلي أو الإدارة قبل البدء بالمهمة ؟

الجواب: تقوم الإدارة بإرسال نسخة من وثيقة الأمر بالمهمة إلى الجهة الخاضعة للتدقيق قبل البدء بعملية التدقيق بفترة وجيزة تعلمهم فيها بأهداف المهمة، تاريخ بدايتها ونهايتها.

س2 🖱 هل يقوم قسم التدقيق الداخلي بتدقيق جميع الأقسام والمصالح ؟

الجواب: نعم زتم تدقيق جميع اقسام ومصالح المؤسسة

س2 🖱 هل تتوفر مصلحتكم على الإمكانيات المادية و المالية اللازمة لتنفيذ المهمة ؟

الجواب: نعم ، تعمل مؤسسة Edimco على توفير الإمكانيات اللازمة التي تمكن المدقق الداخلي لديها من القيام بمهمته على اكمل وجه وفي الوقت المناسب سواء كانت لوازام مادية (مكتب للتدقيق ،كمبيوتر، آلة طباعة...) او مالية (وسائل للنقل ،مكان للإقامة)

س3 🖱 ماهي الأدوات والتقنيات التي يستخدمها ويعتمد عليها المدقق الداخلي في تنفيذ مهام التدقيق ؟

الجواب: يعتمد المدقق الداخلي في أدائه لمهمته على مجموعة من الأدوات و التقنيات المتمثلة في :
المقابلة، الملاحظة المادزة، ملاحظة ملفات الكمبيوتر، الأدوات الوصفية، مسار التدقيق، خرائ
التدقق، الهيكل التنظيمي، أدوات الاعلام الآي (انترنت ، ان ترانت ، برمجيات)، الجرائد الرسمية،
المنشورات وتعليمات التسيير.

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم -EDIMCO)

س4 🖱️ ماهي العوائق التي تعترض المدقق الداخلي أثناء قيامه بعملية التدقيق؟

الجواب: يواجه المدققين الداخليين داخل المؤسسة مجموعة من العوائق خلال محاولتهم لتأدية

مهامهم ، نذكر منها:

- التفكير السائد بين الموظفين وتخوفهم من أعمال التدقيق الداخلي لاعتقادهم بان المدقق يقوم بعملية تفتيشية تنتج عنها معاقبة الجهات المتسببة في الخطأ، مما يتسبب في محاولة إخفاء للمعلومات والوثائق اللازمة عن الجهات المعنية بالتدقيق .

- الاستقلالية المحدودة للمدققين الداخليين وعدم تمكنهم من الطعن في القرارات المتخذة من قبل الإدارة.

س5 🖱️ هل يتم مراجعة مدى موثوقية وسلامة البيانات والمعلومات المتداولة داخل المؤسسة؟

الجواب: يتأكد المدقق الداخلي من أن المعلومات المتداولة صحيحة ويمكن الاعتماد عليها. ونقوم بالتأكد مدى سلامة وثقة البيانات و المعلومات المتداولة داخل المؤسسة ، ونساعد في التحكم في المؤسسة من خلال استخدام الإدارة لمعلومات تحتوي على نتائج واقعية وليست مجرد احتمالات في اتخاذ قرار معين. وبالتالي التدقيق الداخلي بالمؤسسة زعد بمثابة أداة من أدوات حوكمة المؤسسات.

س6 🖱️ هل يقدم المدقق الداخلي توصيات تخص الرؤية الاستراتيجية بالمؤسسة من اجل

تطويرها؟

الجواب: نقدم توصيات فيما يخص المجالات التي أمرنا بتدقيقها فقط

س7 🖱️ هل يتم اخذ اقتراحاتكم بعين الاعتبار؟

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم-EDIMCO)

الجواب: نعم يتم أخذ توصياتنا و اقتراحاتنا بعين الاعتبار في أعمال المؤسسة، كما تعتمد الإدارة على الحلول و المقترحات المقدمة في تقرير التدقيق في أعمالها، الأمر الذي يزيد من فعالية الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة.

س8 🖱 كيف تجدون التدقيق الداخلي في المؤسسة، أو بالأحرى ماهو الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في المؤسسة من ناحية تحسين؟

الجواب: يعمل التدقيق الداخلي على رفع كفاءة وفعالية العمليات الداخلية للمؤسسة، لأجل تحقيق المستوى المطلوب من أجل تحقيق الأهداف المسطرة

ثانيا: نتائج المقابلة

ملاحظناه من خلال المقابلة أنه فرع و كل وحدة يتم الاستعانة بأعمال و نتائج التدقيق الداخلي للشروع في مواجهة مواقف معينة كوجود مخاطر معينة أو المبادرة في تجسيد خطوات تحسينية معينة، فقد يستعان بالتدقيق الداخلي في الكشف أو تحديد معالم مشكل معين، كما قد تكون هذه المساعدة في تحديد أو تجميع البدائل الممكنة لحل مشكل ما، كما يستعان به في عملية تنفيذ و متابعة القرارات المتخذة.

وتتمثل النتائج متوصل إليها من خلال المقابلة مع المدقق الداخلي في المؤسسة Edimco فيما يلي:

1. غياب فلسفة التدقيق الداخلي بمفهومه الحديث لدى أغلب الموظفين مما ينعكس على ضعف أدائهم.

2. أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي وظيفية استشارية تقييمية لأنظمة الرقابة الداخلية ونظام إدارة المخاطر، وتجسيد الحوكمة مما يساعد على تحقيق أهداف المؤسسة.

3. تستخدم مخرجات عملية التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة العمليات التشغيلية بالمؤسسة.

الجانب التطبيقي: دراسة حالة (مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم -EDIMCO)

4. يساهم التدقيق الداخلي القائم على تحسين الأداء في رفع كفاءة وفعالية العمليات الداخلية للمؤسسة، لأجل تحقيق المستوى المطلوب من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.
5. تتم ممارسة عملية التدقيق الداخلي وفق خطوات متكاملة ومترابطة طبقا للمعايير المتعارف عليها وتنتهي هذه العملية بالإدلاء بالرأي حول صدق وسلامة القوائم المالية إلى المستفيدين من هذا التقرير.
6. يساعد التدقيق الداخلي في إيجاد الثغرات و اقتراح الحلول الممكنة كما تساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فاعلية وكفاءة هذه القرارات ، هذا الأمر الذي جعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة للمؤسسة على تدعيم وتفعيل قراراتها إذ توفرت المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي.
7. وظيفة التدقيق الداخلي من الدعائم الأساسية التي تعمل بالتعاون والتنسيق مع لجنة التدقيق والتدقيق الخارجي، مما يؤدي إلى تحقيق الإفصاح والشفافية والثقة والعدالة وحماية أصول المؤسسة، وتوفير المعلومات ذات المصدقية العالية.
8. يرفع التدقيق الداخلي تنافسية المؤسسة من الوظائف التي يقدمها في إطار تحسين أدائها.

خلاصة الفصل:

من خلال ماترقنا إليه في هذا الجاني التطبيقي إستخلصنا أن التدقيق هو ضرورة حتمية من أجل حفاظ المؤسسة على نشاطها وتشعبها أكثر و اكثر وتطورها .

خاتمة

خاتمة

من خلال دراستنا وجدنا أن غاية كل مؤسسة هو تحقيق أهدافها المسطرة واستمرارية نشاطها وتحسين أدائها، حيث يعتبر هذا الأخير الهدف الأساسي الذي تسعى إليه كل المؤسسات الاقتصادية. ومن أجل تحسين أداءها يجب عليها التحكم والاستغلال الأمثل لمواردها المتاحة، ولضبط طرق وأساليب الرقابة نجد التدقيق الداخلي الأداة الفعالة والأنسب لتحسين الأداء من خلال تقديم توصيات واستشارات حول أنظمة الرقابة الداخلية، ومساعدة الإدارة في مواجهة المخاطر التي تتعرض لها، والعمل على الحد منها أو تقليلها إلى المستوى الأدنى المقبول، كما يزيد كفاءة وفعالية المؤسسة في إدارة نشاطاتها المختلفة وجميع عملياتها المتنوعة خاصة المالية منها، ومساعدة الإدارة في اتخاذ قرارات رشيدة لمصلحة المؤسسة بالدرجة الأولى والأطراف ذات العلاقة بالدرجة الثانية، لا يغفل عن دور التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة و تجسيد ممارستها.

من خلال دراستنا فكل الفرضيات تحققت:

- تحقق فرضية الأولى كون للمدقق الداخلي دور هام في تحقيق فعالية أداء المؤسسة، لا سيما من ناحية إدارة المخاطر وذلك عن طريق العثور على جميع الثغرات و الفجوات في العمليات الإدارية والمالية في المؤسسة و العثور على الحلول المناسبة لها.

- تحقق الفرضية الثانية بحيث أن يعتبر التدقيق الداخلي هو الركيزة الأساسية في المؤسسة الاقتصادية بحيث يساعدها في إدارة المخاطر وترشيد القرارات، وتحسين الأداء واعطاءها ميزة تنافسية

وعليه ومن خلال ماترقنا إليه في دراستنا وماتوصلنا إليه من نتائج، كانت لنا جملة من

التوصيات التالية :

- دعم مقومات استقلالية المدقق الداخلي لأجل قيامه بأداء مهامه في المؤسسة على أكمل وجه.

خاتمة

- الاهتمام بتطوير معايير التدقيق الداخلي، ومحاولة تطبيق الإجراءات بدقة والتأكد من احترام القواعد التي تنظم هذه الوظيفة .
- توعية عمال المؤسسات الاقتصادية بمغزى عملية التدقيق الداخلي حتى يتم التجاوب بين العمال والمدقق الداخلي، دون أية عراقيل تعود سلباً على التسيير الجيد للمؤسسة.
- مساندة التطورات الحاصلة في وظيفة التدقيق الداخلي عن طريق تعريف المدققين بمسؤولياتهم وحقوقهم في مجال عملهم.
- توفير شبكات اتصال في جميع أقسام ومصالح المؤسسة للسيطرة على جميع الأزمات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، وتحقيق تطور تكنولوجي يخفف من ضغط العمل وكثرته.
- وجوب شمولية تقرير المدقق الداخلي على المؤسسة ككل، بجميع عملياتها ونشاطاتها، مما يتيح لها إنجاز مسؤولياتها وتحسين أدائها.

قائمة المصادر و المراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

❖ المؤلفات الكتب:

- أحمد حلم جمعة ، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات ، دار صفاء، الأردن، 2000.
- أحمد حلمي جمعة، الإتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد الحديث، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2002.
- أحمد طرطار، الترشيد الاقتصادي للطاقت الإنتاجية في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2001
- أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1999،
- خالد أمين عبد الله ،علم تدقيق الحسابات- الناحية النظرية والعملية، دار وائل، الأردن، 2001.
- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، الطبعة الأولى، الوراق للنشر و التوزيع، عمان، 2006
- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات-النظري، دار المسيرة، الأردن، 2011.
- صمويل عبود ، اقتصاد المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 1982.
- عطية عبد الحي مرعي، المحاسبة الإدارية أساسيات التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة وتقييم الأداء، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2008
- كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سريا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة ، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006
- غسان فلاح المطارنة ،تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009
- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات : الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003
- محمد بوتين ،المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون- الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008،

قائمة المصادر والمراجع

- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحماد، الطبعة الأولى، 2010

- محمد يوسف جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوارق، عمان، 2000

- ناصر دادي عدون، إقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، الطبعة الثانية، 1998

- وائل محمد صبحي إدريس و طاهر محسن منصور الغالبي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2009

❖ الأطروحات ورسائل التخرج:

▪ أطروحات الدكتوراه

- إبراهيم بختي، دور الإنترنت وتطبيقاتها في مجال التسويق، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002-2003

- نعيمة يحيوي، مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق دراسة حالة قطاع صناعة الحليب، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008-2009

▪ رسائل الماجستير

- سولاف حيدر خير الدين، أثر المراجعة الداخلية او التدقيق الداخلي في تحقيق الاهداف المحاسبية للمستشفيات الصحية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الاسلامية في لبنان، 2005

- محمد عبد الله حامد العبدلي، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، 2012

▪ مذكرات ماستر

- رماش عز الدين، دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014

- زوبيري الطاهر، دور المراجعة الداخلية في تحسين و رفع الاداء، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010

قائمة المصادر والمراجع

- العيشي إسماعيل، واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، على ضوء معايير التدقيق الداخلي: دراسة حالة مؤسسة ميناء سكيكدة"، مذكرة ماستر، كلية علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2018/2017

❖ المجالات:

- السعيد بريش ونعيمة يحيواوي، أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات وزيادة فعاليتها، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد الأول، 2011-2012

عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الأول، نوفمبر 2001

- عمار زيتوني، مصادر تمويل المؤسسات مع دراسة للتمويل البنكي، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، العدد 09، مارس 2006

- فريدة امزال، عبد الكريم شناي، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مجلة الإقتصاد الصناعي، المجلد 12، العدد 01، سنة 2022، جامعة محمد خيضر بسكرة

- محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية للشركات النفطية العربية شركتي "سوناطراك الجزائرية، أرامكو السعودية" نموذجاً، مجلة الباحث عدد 12، 2013

- مسغوني منى، البعد الاستثماري للكفاءات ودوره في تحسين أداء المؤسسات، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد الرابع، 2014

- يحيواوي إلهام، الجودة كمدخل لتحسين الأداء الإنتاجي للمؤسسة الصناعية الجزائرية، مجلة العلوم الباحث، العدد السابع، 2007

❖ المداخلات:

- نعيم دهمش، عفاف اسحق أبوزر، مداخلات بعنوان: الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، مؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس (اقتصاد المعرفة والتنمّة الاقتصادية)، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونية، الأردن، 2005

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية

قائمة المصادر والمراجع

-Jacque renard, theorie et pratique de l'audit interne, edition groupe Eyrolles, saint germain, 2010

- Ebrahim mohammed al-matari,abdullah kaid al-swidi, faudziah hanim binti fadzil, the effect of the internal audit and firm performance,international review of management and marketing, university utara malaysia,2009

ثالثا: المراجع الإلكترونية:

- الموقع الإلكتروني، <https://www.tanqeeb.com/career/job->، مقالة بعنوان وصف مهنة المدقق،

تاريخ الإطلاع: 2023/05/29، على الساعة 15:00

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الترقيم	المحتوى
	الشكر
	الإهداء
أ-ث	المقدمة
مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي
03	المطلب الأول: تعريف التدقيق الداخلي
05	المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي وأهدافه
10	المبحث الثاني: معايير التدقيق الداخلي ومنهجية تنفيذه
10	المطلب الأول: معايير التدقيق الداخلي
14	المطلب الثاني: منهجية تنفيذ التدقيق الداخلي
17	المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي
17	المطلب الأول: المدقق الداخلي
18	المطلب الثاني: وسائل التدقيق الداخلي
26	خلاصة الفصل:
الفصل الثاني: مفاهيم عامة حول الأداء في المؤسسة الاقتصادية ودور التدقيق الداخلي في تحسينه	
28	تمهيد
29	المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية
29	المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية وأهدافها

فهرس المحتويات

33	المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسات الإقتصادية
36	المبحث الثاني: ماهية الأداء
36	المطلب الأول: تعريف الأداء و العوامل المؤثرة فيه
39	المطلب الثاني: تعريف تحسين الأداء و أنماطه
41	المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية
42	المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات و قياس الكفاءة والفعالية
44	المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتفعيل إدارة المخاطر
46	خلاصة الفصل:
الجانب التطبيقي: دراسة حالة مؤسسة Edimco مستغانم	
48	تمهيد:
49	المبحث الأول: تقديم مؤسسة إنتاج مواد البناء - مستغانم .
49	المطلب الأول: نبذة تاريخية عن نشأة المؤسسة
51	المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة
53	المطلب الثالث : مهام وأهداف مؤسسة
55	المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء مؤسسة EDIMCO
55	المطلب الأول : تقديم لتدقيق الداخلي في مؤسسة انتاج و توزيع مواد البناء "اوديمكوا".
56	المطلب الثاني دور المدقق لداخلي في مؤسسة EDIMCO
57	المطلب الثالث: تقييم دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء مؤسسة EDIMCO
61	خلاصة
63	الخاتمة
65	قائمة المراجع والمصادر

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
51	هيكل التنظيمي لؤسسة edimco	3.1
56	مكانة التدقيق الداخلي في العيكل التنظيمي لمؤسسة Edimco	3.2

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى أهمية التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية، وتبيان الدور الأساسي للمدقق الداخلي في قياس الكفاءة والفاعلية داخل المؤسسة، وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتفعيل نظام إدارة المخاطر، مع استعراض مفهوم التدقيق الداخلي وتوضيح أهميته، وأهدافه ومعايره،

وقمنا بدراسة تطبيقية لهذا الموضوع على مستوى مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم، و توصلنا إلى نتائج أهمها: أن التدقيق الداخلي الذي يتصف بالاستقلالية والكفاءة في الأداء والفاعلية في التخطيط يساهم في الحد أو التقليل من المخاطر، وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، وتجسيد الحوكمة وترشيد القرارات. كما توصلت إلى وجوب حدوث تغيير جذري في المؤسسات الاقتصادية التي يجب أن تفعل دور المدقق الداخلي، وتحقق الاستقلالية الحقيقية له، لأنه بمثابة المحرك الأساسي لقيادة عجلة حسن الأداء وتسيير في المؤسسة الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي؛ تحسين الأداء، المؤسسة الاقتصادية.

Abstract

This study aimed to shed light on the importance of internal audit in improving the performance of economic institutions, and to show the basic role of the internal auditor in measuring efficiency and effectiveness within the organization, and to evaluate the internal control system and activate the risk management system, while reviewing the concept of internal audit and clarifying its importance, objectives and standards,

We carried out an applied study of this subject at the level of the Building Materials Distribution Corporation in Mostaganem, and we reached the most important results: The internal audit, which is characterized by independence, efficiency in performance, and effectiveness in planning contributes to limiting or minimizing risks, improving internal control systems, embodying governance and rationalizing decisions. It also concluded that there must be a radical change in the economic institutions that must play the role of the internal auditor, and achieve true independence for him, because it is the main engine for driving the wheel of good performance and management in the economic institution.

Keywords: Internal Audit; Performance Improvement, Economic Enterprise