

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

الشعبة: علوم التسيير التخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

فعالية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة حول مؤسسة أغذية الأنعام وتربية الدواجن

تحت إشراف الأستاذ

بوشيخي بوحوص

مقدمة من طرف الطالبة

بوداود ربيعة

أعضاء لجنة المناقشة

| الصفة | الاسم واللقب | الرتبة | عن الجامعة |
|--------|-----------------|---------------|------------|
| رئيسا | بوطراف الجيلالي | أستاذ محاضر | مستغانم |
| مقررا | بوشيخي بوحوص | أستاذ مساعد أ | مستغانم |
| مناقشا | بن يمينة كمال | أستاذ مساعد ب | مستغانم |

السنة الجامعية 2016/2017

الإهداء

أشكر الله العلي القدير الذي وهبني قدرة العلم ومتابعة التعلم، وفقني في إتمام هذا

العمل المتواضع أمام جلالته وعظمته شأنه

أهدي عصارة فكري وثمره جهدي

إلى رمز الحنان والعطف والأمومة إلى التي مرضت لمرضي وسهرت لسهري وتأملت لمعاناتي، إلى التي وإن

فعلت ما فعلت لن أرد لها ذرة من كفاحها لأجلي...إلى الحبيبة إلى أعلى ما في الدنيا

إلى من بوجودها أنا أعيش أطال الله في عمرها

إلى رمز الأبوة إلى الذي رباني وأحسن تربيتي، إلى الذي ألبسني رداء الكبرياء، إلى من أعطاني

حتى أفاض كأس العطاء، إلى أحق الناس بالشكر، إلى من لم يبخل عيا حتى ولو بذرة

أبي الحبيب أطال الله في عمره

إلى كل إخوتي الأعزاء اللذين كانوا رفقة في وحشتي ونورا في ظلمتي وخاصة المدللة "فريال"

مع تمنياتي لها بالنجاح ومزيدي من التقدم إلى الكتكوت "حسام" الغالي أطال الله في عمره

إلى من ساندني في الحياة وشاركني الدنيا بحلوها ومرها إلى شريك عمري مدى الحياة

زوجي "خالد" وكل عائلته

إلى كل الصديقات دون أن أنسى واحدة منهم اللذين شاركوني مشواري الدراسي والجامعي وخاصة

منصورية بوجلال

وإلى كل طلبة تخصص تدقيق محاسبي.

الشكر والعرفان

الحمد والشكر لله الذي وفقنا في إنجاز هذا العمل المتواضع أن يكون مرجعا يستفاد به

أما بعد

نتقدم بفائق الشكر والتقدير إلى كل أساتذة ودكاترة قسم المالية والمحاسبة تخصص تدقيق محاسبي

ومراقبة التسيير وخاصة الأستاذ المؤطر "بوشيخي بوحوص" كما لا أنسى الأستاذ "بلمومن أحمد "

كما لا يفوتنا أن نشكر جميع عمال وحدة أغذية الأنعام وتربية الدواجن بمستغانم

وخاصة المدقق الداخلي "يوسف شهيدة" الذي لم يبخل علينا بالمعلومات.

الفهرس

| الصفحة | المحتويات |
|--|--|
| / | الإهداء |
| / | شكر وتقدير |
| .ا | قائمة الأشكال والجداول والمختصرات |
| 1 | مقدمة عامة |
| الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لتسيير المؤسسة الاقتصادية | |
| 5 | تمهيد |
| 6 | المبحث الأول :عموميات حول التسيير |
| 6 | المطلب الأول : تعريف التسيير وخصائصه |
| 6 | الفرع الأول : تعريف التسيير |
| 6 | الفرع الثاني : خصائص التسيير |
| 7 | المطلب الثاني : أهمية وأهداف التسيير |
| 7 | الفرع الأول : أهمية التسيير |
| 8 | الفرع الثاني : أهداف التسيير |
| 8 | المطلب الثالث :أهم المدارس التسييرية |
| 8 | الفرع الأول : المدرسة التقليدية |
| 12 | الفرع الثاني : مدرسة العلاقات الانسانية |
| 13 | الفرع الثالث : المدرسة السلوكية |
| 16 | الفرع الرابع : المدارس الحديثة |
| 18 | المبحث الثاني : مدخل حول المؤسسة الاقتصادية |
| 18 | المطلب الأول : تعريف المؤسسة وخصائصها |
| 18 | الفرع الأول : تعريف المؤسسة الاقتصادية |
| 18 | الفرع الثاني : خصائص المؤسسة الاقتصادية |
| 20 | المطلب الثاني : تصنيفات المؤسسة الاقتصادية |
| 22 | المطلب الثالث : وظائف وأهداف المؤسسة الاقتصادية |
| 22 | الفرع الأول : وظائف المؤسسة الاقتصادية |
| 23 | الفرع الثاني : أهداف المؤسسة الاقتصادية |
| 25 | المبحث الثالث : مجالات التسيير في المؤسسة الاقتصادية |

| | |
|--------------------------------|---|
| 25 | المطلب الأول : تعريف ،سمات ،مستويات المسير |
| 25 | الفرع الأول : تعريف المسير |
| 25 | الفرع الثاني : سمات المسير |
| 26 | الفرع الثالث : مستويات المسير |
| 28 | المطلب الثاني : وظائف وأهداف المسير داخل المؤسسة الاقتصادية |
| 28 | الفرع الأول :وظائف المسير |
| 28 | الفرع الثاني : أهداف المسير |
| 30 | المطلب الثالث : علاقة وظائف التسيير بوظائف المؤسسة الاقتصادية |
| 31 | خلاصة |
| الفصل الثاني : التدقيق الداخلي | |
| 33 | تمهيد |
| 34 | المبحث الأول : ماهية التدقيق |
| 34 | المطلب الأول : مفهوم التدقيق وتطوره |
| 34 | الفرع الأول : مفهوم التدقيق |
| 35 | الفرع الثاني : التطور التاريخي للتدقيق |
| 36 | المطلب الثاني : أهمية وأهداف التدقيق |
| 36 | الفرع الأول : أهمية التدقيق |
| 36 | الفرع الثاني : أهداف التدقيق |
| 38 | المطلب الثالث : أنواع التدقيق |
| 41 | المبحث الثاني : عموميات حول التدقيق الداخلي |
| 41 | المطلب الأول : تعريف التدقيق الداخلي ،تطوره التاريخي ،خصائصه |
| 41 | الفرع الأول : تعريف التدقيق الداخلي |
| 41 | الفرع الثاني : التطور التاريخي للتدقيق الداخلي |
| 42 | الفرع الثالث : خصائص التدقيق الداخلي |
| 44 | المطلب الثاني : أهمية وأهداف التدقيق الداخلي |
| 44 | الفرع الأول : أهمية التدقيق الداخلي |
| 44 | الفرع الثاني : أهداف التدقيق الداخلي |

| | |
|---|---|
| 45 | المطلب الثالث : أقسام ومعايير التدقيق الداخلي |
| 45 | الفرع الأول : أقسام التدقيق الداخلي |
| 48 | الفرع الثاني : معايير التدقيق الداخلي |
| 51 | المبحث الثالث علاقة التدقيق الداخلي بتسيير المؤسسة |
| 51 | المطلب الأول : دور التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة |
| 52 | المطلب الثاني : التدقيق الداخلي كأداة رقابية في تسيير المؤسسة |
| 52 | الفرع الأول : تعريف الرقابة الداخلية |
| 52 | الفرع الثاني : أهداف وعناصر الرقابة الداخلية |
| 54 | الفرع الثالث : الدور الرقابي للمدقق الداخلي |
| 55 | المطلب الثالث : تقرير المدقق الداخلي |
| 55 | الفرع الأول : تعريف وأنواع المدقق الداخلي |
| 56 | الفرع الثاني : أهداف التقرير وأركانه الشكلية |
| 59 | خلاصة |
| الفصل الثالث : دراسة ميدانية حول مؤسسة أغذية الأنعام بمستغانم | |
| 61 | تمهيد |
| 62 | المبحث الأول : تقديم المؤسسة محل الدراسة |
| 62 | المطلب الأول : نشأة المؤسسة وتطورها |
| 63 | المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة |
| 64 | المطلب الثالث : دراسة نظرية للدوائر |
| 66 | المبحث الثاني : نشاط المؤسسة وتقرير المدقق الداخلي |
| 66 | المطلب الأول : نشاط المؤسسة |
| 68 | المطلب الثاني تقرير المدقق الداخلي |
| 72 | خلاصة |
| 74 | خاتمة عامة |
| 77 | قائمة المراجع |
| 82 | قائمة الملاحق |

الأشكال والجداول والإختصارات

قائمة الأشكال والجداول

1- قائمة الأشكال:

| الصفحة | عنوان الشكل | رقم الشكل |
|--------|---|-----------|
| 27 | مستويات المسيرين..... | 1 |
| 29 | أدوار المسير..... | 2 |
| 35 | عملية التدقيق..... | 3 |
| 37 | أهداف التدقيق..... | 4 |
| 40 | أنواع التدقيق..... | 5 |
| 43 | خصائص التدقيق الداخلي..... | 6 |
| 48 | أقسام التدقيق الداخلي..... | 7 |
| 53 | أهداف وعناصر الرقابة الداخلية..... | 8 |
| 54 | موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية..... | 9 |
| 58 | العناصر الأساسية لتقرير المدقق الداخلي..... | 10 |
| 63 | الهيكل التنظيمي للمؤسسة..... | 11 |

2- قائمة الجداول :

| | | |
|----|---|---|
| 30 | العلاقة بين وظائف المؤسسة ووظائف التسيير..... | 1 |
| 42 | المراحل التي مر بها التدقيق الداخلي..... | 2 |

قائمة المختصرات:

| المختصرات | العبارة | باللغة الفرنسية |
|-----------|---|--------------------------------|
| الخ | إلى آخره | |
| ص | الصفحة | |
| ط | الطبعة | |
| د ط | دون طبعة | |
| دس ن | دون سنة النشر | |
| ORAVIO | الديوان الجهوي لتربية الدواجن وأغذية الأنعام | Office Régional Avicole Ouest |
| GAO | مجمع تربية الأنعام للغرب | Groupe Avicole Ouste |
| UAB | وحدة تربية الأنعام | Unité Avicole Bétail |
| ORAVI | الديوان الجهوي لتربية الأنعام للشرق | Office Régional Est |
| GAE | مجمع تربية الأنعام للشرق | Groupe Avicole Est |
| ONAB | الديوان الوطني لتربية الدواجن وأغذية الأنعام | Office National Avicole Bétail |
| ORAC | الديوان الجهوي لتربية الأنعام للموسط | Office Régional Avicole centre |
| GAC | مجمع تربية الأنعام للموسط | Groupe Avicole centre |

مقدمة عامة

إن المؤسسات اليوم تواجه تحديات كبيرة تمثل اختبارات حقيقية لكيانها، وأفرادها وعليه يجب أن تتوافق مع المتغيرات العالمية المتسارعة والمحتملة مسبقا كالتغيرات الإدارية، الاقتصادية، الاجتماعية، والثقافية، السياسية والتكنولوجية، التي قد تحتاجها وتؤثر في أنظمتها حيث نجد من بين هذه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي لها أهمية كبيرة ودور هام في عملية التنمية الاقتصادية خاصة في الآونة الأخيرة ويتجلى ذلك من خلال اهتمام الدولة والجهات الحكومية بهذا القطاع.

ويرجع هذا الدور إلى قدرة المؤسسات على مواجهة الضغوطات الخارجية والتحكم في مواردها نظرا لاعتمادها في أغلب الأحيان على التمويل سواء كان هذا التمويل ذاتي أو تمويل خارجي، وفي ظل هذه التحولات العالمية الجديدة أزم مسيري المؤسسة من انتهاج طرق جديدة لمواكبة هذه التغيرات وهذا من خلال إحداث تأثير جذري في الفكر التسييري لإحداث حلول عاجلة للتكيف مع الوضع الراهن.

ومن خلال هذه التغيرات والتطورات وجب على المؤسسات تبني وظيفة جديدة في هيكلها التنظيمي، وهي وظيفة التدقيق أو بما تسمى بمهنة التدقيق ليغطي اختلاف حاجات أفراد المجتمعات، ويعتمد هذا الأخير في جوهر عمله على أنظمة الرقابة الداخلية وقوتها في إبداء الرأي الفني المحايد عن عدالة القوائم المالية.

حيث يتفرع التدقيق إلى عدة أنواع منها، التدقيق الداخلي الذي يعد عنصرا هاما من عناصر الرقابة الداخلية لأنه يمثل نشاط استشاري مستقل وتأكيد موضوعي يهدف إلى زيادة العائد، كما يعد وسيلة رقابية إدارية يعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى.

ومن خلال هذا المنطلق يمكن طرح الإشكالية التالية :

أين يكمن دور التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسات الاقتصادية؟

وللإجابة على هذه الإشكالية نتفرع إلى الأسئلة التالية :

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي ؟ وماهي أهم المعايير التي تحكمه ؟
- ماهي العلاقة التي تربط بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية ؟
- هل للتدقيق الداخلي أثر في تسيير المؤسسة ؟

الفرضيات :

لإجابة على التساؤلات السابقة وضعنا الفرضيات الآتية :

- التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية يساعد على تحسين وترشيد القرارات ويتوقف نجاحه على اتباع المدقق لمجموعة من المعايير المتعارف عليها .
- يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف وإبراز نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية .

- للتدقيق الداخلي دور فعال في تسيير المؤسسة .

دراسات سابقة :

اقتربت قلة من الدراسات السابقة حول موضوع الإشكالية التي تناولها بحثنا ومن بين هذه الدراسات نذكر:

1- شعباني لطفي ، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي ، في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، تخصص إدارة الأعمال ، بجامعة الجزائر ، دورة 2004/2003 ، حيث تدور إشكالية البحث حول : فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي ؟

واختتمت دراسة الباحث بمجموعة من النتائج أهمها أن المراجعة الداخلية تعتبر أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة ، بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية وحتى تتحقق هذه الوظيفة لا بد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية ومن أهم هذه الشروط نذكر:

- تغطية المرجعة الداخلية لجميع نشاطات ووظائف المؤسسة .

- تحديد الموقع الوظيفي للمراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة ، مما يجعلها مستقلة عن باقي الوظائف ويضمن عدم تداخلها مع الوظائف الأخرى وهذا لضمان الموضوعية والحياد في التقارير المعدة من طرف مصلحة المراجعة الداخلية .

- يجب أن يكون الشخص المكلف بأداء مهمة أو وظيفة المراجعة الداخلية على درجة كبيرة من النزاهة والإلمام بالميدان . ، أثر التدقيق الداخلي على تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن نيل شهادة ماستر أكاديمي بالعلوم

2- حريزية فايزة الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2013/2012.

حيث تدور إشكالية البحث حول : "ماهو أثر التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية ؟"

وقد اختتمت دراسة الباحثة بمجموعة من النتائج أهمها : أن المدقق الداخلي له دور كبير في المؤسسة لاكتشاف نقاط القوة والضعف في النظام وكذا تقيد ومدى التزام الموظفين بالسياسات والإجراءات الموضوعية.

3- فاطمة بعوج ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي ، بالعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم علوم التسيير ، تخصص فحص محاسبي ، 2015/2014 ، حيث تدور إشكالية البحث حول : "ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار بالمؤسسة محل الدراسة ؟" ، حيث اختتمت دراسة الباحثة بمجموعة من النتائج أهمها :

- يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي، إذ يتم من خلاله تقييم مختلف أساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها .

الفصل الأول : تسيير المؤسسة

تمهيد :

إن توسيع حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها عقد من مهام الإدارة خاصة من حيث تسيير المؤسسة والتالي لجأت هذه الأخيرة إلى تطوير عملية التسيير لتحقيق أهدافها وضمان واستمرارها وهذا ما جعلها تركز خاصة على المبادئ الخاصة بالتسيير والمدارس المتعلقة به .

ولهذا تطرقنا في هذا الفصل إلى ما يسمى بتسيير المؤسسة وقسمنا فصلنا هذا إلى ثلاثة مباحث وكل مبحث تطلب ثلاثة مطالب .

المبحث الأول : عموميات حول التسيير .

المبحث الثاني : مدخل حول المؤسسة

المبحث الثالث : مجالات التسيير في المؤسسة .

المبحث الأول : عموميات حول التسيير

إن عملية التسيير لها أهمية بالغة في ترجمة التوجه المستقبلي للمؤسسة إلى مستويات أداء محدّدة ، حيث يتطلب ذلك إدارة نافذة ، قادرة على اختيار أساليب التسيير المناسبة لتحقيق الأهداف المرغوبة . وعليه خصصنا هذا المبحث للتعريف بالتسيير وخصائصه ، أهميته وأهدافه ، أهم المدارس التسييرية .

المطلب الأول : تعريف التسيير ، خصائصه

الفرع الأول : تعريف التسيير

لقد تعددت تعارف التسيير بتعدد التيارات الفكرية الحديثة ، حيث عرفه العالم "فريدريك تايلور" على أنه : "علم مبني على قوانين وقواعد وأصول علمية قابلة للتطبيق على مختلف النشاطات الإنسانية"¹

أما هنري فايول "أن تقوم بالإدارة معناه أن تتنبأ وتخطط وأن تنظم وأن تصدر الأوامر وأن تنسق وأن تراقب"² أما جون مي "فقد عرف التسيير بعبارة بسيطة جدا وهي: "أنه تنفيذ الأشياء عن طريق جهود أشخاص آخرين وتنقسم هذه الوظيفة على الأقل إلى مسؤوليتين هما التخطيط والرقابة."³

ومن هذه التعارف يمكن استخلاص تعريف شامل وهو: "التسيير هو عملية تحديد الأهداف والتنسيق بين الموارد المادية والبشرية المتاحة من أجل بلوغ الأهداف المرجوة من خلال الوظائف الجوهرية المتمثلة في التخطيط ، التنظيم ، الإدارة ، الرقابة"⁴ .

الفرع الثاني : خصائص التسيير

تعددت خصائص التسيير بتعدد تعارفه والتي يمكن ذكرها فيما يلي:⁵

- 1- التسيير عمل جماعي حيث لا يتحقق الفعال للمؤسسة إلا إذا كان هناك عمل جماعي بين كل المسيرين لتحقيق الأهداف المسطرة والتنسيق فيما بينهم وبين رغباتهم وطموحاتهم الشخصية .
- 2- التسيير عمل هادف لأنه يوجد أساسا لتحقيق مجموعة أهداف المسطرة والتنسيق فيها فهو وسيلة وليس غاية كما أنه يعمل في ظل المتغيرات والعوامل بعين الاعتبار في عملية اتخاذ القرارات .

¹ - منير نوري ، التسيير العملي والاتصالات الإدارية (المفاهيم والتطبيقات)، د.ط ، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2015 ، ص 10 .

² - وفاء رايس ، نظام التسيير بالأهداف في المؤسسات العامة (بين النظرية والتطبيق)، ط 01 ، الأردن ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، 2016 ، ص 12 .

³ - أمانة بلهاشمية ، فعالية التدقيق المحاسبي في تسيير المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل الماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، مستغانة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس ،

4 جميل أحمد توفيق، إدارة الأعمال، مصر، دار الجامعة المصرية، 1999، ص 09.

⁵ - منير نوري، التسيير العملي والاتصالات الإدارية، مرجع سبق ذكره، ص: 21- 22.

3- التسيير له الصفة التنظيمية فهو عمل منظم بعيد كل البعد عن العشوائية فهو يعتمد على التخطيط الدقيق والابتعاد عن سياسة التجربة والخطأ أو الركون إلى الصدفة .

4- التسيير عملية مستمرة ومصدر استمرار وبقاء المؤسسات في خدمة المحيط حيث يسعى إلى إشباع المجتمع من السلع والخدمات بأنواعها المختلفة وهي أداة تساعد المؤسسات على بلوغ أهدافها وإطلاعها بمسؤولياتها تجاه المجتمع.

5- التسيير نشاط إنساني حيث يتعامل مع الجماعة ويسعى إلى تحقيق أهداف المؤسسة من خلال إنجاز المهام، الوضائف والأدوار في ظل القواعد والأعراف.

6- يتصف التسيير بالتعبير نظراً لتغير المحيط، والعنصر البشري وتعتبر حاجاته وطموحاته والتغيرات التكنولوجية عليها إن هذه التغيرات .

المطلب الثاني: أهمية وأهداف التسيير

الفرع الأول : أهمية التسيير

تتمثل أهمية التسيير فيما يلي :

- 1- التسيير هو الأداة الأساسية في تسيير العمل داخل المؤسسات فهو الذي يقوم بتحديد الأهداف وتوجيه الأفراد إلى تحقيقها ، وكذلك توفير مقومات الإنتاج وتخصيص الموارد وتوزيعها على استخداماتها البديلة وإزالة الغموض في المحيط¹؛
- 2- التسيير مسؤول على تحقيق التكامل الخارجي بين المحيط والمؤسسة وتوفير احتياجات المؤسسة من الموارد المختلفة من المحيط وتحويل ومزج هذه الموارد المختلفة من وتحويل ومزج هذه الموارد مع بعضها البعض لتلبية حاجات المحيط من سلع وخدمات ؛
- 3- التسيير له القدرة على التكيف مع المتغيرات الخارجية للمحيط للمحافظة على بقاء واستمرارية المؤسسة ؛
- 4- التسيير يتحمل مسؤولية إحداث التغيير والاستقرار ؛
- 5- يساهم التسيير في تدريب الأفراد على الأسس والمبادئ الإدارية لزيادة كفاءتهم في الأداء ؛
- 6- يؤدي التسيير إلى مساهمة العاملون في المؤسسة في تلبية الحاجات الاجتماعية للمجتمع سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة من خلال الاستغلال الأمثل للموارد²؛

¹ - منير نوري ، التسيير العملي والاتصالات الإدارية (المفاهيم والتطبيقات) ، مرجع سبق ذكره ، ص ، ص : 22- 23 .

² - وفاء رايس ، نظام التسيير بالأهداف في المؤسسات العامة (بين النظرية والتطبيق) ، مرجع سبق ذكره، م ص 14 .

الفرع الثاني : أهداف التسيير

تتمثل أهداف التسيير فيما يلي¹:

- 1- يتمثل هدف التسيير الأساسي في خلق المنافع والفوائد التي تظهر عندما تكون القيمة الاقتصادية للسلع أكبر من تكاليف إنتاجها فهو يسهل الحصول على المنافع بدا من الموارد المتاحة للمؤسسة ؛
- 2- يعمل التسيير لتحقيق النتائج بكفاءة عالية أي العمل بطريقة معينة بحيث يتم استغلال الموارد الإنتاجية المتاحة بالكامل دون ضياع أو إسراف ؛
- 3- يسعى التسيير لتحقيق الأهداف بفاعلية أي عمل الأشياء الصحيحة في الزمن المناسب بالطريقة الملائمة ؛
- 4- تعتبر تحقيق الكفاءة والفعالية هدفين مهمين للتسيير ؛
- 5- تقسيم العمل وذلك بإنشاء عمل لكل فرد حتى يحصر ويركز عمله واهتمامه في أداء المهام المنوطة إليه ؛
- 6- يبرئ الأسلوب الذي يتم به استقبال وإرسال القرارات من قمة الهرم التنظيمي إلى قاعدته ؛
- 7- وضع أسس نمطية لأداء كل عامل ، وذلك لحماية العاملين من عبء تحديد هذه الإجراءات في كل مرة يزاولون فيها أي نشاط ؛
- 8- يوضح نوع الاتصالات الرسمية بين مختلف أجزاء المؤسسة مما يسهل عملية التبادل للمعلومات لإتخاذ القرارات؛

المطلب الثالث: المدارس التسييرية

الفرع الأول : المدرسة الكلاسيكية²

تضم هذه المدرسة عدة تفرعات ونظريات تختلف في تفاصيل منهجيتها المتبعة للوصول إلى النظريات والمبادئ الإدارية ولكنها تتفق في افتراضاتها حول ماهية الفرد .

- 1- مقارنة الإدارة العلمية : يعتبر "فريدريك تايلور" من أبرز ممثليها وتمثلت أفكاره بعد تجربة طويلة في الميدان العلمي حيث عصارة دراسته أن الأجر المادي هو المحرك الرئيسي الوحيد والمؤثر القوي على سلوك الفرد أي تجعله مقبلا على الأعمال الموكلة إليه .

كما اعتبر العامل كأداة من أدوات الإنتاج وأنه لا تعارض بين مصالح العمال والإدارة ، بل بالعكس فإن مصالحيهما مشتركة وذلك بمنح العامل أجرا مرتفعا وبالمقابل تحقيق أرباح عالية لأصحاب رأس المال .حيث كلما تضاعفت الأجور زاد المجهود المبذول وبالتالي يزداد الإنتاج ويقلل من تكاليف إنتاج الوحدة .

¹ - منير نوري ، التسيير العملي والاتصالات الإدارية ، مرجع سبق ، ص 24 .

² أحمد ماهر، الإدارة مبادئ ومهارات ، القاهرة، الدار الجامعية ، 2001 / 2002 ، ص 55 .

وهذا يكون رائد هذه المدرسة قد استند في بناء نظريته على فرضيتين هما :

- تطبيق الأساليب العلمية في العمل يؤدي إلى زيادة الإنتاجية .

- تطبيق التحفيز النقدي يؤدي إلى زيادة الإنتاجية .

ولقد ركزت هذه النظرية بالدرجة الأولى على الحوافز المادية باعتبار أن الإنسان رشيد بطبعه يختار أسهل الطرق وأسرعها لتحقيق ذلك .

2- مبادئ الإدارة العلمية :

لقد قدم تايلور أربعة مبادئ للإدارة العلمية للعمل وتتمثل فيما يلي¹:

- ✓ إحلال الطريقة العلمية في تحديد عناصر العمل محل الطريقة البدائية بمعنى أصبح تطبيق الأساليب العلمية بدلا من الأساليب التقليدية والقواعد التقديرية التي يعتمد على خبرة الفرد ، أو بعبارة أخرى إحلال التقدير العلمي لكل جزء من أعمال الإنسان ، هذه الوسائل العلمية تعتمد على ملاحظة وتصنيف وتحليل الأنشطة داخل التنظيم تم تبسيط هذه الأنشطة من حيث الحركات المطلوبة وتعميمها على العاملين ؛
- ✓ اختيار العمال وتدريبهم على أسس علمية سليمة ، حيث يترتب على الإدارة أن توفر لهم المعلومات والإرشادات التفصيلية من أجل تأدية أعلى مستوى من العمل ، بحيث يصبح لكل فرد في المصنع عمل محدد يقوم به ويستغرق كل وقته ، الأمر الذي يمكن معه قياس نجاح العامل أو فشله في الأداء ؛
- ✓ تنمية وتدريب الأفراد على أسس علمية ، إضافة إلى سيادة روح العمل الجماعي وذلك بتعاون الإدارة مع العمال لضمان إنجاز الأعمال بطريقة علمية سليمة وهذا التعاون يتم لمبدأ المنفعة المتبادلة ؛
- ✓ تقييم المسؤوليات بين المديرين والعمال بشكل عادل ، بحيث يتحمل المديرون مسؤولية التصميم ، لتنظيم العمل والتخطيط المفصل لكل وظيفة ، تستند إلى العامل الذي يقتصر دوره على التنفيذ أي أن تايلور طالب بالفصل بين التخطيط والمعلومات ؛

3- أسس الإدارة العلمية :

- يطالب العمال قبل كل شيء أرباب العمل برفع أجورهم أولا وفي المقابل يطالب العمال بتخفيض التكاليف؛

- يجب أن يعطى للعامل أعلى مستوى من العمل يناسب قدرته وحالته الجسمية ؛

- كل عمال مطالب بتقديم أكبر كمية من الجسمية ؛

- يميل العمال بطبيعتهم إلى أخذ الأمور بالتساهل والتكامل ؛

¹ علي شريف ، الإدارة المعاصرة ، د ط ، القاهرة ، الدار الجامعية ، 2000 ، ص 37 .

- يمكن بواسطة دراسة الوقت ، الحصول على أجور مرتفعة وتكاليف عمل منخفضة ، وأن أسرع طريقة لتنفيذ أي عمل تتم عن طريق الوقت النمطي ؛
- يجب كلما أمكن إعفاء رؤساء العمال من العمليات ذات الطبيعة الكتابية ، لأن واجهم هو التأكد من أن ما تم هو مطابق لما هو مطلوب .

4- الانتقادات الموجهة لنظرية تايلور:

- بالرغم من أن آراء تايلور أحدثت ثورة علمية كبيرة في شؤون الإدارة من مقومات الإدارة الرشيدة ، من فلسفة واضحة وأفكار علمية إلا أنه لها عدّة انتقادات :
- يعتقد تايلور أن هناك طريقة تعتبر أحسن الطرق لأداء نفس العمل ، غير أن هذه الفكرة تتجاهل أهمية الاختلافات الفردية للعمال ولهذا يجب أن يترك لكل شيء من الحرية لتكييف طريقة تنفيذ العمل المحددة في حدود تتفق مع إمكانيته وطبيعته ؛
- تجاهلت النظرية تماما أثر الحوافز المعنوية في رفع كفاية العاملين وتحقيق رخائهم الوظيفي واعتبرت أن الأجر هو الحافز الوحيد للعمل وأن العامل يسعى إلى إشباع حاجات أخرى مختلفة عن الحاجات التي تستهدف الأجر ؛
- تركيز تايلور على أنه هناك أفضل طريقة أداء العمل بينما يشير الواقع إلى أنه ليس طريقة مثلى لأداء العمل

5- مقارنة الإدارة العملية (التنظيمية) :

- رأينا فيما سبق أن "تايلور" اهتم بعنصر العمل داخل الورشات وانتهت دراسته بإرساء أسس عملية في تحديد مختلف الأنشطة ووضع نظام الأجور في الوقت ذاته كان "فايول" الذي يعد من أوائل الباحثين في أسس نظرية الإدارة ومن رواد الإدارة المشهورين والذي دائما يقترن اسمه باسم تايلور في مجال الإدارة العملية بنشر تجاربه لكن بمنهج مختلف عن الذي سلكه تايلور، والمستقى من تقلده لعدة مناصب في الإدارات العليا فاهتم بالجوانب التنظيمية والوظيفية للمؤسسات ، ولم تكن المبادئ التي اعتقلها فايول لتزاحم مبادئ تايلور بل بالعكس حيث كانت مؤلفات فايول ، جهوده وأبحاثه متسمة لما أتى به تايلور ، فكلاهما تناول الناحية التحليلية لأعماله ومسؤولياته كمدير مسؤول في المنشآت الصناعية ، تنبه إلى أن كل منهما طبق الطريقة العملية ، غير أن أوجه الاختلاف تكمن بالدرجة الأولى إلى اختلاف خبرته وطبيعة أعماله ، دفعت تايلور إلى البحث في مستوى الإدارة المباشرة حيث بدا من أقل المستويات الرئيسية والسلطة في المصنع إلى أعمالها ، أما فايول فتركزت أبحاثه حول الإدارة العليا ووظيفة المدير الإداري ثم تدرج من أعلى إلى أسفل

- روح الابتكار: في هذا المبدأ الرؤساء على التضحية بغيرورهم الشخصي ، لغرض تنمية وتشجيع روح الابتكار في المؤسسة بما يعود عليها بالخير إلى الغير .
- التعاون : هذا المبدأ الحاجة إلى العمل الجماعي ، سيادة روح الجماعة والاتحاد ذلك أن توافر روح الاتحاد والانسجام بين الأفراد في المؤسسة تعتبر قوة كبيرة لها لذلك يتطلب الأمر أن يتم العمل على هيئة فريق .

7- وظائف الإدارة :

- أنشطة فنية : وهي عمليات الإنتاج (نشاط فني متعلق بالإنتاج ويحتاج إلى مقدرة فنية)؛
- أنشطة تجارية : وهي عمليات الشراء ، البيع والتبادل وتحتاج إلى مقدرة تجارية .
- أنشطة الضمان والوقاية : وهي ما تصل إليه بالمحافظة على الممتلكات والأفراد ، كل مؤسسة هي عرضة للمخاطر فلا بد تؤمن الحياة للعمال والممتلكات .
- أنشطة المحاسبة : والمتمثلة في تسجيل التكاليف ، الأرباح ، الخصوم المختلفة .
- أنشطة إدارية : متمثلة في التخطيط ، التنظيم ، إصدار الأوامر ، التنسيق ، الرقابة .

الفرع الأول : مدرسة العلاقات الإنسانية

ملأت حركة العلاقات الإنسانية الكثير من الفجوات في المعرفة بخصوص إدارة المؤسسات ورغم ذلك فلم تستطع خلق نظرية جديدة للإدارة ، ولقد قال أصحاب هذه المؤسسة هدف الإدارة العلمية الأساسي هو تحقيق الكفاية . تركز هذه المدرسة على الأفراد باعتبارهم يقومون بمختلف الأنشطة فهي ترى أنه من الضروري دراسة أنماط سلوكهم والعلاقات الشخصية المتداخلة ، وكذا دراسة النواحي الفهمية والاجتماعية للأفراد لأنهم من المتغيرات الأساسية والمؤثرة بالدرجة الأولى على إنتاجيتهم .

1- دراسات وتجارب هاوثورن :

أما عن هذه التجارب والدراسات التي أجراها الرائد "مايو" في بلدة "هاوثورن" بالولايات المتحدة الأمريكية وذلك من خلال الفترة من 1927 إلى 1932 ، استهدفت هذه التجارب دراسة اثر متغيرات معينة مثل ساعات العمل ، فترات الراحة ، مستوى الإضاءة ، مستوى الأجور على الإنتاجية .

وقد تمت هذه التجارب على أربعة مراحل :

- المرحلة الأولى : دراسة تأثير الضوء على الإنتاجية .
- المرحلة الثانية : دراسة أثار ساعات العمل وظروفه على الإنتاجية .
- المرحلة الثالثة : دراسة شاملة لاتجاهات العمال ومشاعرهم .

- المرحلة الرابعة : محاولة لتحديد وتحليل التنظيم الاجتماعي .

2- نتائج الدراسات :

إن إمكانية العمل لا تحدد طبقا للطاقة العضوية للعامل ، وإنما الوضعية النفسية والاجتماعية . لا يتصرف العمال ولا يواجهون الإدارة ويساندها كأفراد منعزلون وإنما باعتبارهم أعضاء في جماعات .

تلعب التنظيمات غير الرسمية دورا هاما في تحديد سلوك الأفراد ومواقفهم بالنسبة للتنظيم الرسمي وفيما يلي أهم الاقتراحات التي وضعها أنصار حركة العلاقات الإنسانية والسلوكية لعلماء النفس والاجتماع ودعوا إلى ضرورة تفهم دور الفرد من طرف المؤسسة بالتحفيز المتعدد الجوانب وتشجيع عمل الفرد والمشاركة في اتخاذ القرارات ، إضافة إلى تفهم سلوك الجماعات الصغير وتدريب المسؤولين في حقل العلاقات الإنسانية .

3- الانتقادات الموجهة لحركة العلاقات الإنسانية :

- ركزت حركة العلاقات الإنسانية على أهمية الدوافع الاجتماعية باعتبارها الدافع الرصيد الذي يفسر سلوك الأفراد ومتجاهلة باقي الدوافع الأخرى والتي تقل أهمية ، والدوافع الأخرى والتي تقل أهمية ، "الدوافع الاقتصادية يلعب دورا هاما في زيادة الإنتاجية ولا يمكن إجمالها كليا فقد يستمتع الأفراد بجماعة العمل ولكن إذا كان مستوى الأجر منخفضا فإن معدل دوران العمل وترك العمل سيظل مرتفعا¹ .

- اهتمام حركة العلاقات الإنسانية بالتنظيمات غير الرسمية ، واعتبارها أساسية في البناء التنظيمي مع التجاهل التام للتنظيمات الرسمية التي، تعتبر مهمة أساسية في وجود التنظيمات غير الرسمية .

- الاهتمام بالعلاقات الإنسانية دون الاهتمام بالإنسان نفسه حيث أثبتت التجارب أن قوة فاعلية الجماعة في إحداث التأثير على سلوك الفرد لا يتحقق إلا إذا يرغب الفرد نفسه إلى الانتماء إليها أولا .

الفرع الثالث : المدرسة السلوكية

تعتبر الانتقادات الموجهة إلى مدرسة العلاقات الإنسانية القاعدة الرئيسية التي يبين منها دراسات المدرسة السلوكية والتي تعد بدورها امتداد لمدرسة العلاقات الإنسانية ، لكن تصنيف هذه المدرسة السابقة يجيد فهم حقيقة ما من أجل التأثير عليها لإرضاء العامل . حيث اعتمدت هذه المدرسة في دراسة سلوك الفرد على ثلاثة مداخل² :

1- مدخل علم النفس : يدرس سلوك الفرد ، بشكل ، ومن أهم فروعها ما يلي :

- علم النفس التنظيمي : يدرس سلوك الفرد داخل المؤسسة التي يعمل فيها وما هو تأثير الفرد في المؤسسة وتأثير هذه الأخير عليه .

¹ - عبد الغفار حنفي ، إدارة الأعمال ، د ط ، القاهرة ، الدار الجامعية ، 1989 ، ص 57 .

² - محمد فريد الصحن ، مبادئ الإدارة ، د ط ، القاهرة ، الدار الجامعية ، 1999/2000 ، ص 80 .

- علم النفس الاجتماعي : يعالج سلوك الفرد وارتباطه بالمجموعة البشرية وكيف تتم عملية التأثير المباشر للأفراد والجماعات على السلوك .
- 2- مدخل علم الاجتماع : يعالج سلوك الفرد في إطار المجموعات إضافة إلى طبيعة هذه المجموعات وتكوينها وأثرها في الإنسان والتنظيم الرسمي في المؤسسة وأثرها في الأفراد والتنظيمات .
- 3- مدخل علم الأجناس : يبحث في سلوك الفرد البيئي والمكتسب سواء كان سلوك فني أو سلوك اجتماعي له علاقة بالحضارة والبيئة .

وسوف نتناول أفكار هذه المدرسة من خلال النظريات المفسرة للدافع ويمكن تقسيم أفكارها من خلال العوامل المؤثرة في الدوافع : عوامل داخلية وخارجية

1- نظرية العوامل الداخلية :

- أصحاب هذا الاتجاه يرون أن الدوافع تتأثر بعوامل داخلية نابعة من الفرد ذاته ولا علاقة لأي فرد آخر بالسلوك الذي يسلكه هذا الفرد وسنشير في هذا إلى نظرية :
- نظرية تدرج الحاجات Maslow : إن الإنسان له حاجات ورغبات يبحث عن إشباعها وأن الحاجات التي لم يستطع إشباعها تؤثر على سلوكه .

إن الحاجات مرتبة ترتيبا تدرجيا وأن الفرد يسعى دوما إلى إشباع حاجات تظهر بعد إشباع حاجة قبلية وقد قسم ماسلو الحاجات إلى خمس مستويات متدرجة كما يلي :

- الحاجات الفيزيولوجية : وهي الحاجة الواجب إشباعها للمحافظة على حياة الفرد واستمراره كالأكل ، النوم ، الهواء ، الماء ...
- الحاجات الأمنية : الحاجة إلى الأمن والاستقرار والحماية من المخاطر الصحية والمادية والتدهور الاقتصادي حتى يستقر الفرد نسبيا واجتماعيا .
- حاجات اجتماعية (الانتماء) : الإنسان كائن اجتماعي لا غنى له عن الجماعة التي يعيش معها وبالتالي تظهر حاجته إلى تكوين صداقات وإنشاء علاقات مع الأفراد وكسب رضا الآخرين وهذا لإشباع حاجته للانتماء
- الحاجة إلى التقدير والاحترام : حاجة الفرد إلى الاحترام هي حاجة باطنية ويتحصل عليها الفرد باحترامه لنفسه وعمله على أن يكون أهمية بالنسبة للآخرين فينتابه شعور بالثقة والمكانة الاجتماعية وكسب احترام الآخرين .
- الحاجة إلى تحقيق الذات : تمثل الحاجة العليا والأخيرة التي يعمل الفرد على تحقيقها ، فثقتة بنفسه وبمركزه واستغلاله لشخصيته وتسخير قدراته بشكل إيجابي يجعله يسعى إلى تحسين أداءه ومن ثمة زيادة الإنتاج .

الانتقادات الموجهة لهم ماسلو :

يمكن أن لا يكون إشباع الحاجات وفق هذا الترتيب الذي وضعه ماسلو ، كذلك يتعلق إشباع الحاجات بإدراك الفرد وتصوره لها .

- كون الأفراد يختلفون فيما بينهم أي أنهم يشبعون حاجاتهم بطريقة مختلفة .

- اختلاف فرص إشباع الحاجات التي تصادف الفرد .

- كذلك عامل الزمن الذي يغير الرغبة في إشباع الحاجة .

- قوة هذه الحاجات وشدتها تكون بحسب الأحوال والظروف المحيطة بالفرد ومكانته داخل المنظمة وفي حين يكون العمال في أسس الحاجة للإلتزام يكون بعض المشرفين في أوج حاجاتهم إلى السلطة وهكذا .

2-3- نظرية العوامل الخارجية :

ترى هذه النظرية أن سلوك الفرد يتأثر بدوافع خارجي وهنا يمكن تقسيم النظريات إلى نظرية x ونظرية y ، نظرية النضج / عدم النضج .

أولاً : نظرية x يوجد ثلاثة فرضيات تؤيد هذه النظرية :

- شعور الفرد بالكراهية المتأصلة اتجاه عمله ويحاول تفاديه وتجنبه قدر الإمكان .

- لا بد من إجباره على أداء عمله ولا بد من توجيهه ومراقبته باستعمال كافة الطرق والأساليب من أساليب الوعد والوعيد ، التهديد والعقاب كلما دعت الضرورة إلى ذلك لضمان الوصول إلى أهداف المؤسسة .

- يفضل معظم الأفراد تلقي التعليمات والتوجيهات بالتفصيل من رؤسائهم لتجنب إلقاء المسؤولية على عاتقهم بغرض ضمان بقائهم واستقرارهم في العمل حتى وإن كان على حساب طموحاتهم الفردية .

ثانياً : نظرية y ترتكز هذه النظرية على الأسس التالية :

- الإنسان العادي لا يشعر بالكراهية اتجاه عمله وإنما على العكس من ذلك فهو بحاجة إلى العمل كما هو بحاجة إلى الراحة والرياضة

- الرقابة والتوجيه الخارجيين المرفقين بأسلوب الوعد لن يكونا السبيل المرجع والمناسب لدفع العامل نحو تحقيق أهداف المؤسسة .

- إلزام الفرد بتحقيق أهداف المؤسسة تصطحبه مكافآت بأمل الفرد في الحصول عليها ومن أهمها إشباعه لحاجاته وطموحاته الفردية وتحقيقه لذته .

- معظم الأفراد في المؤسسات يمتلكون القدرة على استخدام الفكر وعلى التصور والابتكار من أجل إيجاد الحلول لمشاكل هذه المؤسسات .

ثالثا : نظرية النضج / عدم النضج :

- يرى أرغريس أن الإنسان لديه نزعة طبيعية نحو النمو والنضج مثله مثل الطفل الصغير الذي يكبر وينضج ، ويميز أرغريس بين سبعة مراحل في انتقال الفرد من حالة عدم النضج إلى حالة النضج .
- انتقال الفرد من الحالة السلبية إلى الحالة الايجابية من النشاط كإنسان راشد .
- ينتقل الفرد من حالة الإعتماد على الغير إلى حالة الاستقلال التي تميز الإنسان البالغ؛
- ينتقل الفرد من عالم صغير محدود إلى عالم واسع؛
- يتغير المنظور الزمني للفرد من مجرد إدراك الحاضر إلى إدراك الماضي والحاضر والمستقبل؛
- ينتقل الفرد من حالة التبعية إلى وضع التفوق والتكافؤ؛
- ينتقل الفرد من مرحلة عدم القدرة والسيطرة على ذاته إلى مرحلة السيطرة على الذات وإدراكها؛

الفرع الرابع : المدارس الحديثة

إن المدارس السابقة تمثل مدارس فكرية قائمة بذاتها ولكن الفكر الإداري الحديث لم يتوقف عند هذا الحد بل دوام البحث عن رؤى جديدة تتبع فهمها أوضح ومعرفة أكثر شمولاً لنظرية الإدارة وقد تمحض عن هذا الاتجاه منظورين حديثين هما نظرية الأنظمة والنظرية الموقفية ونكتفي بدراسة الأولى فقط .

- نظرية الأنظمة : إن المنظمة حسب هذه الأنظمة عبارة عن مجموعة من الأجزاء المتداخلة التي تنتهي إلى النظام حيث كل جزء يؤدي وظيفته وكل الأجزاء تتأثر وتتفاعل مع بعضها البعض¹.
- عناصر النظام : يتكون النظام من العناصر التالية :

1. المدخلات : حيث يحصل النظام على الموارد التي يحتاجها من البيئة الخارجية ، مثل الموارد البشرية ، المالية ، المادية ، المعلوماتية .
2. عمليات التحويل : حيث يقوم النظام باستخدام النواحي الفنية والتكنولوجية التي يملكها لتحويل المواد المتحصل عليها إلى سلع وخدمات .
- 3 - المخرجات : تتضمن السلع والخدمات التي يقدمها النظام إلى البيئة ، كما تتضمن النماذج السلوكية للنظام والأرباح التي يحققها أو الخسائر التي يتحملها .

¹ - حاج عثمان خيرة ، فعالية التسيير في المؤسسة الاقتصادية ، مرجع سبق ذكره ، 2012/2013. ص 12.

- المعلومات المرتدة: هي المعلومات التي ترد من البيئة إلى النظام التي توضح رد فعل البيئة الخارجية فيما يتعلق بالسلع المقدمة والخدمات ووسائل تصرفات النظام والتي يمكن أن تؤثر سلبيا أو إيجابيا على قدرة النظام على الحصول على موارد أو مدخلات جديدة يبدأ بها دور آخر وهكذا ،

-البيئة : هي مجموعة الأنظمة الخارجية مثل النظام السياسي والحضارة والقانون والفنية والاقتصادية وتؤثر على شكل وطبيعة المدخلات والعمليات والمخرجات .

المبحث الثاني : مدخل حول المؤسسة

إن المؤسسة الاقتصادية مهما كان حجمها أو طبيعتها نشاطها فإنها تنشأ لغرض تحقيق غاية معينة أو هدف رئيسي ، يتم تحقيقه عبر جملة من الأهداف الفرعية التي تصب في مسار الهدف الرئيسي .
ومن خلال هذا المبحث سنتناول تعريف المؤسسة وخصائصها ، تصنيفاتها ، وظائفها وأهدافها .

المطلب الأول : تعريف المؤسسة وخصائصها

الفرع الأول : تعريف المؤسسة الاقتصادية

لقد تعددت تعارف للمؤسسة نذكر منها :

تعريف (01) : " المؤسسة هي الوحدة الاقتصادية التي تتجمع فيها الموارد البشرية والمادية اللازمة لإنتاج الاقتصادي ." ¹

تعريف (02) : "المؤسسة هي تنظيم إنتاجي معين ، الهدف منه هو إيجاد قيمة سوقية معينة، من خلال الجمع بين عوامل إنتاجية معينة ، ثم تتولى بيعها في السوق لتحقيق الربح المتحصل من الفرق بين الإيراد الكلي ، الناتج من ضرب سعر السلعة في الكمية المباعة منها وتكاليف الإنتاج .

تعريف (03) : المؤسسة كما عرفها مكتب العمل الدولي : "هي كل مكان لمزاولة نشاط اقتصادي ولهذا المكان سجلات مستقلة ."

تعريف (04) : "كما تعرف أيضا على أنها :منظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعا ما ، تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية ، المالية ، المادية ، والإعلامية بغية خاق قيمة مضافة حسب الأهداف في نطاق زمني ومكاني." ²

تعريف (05) : وتعرف أيضا : "الوحدة التي تجمع فيها وتنسق العناصر البشرية والمادية للنشاط الاقتصادي." ³

¹ - عمرصخري ، اقتصاد المؤسسة ، ط05 ، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2000 ، ص 24

² - عبد الرزاق بن الحبيب ، اقتصاد وتسيير المؤسسة ، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2000 ، ص 25

³ - ناصر دادي عدون ، اقتصاد المؤسسة ، ط01 ، الجزائر، دارالمحمدية ، 1998 ، ص 09

الفرع الثاني: خصائص المؤسسة الاقتصادية

تتميز المؤسسات الاقتصادية بمجموعة من الخصائص من بينها :

- 1- المؤسسة مركز للتحويل : إن المؤسسة هي ذلك المكان الذي يتم فيه تحويل الموارد (المدخلات إلى منتجات تامة الصنع (سلع وخدمات) وتتمثل الموارد في المواد الأولية ، رؤوس الأموال ، المعلومات ، الأفراد .
- 2- المؤسسة مركز للتوزيع : تعتبر المؤسسة المكان الذي يتم فيه تقسيم وتوزيع الأموال المتأتية من بيع السلع والخدمات وذلك تحت أشكال مختلفة ليستفيد منها مختلف الأعوان الاقتصادية التي ساهمت في العملية الإنتاجية مثل:
 - الأجور التي توزع على العمال الأجراء .
 - الأرباح ومداخيل أخرى التي توزع على الملاك الذين خاطروا برؤوس أموالهم سابقا .
 - مستحقات الإيجار الخاص بالمقررات والمعدات الخاصة بالمؤسسة .
 - الفوائد التي تدفعها المؤسسة للبنوك تعويضا للأموال المقترضة .
 - دفع مستحقات الموردين .
 - تسديد الضرائب والاشتراكات في الضمان الاجتماعي .
- 3- المؤسسة مركز للحياة الاجتماعية : تعتبر المؤسسة مكان يتم في العمل جماعيا من أجل الوصول إلى تحقيق أهداف المؤسسة ، وذلك بالتعاون والتنسيق في إطار احترام القواعد وقيم المؤسسة .
- 4- المؤسسة مركز للقرارات الاقتصادية : تلعب المؤسسة دورا مهما في الاقتصاد باعتبارها مركزا للقرارات الاقتصادية التي تخص : نوع المنتجات ، كمية المنتجات ، الأسعار ، التوزيع ، التصدير ، الاتصال الخ .
- 5- المؤسسة شبكة للمعلومات : إن اتخاذ القرارات الرشيدة يتطلب معلومات من مصادر مختلفة (داخلية وخارجية عن المؤسسة)، وبالتالي يجب على المؤسسة إعداد أنظمة قادرة على إنتاج المعلومات وتحويلها إلى المقررين من أجل إنجاز المهام على أكمل وجه، وتعتبر الشبكة المعلوماتية والاتصالية بمثابة العنصر الحيوي للمؤسسة.
- 6- المؤسسة مركز للمخاطر: إن المؤسسة معرضة للخطر باستمرار حيث يمكن أن تنحصر جزء أو كل تسبقاتها المالية والمادية في حالة الفشل، وترتبط هذه المخاطر بصعوبات التسيير وضغط المنافسين ومتطلبات الزبائن.

المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية:

يمكن تصنيف المؤسسات حسب معايير مختلفة ويمكن حصرها فيما يلي:

1. حسب المعيار القانوني: ويمكن تصنيفها فيما إلى مؤسسات خاصة وأخرى مؤسسات عمومية :

1- المؤسسات الخاصة: وهي بدورها تنقسم إلى نوعين أساسيين هما : مؤسسات فردية وشركات

أ – المؤسسات الفردية: وهي المؤسسات التي يمتلكها شخص واحد ولهذا النوع من المؤسسات عدة مزايا وعيوب المتمثلة في:

مزايا :- صاحب المؤسسة هو المسؤول الأول والأخير عن نتائج أعمال المؤسسة ؛

- السهولة في التنظيم أو الإنشاء.

ولها عيوب تتمثل في:- قلة رأس المال وصعوبة الحصول على القروض من المؤسسات المالية ؛

- حصر وجهة النظر وضعف الخبرة لدى المالك الواحد، مما يعرض المؤسسة لمشاكل فنية

ب – مؤسسات الشركات : في هذا النوع من المؤسسات التي تنفرع إلى عدة أقسام يتوزع فيها التنظيم ورأس المال على أكثر من شخص ظهرت بذور بعضها عند اليابانيين " قانون حمورابي " ولدى العرب أيضا " شركات الأشخاص " مرورا باليونانيين والرومان وتنقسم هذه الشركات إلى :

1. شركات الأشخاص : يمكن اعتبارها إعادة إنتاج لعدد من المؤسسات الفردية حيث تسمح بتجميع رؤوس الأموال أكبر وتتكون من ¹:

1-1: شركة التضامن: وتعد من أهم شركات الأشخاص إذ يقدم فيها الشركاء حصصا قد تختلف أو تتساوى من شريك إلى آخر في القيمة أو طبيعة الحصة حيث هذه الأخيرة شكلا نقديا أو عينيا.

1-2 : شركة التوصية البسيطة : وتتكون من طرفين ، شركاء متضامنين وهم مسؤولون عن ديون الشركة مسؤولية شخصية بمقدار ما يملكون بالإضافة إلى حصصهم في رأس المال وشركاء موصون تتحدد مسؤولياتهم بقدر حصصهم وهناك نوعين من شركة التوصية :

- شركة التوصية البسيطة حيث الشركاء الموصين فيها يمكنهم تداول حصصهم.

- شركة التوصية بالأسهم حيث تتخذ فيها حصص الموصين طبيعة الأسهم وهي قابلة للتداول وفي هذه الشركة لا يمكن للشريك الموصي أن يقوم بإدارة الشركة كما يظهر اسمه فيها.

1-3 : شركة ذات مسؤولية محدودة : تعتبر هذه الشركة أقل قد بالنسبة للأنواع الأخرى حيث ²تظهر سوى في نهاية القرن 19 أي 1892 في ألمانيا التجاري ثم أدخلت في القانون الفرنسي سنة 1925 وقد اختلفت في تحديد مكان هذا النوع من الشركات فمنهم من يضعها ضمن شركات الأشخاص ومنهم من يضعها ضمن

¹ - عمر صخري، اقتصاد المؤسسة ديوان المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2003، الجزائر، ص25.

² - ناصر دادي عدون، " اقتصاد المؤسسة " مرجع سبق ذكره ، ص 56.

شركات الأموال نظرا للتشابه الذي يوجد بينهما وحسب القانون التجاري الجزائري فإن هذه الشركة تؤسس بين شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص .

1-4 : شركة رؤوس الأموال : هي شركة تتكون من مجموعة من الأشخاص الذين يقدمون حصصا في رأسمالها على شكل أسهم وتكون قيمهم متساوية وقابلة للتداول ويسير بها المساهمون عند التأمين أو بواسطة الاكتتاب العام ، والمساهم لا يتحمل الخسارة إلا بمقدار حصته أي تكون مسؤولية محدودة بمقدار هذه الأسهم ، كما يتقاضى أرباحا مقابلها تتغير حسب تغيير النتائج المحققة .

2- المؤسسات العمومية : هذا النوع من المؤسسات ينتشر في الدول الرأسمالية خاصة أوروبا بعدة أسباب وهي تعتبر عن مؤسسات رأسمالها تابع للقطاع العام أي الدولة ويكون التسيير فيها بواسطة شخص أو الأشخاص ويجب التمييز بين نموذجين من هذه المؤسسات :

2-1: مؤسسات تابعة للوزارات: وتدعى بالمؤسسات الوطنية وتأخذ أحجاما معتبرة وهي تخضع للمركز مباشرة أي لإحدى الوزارات.

2-2: مؤسسات تابعة للجماعات المحلية: وتتكون هذه المؤسسات في البلدية، الولاية أو تجمع بين البلديات أو الولايات أو بينهما معا، وتكون عادة ذات أحجام متوسطة أو صغيرة.

2-3: مؤسسات نصف عمومية " مختلطة " : لقد ظهرت هذه الشركات أول مرة في ألمانيا في القرن 19 واشتهرت فيما بعد لتقدم أوروبا وبعض الدول الأخرى ومن الأسباب الأساسية لهذه المؤسسات هي محاولة مراقبة بعض القطاعات الاقتصادية والتحكم فيها من طرف الدولة حيث تتكون هذه المؤسسات من طرفين الأول وهو الدولة والمتمثل في الوزارات أو مؤسسة عمومية والثانية تتمثل في المؤسسات الخاصة .

II. تصنيفها حسب معيار الحجم: وتصنف إلى:

أ – المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والكبيرة: لقد أخذ تصنيف المؤسسات الاقتصادية إلى متوسطة وصغيرة من جهة ومؤسسات كبيرة من جهة أخرى، اتساعا في الاستعمال في مختلف المجتمعات وهو تصنيف مقيد في عدة مجالات:

- المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: والتي يكون فيها عدد العمال أقل من 500 عاملا
- المؤسسات الكبيرة: والتي يفوق عدد عمالها أكثر من 500 عاملا¹.

III. تصنيفها حسب المعيار الاقتصادي: وتصنف إلى:

- أ – المؤسسات الصناعية: تنقسم إلى نوعين وتشارك كلها في خاصية الإنتاج:
- ✓ مؤسسات الصناعات الثقيلة ؛
 - ✓ مؤسسات الصناعات الخفيفة .

¹ - نفس المرجع السابق ، ص 61-62.

ب - المؤسسات الفلاحية : هي المؤسسات التي تهتم بزيادة إنتاجية الأرض واستصلاحها وتقديم منتجات نباتية وحيوانية وسميكة .

ج - المؤسسات التجارية: هي المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري، ويتمثل نشاطها في نقل السلع وتوزيعها من أماكن التصنيع إلى أماكن الاستهلاك .

د - المؤسسات المالية: هي المؤسسات التي تقوم بالنشاطات المالية كالبنوك، مؤسسات التأمينات...الخ.

ي - مؤسسات الخدمات: المؤسسات التي تقدم خدمات معينة كالنقل والبريد والمواصلات.

المطلب الثالث:وظائف وأهداف المؤسسة الاقتصادية

الفرع الأول:وظائف المؤسسة الاقتصادية

تتعدد وظيفة المؤسسات الاقتصادية من وظيفة الإنتاج إلى وظيفة التسويق ووظيفة الموارد البشرية وكذا وظيفة التمويل ويمكن حصرها فيما يلي:

1- وظيفة التسويق:

وتشمل جميع الأنشطة المتعلقة بضمان تدفق المخرجات(سلع، خدمات) من أماكن الإنتاج إلى أماكن الاستهلاك مضافا إليها عمليات دراسات السوق، خدمات ما بعد البيع.

2- وظيفة الموارد البشرية:

وتشمل جميع الأنشطة الهادفة إلى توفير اليد العاملة المؤهلة والمحفزة لتحقيق أهداف المؤسسة.

3- وظيفة التمويل:

وتشمل جميع الأنشطة الضرورية لتوفير المواد الخام ومستلزمات الإنتاج، وكذا تخزينها بطريقة مناسبة بالإضافة إلى تخزين المواد التامة الصنع إلى حين بيعها ومع اتساع السوق والمنافسة أصبحت هذه الوظيفة من أهم الوظائف التي تشغل المسيرين نظرا لتأثيرها المباشر على التكلفة والسعر وجودة المنتج وحجم المبيعات مما يجبر هؤلاء المسيرين السهر على ما يلي:

- جودة التمويل باختيار أحسن المواد الأولية التي تضمن للمؤسسة تحقيق جودة المنتجات.
- أحسن الأسعار مع مراعاة النسبة الأساسية سعر/جودة .
- حرية الاختيار ما بين مختلف الموردين، الاستغلال فرص المؤسسة وتفادي الاحتكار والقطاع التمويل.

4- وظيفة البحث والتطوير: وتتضمن كل الأنشطة التي تساعد على الاستفادة من الدراسات والبحوث في الارتقاء بجودة ما تقدمه المؤسسة من سلع وخدمات وتهدف هذه الوظيفة إلى:

- دراسة احتياجات السوق للمنتج.
- تقدير سعر البيع للمنتج في حالة التطوير.
- البحث عن مختلف الأدوات والآلات اللازمة لعملية الإنتاج.
- وضع المخططات.
- دراسة السوق بالتنسيق مع الوظيفة التسويقية من حيث المنافسة، براءات الاختراع، القوانين والتشريعات الصادرة من طرف الدولة... الخ.
- تحديث التكنولوجيا المستعملة من طرف المؤسسة.

5- وظيفة الإدارة:

وتضم مختلف المهام الإدارية اللازمة لتحقيق الهدف المنشود من طرف المؤسسة من تنظيم وتحكم ومراقبة.

6- وظيفة الإنتاج:

تعتبر أهم الوظائف، وتنصب على حسن التدبير في استخدام الإمكانيات والقدرة المتاحة بما يؤدي إلى الاستفادة منها قدر الإمكان في رفع الإنتاجية حسب الأهداف المسطرة.¹

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية

يسعى أصحاب المؤسسات الاقتصادية سواء كانت مؤسسات عامة أو خاصة إلى تحقيق أهداف مختلفة ومتنوعة حسب طبيعة ونشاط المؤسسة، وتبقى هذه الأهداف مترابطة ومتداخلة فيما بينها ويمكن تلخيصها فيما يلي:

(1) الأهداف الاقتصادية:

من الأهداف الاقتصادية التي تسعى المؤسسات الاقتصادية إلى تحقيقها: الربح، تحقيق متطلبات المجتمع، عقلنه الإنتاج.

(2) الأهداف الاجتماعية:

- ضمان مستوى مقبول من الأجور.
- تحسين مستوى معيشة العمال.
- العمل على تغيير نمط استهلاك المجتمع.
- الدعوة إلى تنظيم وتماسك العمال.
- توفير تأمينات للعمال.

1- عوض بدير الحداد، تسويق الخدمات المصرفية، ط1، البيان للنشر والتوزيع، 1999، ص13

(3) الأهداف الثقافية: تتمثل هذه الأخيرة في:

- توفير وسائل ترفيهية.
- تدريب العمال المبتدئين.
- تخصيص أوقات الرياضة.

(4) الأهداف التكنولوجية: تسعى هذه المؤسسات إلى تحقيق هذه الأهداف من خلال ما يلي:

- البحث والتنمية.
- التعاون مع المؤسسات البحث العلمي مثل: الجامعات والمؤسسات الاقتصادية الأخرى للقيام بعمليات البحث العلمي لتطوير المؤسسات.

(5) الأهداف البيئية: وتتمثل في وضع أنظمة خاصة للمحافظة على البيئة وذلك باستخدام آليات لتصفية

الغازات المنبعثة من الورشات وتطبيق نظام الإيزو 14000، حيث أصبحت ملزمة على المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة محليا وإقليميا وعالميا.¹

1- رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ط1، الجزائر، شركة دار الأمة للطباعة والنشر والتوزيع، 2013، ص: 33-34.

المبحث الثالث: مجالات التسيير في المؤسسة

من خلال هذا المبحث سنقوم بإبراز مفهوم المسير وأهم السمات التي يتميز بها وأهميته ودوره ومسؤوليته عند قيامه بالوظائف التسييرية وممارسة مهاراته الإدارية في المؤسسة وكذلك العلاقة التي تربط وظائف المؤسسة بوظائف التسيير.

المطلب الأول: تعريف المسير وسماته

الفرع الأول: تعريف المسير

تعريف 01: يقول دروكربان المسير هو: "هيكل المجتمع حيث أن هذا الأخير لا يتحدد بالأغلبية ولكن بالقيادات، وحسن هذا التعريف فإن المسيرين هم فئة قليلة تشير الأغلبية بحيث يساهمون في توفير الجو المناسب الذي يتم فيه استغلال الإمكانيات المتاحة بطريقة مثلى، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين وتنظيم الإجراءات في عدة مجالات¹.

تعريف 02: "المسير هو الفرد الذي يسير رأس المال الفكري باعتباره أهم مورد استراتيجي، وبالتالي يهتم بكيفية تسييره بهدف زيادة مقدراته وقدرته على زيادة التدفقات النقدية المستقبلية، وتحسين الربح الاقتصادي واكتساب ميزة تنافسية مستدامة²

تعريف 03: "المسيرون هم اللذين يعلمون الآخرين ومن خلالهم يقومون بتشخيص الموارد النادرة لإنجاز الأهداف وغياب أي عامل من هذه العوامل يعني أنه لا توجد حاجة إلى التسيير".

التعريف الشامل: ومن خلال هذه التعاريف نستنتج بأن: "المسير هو ذلك الشخص الذي يستطيع القيام بالأعمال وإنجاز المهام من خلال الآخرين فهو مخطط ومنشط ومراقب ومنسق لجهود الآخرين لبلوغ غرض مشترك، وعليه يعتبر من الناحية الأصولية مسير هو كل مسؤول عن الأعمال، ولا بد من أن تكون للمسير سلطة معينة لاتخاذ القرارات وإلا يفقد صفته كمسير ويتحول عمليا إلى منفذ فحسب".

الفرع الثاني: سمات المسير

لا يتوفر في الوقت الحاضر سمات مثالية يمكن أن يتحلى بها المسير، فكل موقف يواجهه يتطلب نموذج معين للشخصية وسلوك يتأثر بها وبالرغم من ذلك هناك بعض السمات التي يتعين على المسير محاولة اكتسابها وهي:

❖ **المعرفة:** يجب أن يبحث المسير عن المعرفة أيا كان مصدرها، فالمسير الذي يكتسب المعرفة بالتعلم فقط لا تكتمل له أسباب النجاح إنما يجب استغلال هذه المعرفة في التفكير الذي يساعده على اكتساب

¹ - طريق شوقي، السلوك القيادي وفعالية الإدارة، د ط ، مصر، 1994، ص 26.

² - نذيرة بوزيد ، دور المسير في تسيير الكفاءات البشرية بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماستر ، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، ورقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، 2012/2011 ، بالاعتماد على :

المهارات التسييرية وتستمد المعرفة من التعلم والممارسة ومن ثم تساعده على تكوين المفاهيم والمبادئ والنظريات التي تؤدي بصاحبها إلى الموضوعية في مواجهة المواقف.

❖ الخيال:

يجب أن يتحلى المسير بالقدرة على التحمل والترجمة ويؤدي هذا التخيل إلى الواقع والقدرة على التخيل تطلب سعة الأفق وهذه لا تكتسب إلا بعد تدريب الفكر على التمييز بين الحقيقة والوهم.

❖ المخاطرة:

يجب على المسير أن يكون قادرا على المخاطرة وتحمل نتائجها والمخاطرة تنطوي على القدرة على التفكير العملي لأن التفكير العملي يساعده على وضع الفروض والموازنة بين إمكان الفروض والمخاطر وعدم الاعتماد عليها كما يساعده على التحليل والتقييم وإصدار الأحكام.

❖ الحسم:

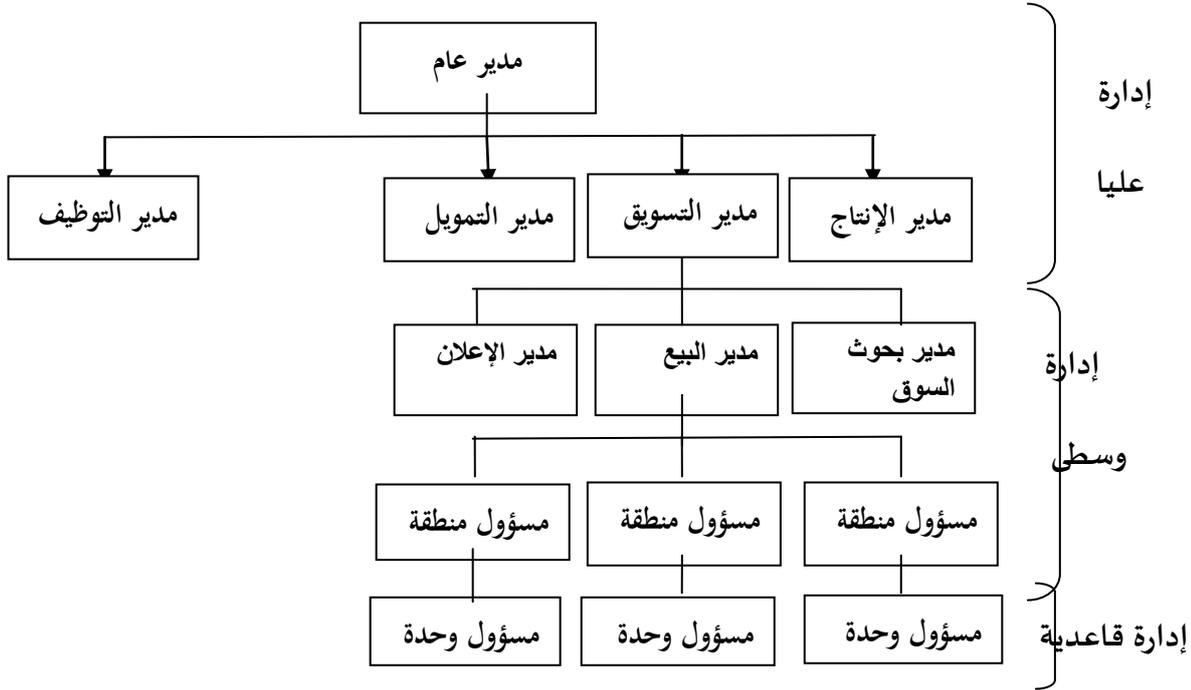
يجب أن يتسم المسير بالحسم في الوقت المناسب وهذه السمة تظهر أهمها في الإقدام على اتخاذ القرار فعندما تتضح له نواحي القوة والضعف في النتائج أي القرار وتظهر له احتمالات لا بد له من حسم الموقف كما عليه أن يفهم بأن إعادة النظر في أمر.

الفرع الثالث: مستويات المسيرين

يمكن التمييز بين ثلاثة من المستويات كما يتبين في الشكل التالي:¹

¹ محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير (الجزء الأول)، ط03، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2015، ص.23.

الشكل رقم(1-1):مستويات المسيرين



المصدر : محمد رفيق الطيب،مدخل للتسيير (الجزء الأول)،ط03،ديوان المطبوعات الجامعية،2015،ص.ص:23-24

ومن خلال هذا الشكل نلاحظ أن هناك إدارة عليا وإدارة وسطى وإدارة قاعدية ولكل إدارة مسؤول يمثلها ويمكن إبراز ما يلي:

- 1- المسيرون القاعديين: يقومون بالإشراف على المستخدمين، وعلى استعمال الموارد في أدنى المستويات التنظيمية، ويجري انتقائهم عادة بالنظر لخبرتهم ومهاراتهم التقنية حيث يتفوقون على زملائهم من حيث حسن الأداء، أما مهمتهم فتتمثل في التأكد من أن المهام الموكلة لمرؤوسهم تنفذ بالشكل المناسب من حيث الكم والكيف والتوقيت وهم يقضون أوقاتهم مع هؤلاء المرؤوسين بغرض النصح والإرشاد.
- 2- المسيرون الأوساط (الإدارة الوسطى): يلعبون دور الوطاء بين المسيرين القاعديين من جهة والإدارة العليا من جهة أخرى ويتمثل دورهم في تنظيم استعمال ومراقبة الموارد للتأكد من حسن سير التنظيم يقضون معظم أوقاتهم في كتابة التقارير وحضور الاجتماعات وإجراء الاتصالات وتأمين الحصول على المعلومات الضرورية وتوزيعها على الجهات المعنية مع تقديم الشروح والإيضاحات.
- 3- الإدارة العليا: يمارسون المسيرون هنا مهامهم في قمة الهرم التنظيمي ويقومون برسم المسار العام للمنشأة أما عملهم الأساسي فيتمثل في التخطيط ورسم السياسات العامة وتنسيق أنشطة الإدارة الوسطى والتأكد من سلامة المخرجات النهائية في مستوى القاعدة تجري ترقية هؤلاء المسيرين من الإدارة الوسطى وخاصة من التخصصات الأساسية في الإنتاج والتمويل والبيع.¹

1- محمد رفيق الطيب،مرجع سبق ذكره ،ص24.

المطلب الثاني: وظائف وأدوار المسير داخل المؤسسة الاقتصادية

الفرع الأول: وظيفة المسير داخل المؤسسة الاقتصادية

1- وظيفة التخطيط:

التخطيط من الوظائف المهمة في الإدارة على عاتق القيادة الإدارية وجوب النهوض بها كوظيفة تختص بها الإدارة العليا ولا تنتهي هذه الوظيفة إلا بتحقيق الهدف من خلال نشاطات الإدارة التي تعمل بتنفيذ الخطة.¹

2- وظيفة التنظيم:

يكون التنظيم بين العلاقات وبين الأنشطة والسلطات وهي دمج الموارد البشرية والمادية من خلال هيكل رسمي بين المهام والسلطات.

3- وظيفة التوجيه: توجيه الناس باتجاه تحقيق الأهداف التنظيمية وفي هذه الوظيفة يكون من واجب المدير تحقيق الأهداف المنظمة من خلال إرشاد المرؤوسين وتحفيزهم.

4- وظيفة القيادة:

القيادة هي عبارة عن تغيير سلوك الأفراد في اتجاه تحقيق الأهداف للمؤسسة والأفراد معا وأن محاولة استخدام التهديد أو الإرغام يخرج عن نطاق القيادة.

5- وظيفة الرقابة:

من خلال هذه الوظيفة يقوم المدير بمراقبة الأنشطة لكي يسير الخطط الموضوعية ومن أهم مكونات هذه الوظيفة قياس النتائج الفعلية ومقارنتها مع المخطط.

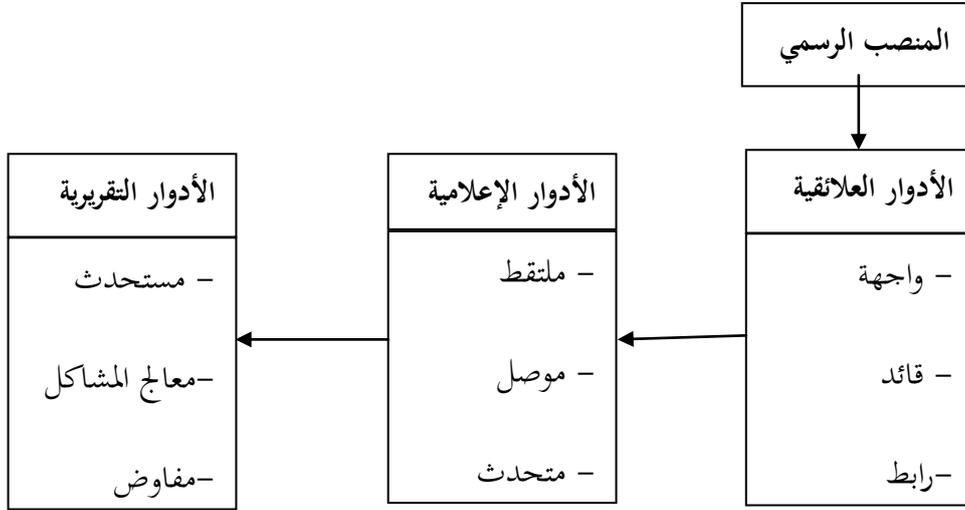
الفرع الثاني أدوار المسير في المؤسسة

وجد أن المسيرين لا يؤديون الوظائف المتعارف عليها من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة إلا أنهم يقومون بتمثيل أدوار معينة صنفها في ثلاث مجموعات والشكل التالي يوضح هذه الأدوار.²

¹ - عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، نفس المرجع، ص 28.

² - محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، (الجزء الأول)، مرجع سبق ذكره، ص: 27.

الشكل رقم (1-2): أدوار المسير



المصدر: محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير (الجزء 01)، مرجع سبق ذكره، ص.ص: 27-28.

من خلال الشكل أعلاه يمكن بأن للمسير عدّة أدوار يقوم بها في عمله لتحقيق أهداف المؤسسة سواء كانت هذه المؤسسات خاصة أو عامة ويقصد بهذه الأدوار ما يلي:

1- الأدوار العلائقية: تستهدف تأمين سير العمل بصورة منتظمة وتشمل هذه الأدوار ما يلي:

- ✓ الواجهة: الذي يقصد منه إفهام الآخرين بأنه أي مسير هو الممثل أو صاحب الأمر في وحدته أو دائرته.
- ✓ القائد: فيتمثل هذا الدور في توجيه المرؤوسين ونصحهم وتوجيههم.
- ✓ الرابط: حيث يمثل المسير دور وهمزة الوصل بين وحدته وبين المسيرين والمسؤولين الآخرين من داخل التنظيم وخارجه.

2- الأدوار الإعلامية: تستهدف الحصول على المعلومات وإيصالها إلى الجهات المعنية وتشمل:

- ✓ الملتقط: المعلومات التي تفيده في تسيير شؤون وحدته.
- ✓ الموصل: تعرف المرؤوسين على مجريات الأمور.
- ✓ المتحدث: مع الجهات الرسمية أو أصحاب النفوذ في الداخل أو الخارج.

3- الأدوار التقريرية: تتمثل هذه الأدوار في اتخاذ القرارات وتشمل:

- ✓ المستحدث: حيث يقوم المسير بالمبادرات اللازمة للتكيف والتطوير وزيادة الإنتاجية.
- ✓ معالج للمشاكل: يتفادى المشكلات قبل وقوعها، ويقوم بمعالجتها عندما تقع.
- ✓ موزع الموارد: فهو يوزع المهام والوسائل ويحدد الأشخاص المعنيين بالمهام وباستعمال الوسائل.

✓ **المفاوض:** هو الذي يبرم العقود ويقبل الالتزامات ويقدم التنازلات

إن هذه الأهمية النسبية للأدوار السابقة تختلف تبعاً لاختصاص المسير أو المسؤول فمدير البيع مثلاً يركز على الأدوار العلانية بينما يركز مسؤول الإنتاج على الأدوار التقريرية، أما المستشار فيركز على الأدوار الإعلامية.¹

المطلب الثالث: علاقة وظائف المؤسسة بوظائف التسيير

رأينا أن للتسيير أربع وظائف أساسية هي: التخطيط، التنظيم، التوجيه، الرقابة، وأيضاً أن للمؤسسة أربعة وظائف أساسية تقليدية هي: الإنتاج، التسويق، الموارد البشرية، التمويل.

وهنا نسأل ما هي علاقة وظائف الإدارة (التسيير) بوظائف المؤسسة.

1- المؤسسة كنظام مفتوح لأنها تتأثر وتتأثر على المحيط من خلال معالجة.

مدخلات ————— مخرجات ————— تغذية عكسية.

2- نظام التسيير مفتوح: لأن القرارات التي يتخذها المسيرون والممارسة اليومية في التسيير لشؤون المؤسسة تتأثر بطريقة مباشرة وغير مباشرة بالمحيط المعني أو الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتكنولوجية والقانونية... الخ.

3- التسيير: إن وظائف التسيير ذات طابع إداري يقوم على إنجاز الأعمال من خلال الآخرين وباعتبار وظائف المؤسسة ذات طابع فني تنفيذي تخصصي وبالتالي فإن وظائف التسيير سوف تقوم بإدارة الجوانب المختلفة لكل وظيفة من وظائف المؤسسة.

مثلاً: وظيفة الإنتاج سوف يتم إدارتها وتسييرها من خلال تخطيط الإنتاج، تنظيم نشاط الإنتاج، توجيه العاملين في الإنتاج، رقابة الإنتاج وهكذا بالنسبة لوظائف المؤسسة الأخرى.

الجدول رقم (01) : العلاقة بين وظائف المؤسسة ووظائف التسيير

| وظائف | التخطيط | التنظيم | التوجيه | الرقابة |
|-----------------|----------------|---------------|---------------|----------------|
| الإنتاج | تخطيط الإنتاج | تنظيم الإنتاج | توجيه الإنتاج | رقابة الإنتاج |
| التسويق | تخطيط التسويق | تنظيم التسويق | توجيه التسويق | رقابة التسويق |
| الموارد البشرية | تخطيط الموارد | تنظيم الموارد | توجيه الموارد | رقابة الموارد |
| التمويل | التخطيط المالي | تنظيم الموارد | تخطيط التمويل | الرقابة المالي |

المصدر: صونيه كيلاني محاضرات في مقياس تسيير المؤسسة السنة الثانية LMD

¹ - محمد رفيق الطيب، المرجع نفسه، ص.28.

خلاصة:

نستنتج من خلال هذا الفصل أن للتسيير أهمية بالغة في حياة المجتمعات عامة والمؤسسات خاصة، لأنها تعتمد عليه بالدرجة الأولى، لتسيير عملياتها سواء كانت هذه العمليات تخص الجانب المالي أو الجانب الإنتاجي لتحقيق متطلبات المجتمع بصفة عامة وتحقيق أهدافها بصفة خاصة، فالتسيير يعتبر الأداة الرئيسية في المؤسسة من خلال تسيير مثلا الكفاءات البشرية أو تحسين أداء المؤسسات سواء كان هذا الأداء يخص أداء مالي أو أداء إداري.

الفصل الثاني: التدقيق الداخلي

تمهيد:

إن التطور الذي شاهده المؤسسات ومختلف المجالات الاقتصادية، وتوسيع نطاق المبادلات التجارية عبر الزمن، الذي أدى بدوره إلى كبر حجمها وتشعب أعمالها ووظائفها مما نتج عنه فصل الملكية عن التسيير وذلك مما حتم على المؤسسات تبني وظيفة جديدة في الهيكل التنظيمي تسمح لها بمراقبة أو فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف إدارة أو المديرية العامة قصد تسيير المؤسسة، ومراقبة كل الوسائل بأنواعها سواء كانت مادية أو مالية أو بشرية وذلك لتحديد الانحرافات والأخطاء التي نتجت عن كثرة العمليات والمعلومات المتدفقة، ولذلك تبنت هذه الأخيرة بما يسمى بالتدقيق الداخلي للمؤسسة لمراقبة وتدقيق مصالح المؤسسة وتقييم أداء كل أقسام المؤسسة ولهذا تناولنا في هذا الفصل ثلاث مباحث وكل مبحث تطلب 3 مطالب على النحو التالي:

المبحث الأول: ماهية التدقيق

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بتسيير المؤسسة

المبحث الأول: ماهية التدقيق

يهدف هذا المبحث إلى التعرف على التدقيق وتطوره التاريخي وما هي أهميته وأهدافه وأنواعه.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق وتطوره التاريخي

الفرع الأول: مفهوم التدقيق

لقد تعددت واختلفت تعارف التدقيق حسب اختلاف وتعدد جهات نظر المختصين ومن أبرز هذه التعارف:

تعريف 01: التدقيق هو عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.¹

تعريف 02: التدقيق هو فحص منتظم ومستقل للبيانات والقوائم والسجلات والعمليات والفعالية (المالية وغير المالية) لأي منشأة وأن يقوم المدقق بجمع الأدلة والقرائن وتقييمها وإبداء الرأي الفني من خلال تقريره.²

تعريف 03: هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وجميع دفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية فحصا حسابيا والتحقق من نتيجة أعمال المشروع من الربح والخسارة والتأكد من سلامة المركز المالي للخروج برأي فني محايد ومستقل حول صحة القوائم المالية خلال فترة مالية معينة وتشمل عملية التدقيق:³

أ- الفحص: التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.

ب- التحقيق: إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.

ج- التقرير: بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم.

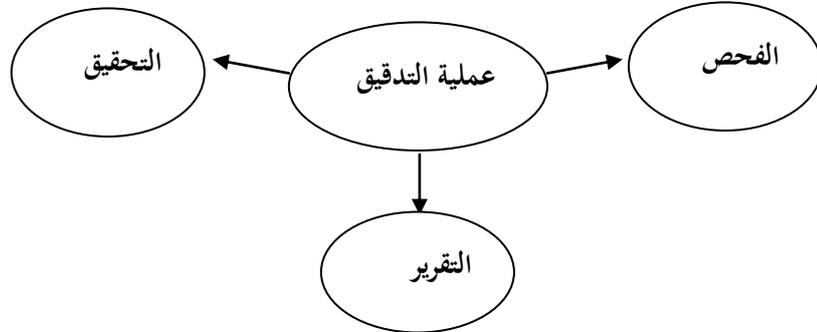
ومن خلال هذه التعارف للتدقيق، نستنتج أنه ذلك العمل الذي عني بالضرورة الفحص والتحقيق والتقرير ويمكن توضيح ذلك في الشكل الموالي:

¹ محمد التهامي طراهر-مسعود صديقي، مراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، د ط، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص 09.

² غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)، ط2، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ص14.

³ رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات العملي ط1، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2012، ص19.

الشكل رقم (2-1): عملية التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد: رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات العملي ط1، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع للطباعة، الأردن، 2011، ص11.

الفرع الثاني: التطور التاريخي للتدقيق

التدقيق كلمة مشتقة من اللغة اللاتينية وتعني الشخص الذي يتحدث بصوت عال حيث نشأت مهنة التدقيق منذ القديم إذ نجد أن الحضارات القديمة قد مارست هذه المهنة ولكن بطرق تختلف على ما هو الحال عليه الآن كما نجد أنه في العصر الإسلامي قد تمت ممارسة وظيفة التدقيق حيث أن الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه جعل مواسم الحج فرصة لعرض حسابات الولاية وتدقيقها والغرض الرئيسي كان اكتشاف الغش والخطأ.¹

كما نجد أن الفراعنة في مصر والإمبراطوريات القديمة في بابل واليونان والرومان كانت تمارس هذه الوظيفة، ففي العصر الروماني كانت تنفذ من قبل موظفين مختصين هم القضاة مكلفين من قبل الإمبراطور بالتدقيق في مختلف النشاطات الحرفية والتجارية مقدمين في نهاية المهمة تقرير شفوي يهدف عادة لفرض عقوبات.²

ولقد تطورت وظيفة التدقيق عبر العصور وخاصة منذ بداية القرن العشرين وهذا التطور راجع إلى العوامل التالية:

- تطور اقتصاد السوق وظهور الثورة الصناعية.
- زيادة حجم المشروعات وظهور الثورة الصناعية.
- صدور بعض القوانين والتشريعات.

¹ - هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، ط 1، الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، 2006، ص18.
² - إيهاب نظمي وآخرون، تدقيق الحسابات، الإطار النظري، ط1، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2012، ص: 11-12.

- حماية المستثمرين من التلاعب بأموالهم.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق

الفرع الأول: أهمية التدقيق

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المنشأة وخارجها ولا تعتبر غاية بحد ذاتها حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن تخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة ومن هذه الأطراف¹:

(أ) إدارة المنشأة: يعتبر التدقيق مهما لإدارة المشروع حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية التي توجه الاستثمار لمثل هذه المنشأة.

(ب) المؤسسات المالية والتجارية والصناعية: يعتبر التدقيق ذات أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث أن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح القرض أو عدمه على القوائم المالية المدققة بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح والذي يضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل.

(ج) الجهات الحكومية: تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة في الكثير من الأغراض مثل: الرقابة والتخطيط، فرض الضرائب، منح القروض لبعض النشاطات.

- يساعد مدققو الحسابات المستقلون على المحافظة على أمانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة إلى المؤسسات المالية وذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الاسم للحصول على رأس المال.

- يعمل المدراء الماليون التنفيذيون في الإدارات المالية المختلفة في المؤسسات ويساهمون باستغلال موارد المؤسسات بفعالية وكفاءة.

- يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي.

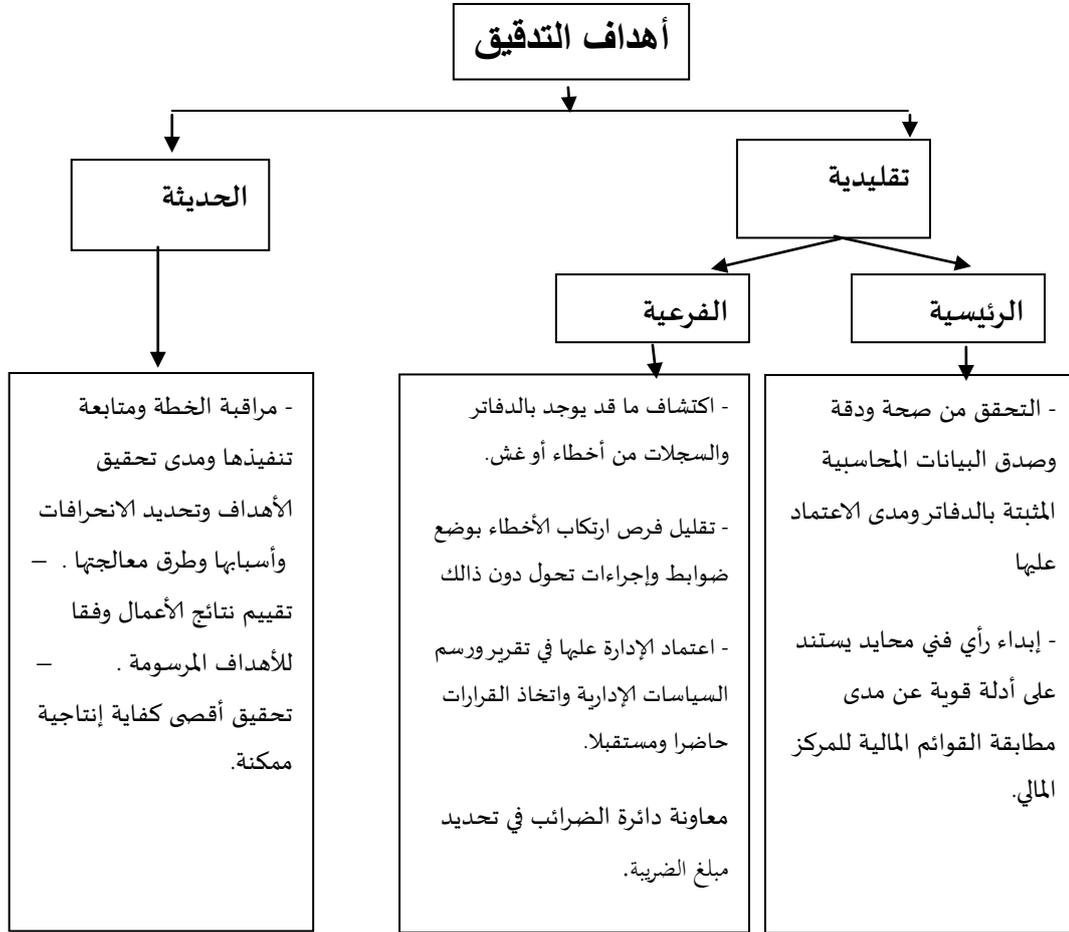
- يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق

تطورت أهداف التدقيق نتيجة عوامل عدة في الفترة الأخيرة ويمكن تحديد أهداف بمجموعين أساسيتين هما: التقليدية والحديثة المتطورة ويمكننا إيضاحها كما يلي:

¹ - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر - الناحية النظرية، مرجع سبق ذكره، ص.ص: 19-20.

الشكل رقم (2-2) يوضح أهداف التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على كتاب : رأفت سلامة محمود وآخرون ، علم تدقيق الحسابات العملي، مرجع سبق ذكره ، ص ص 21- 22.

بالتمعن في الشكل أعلاه نجد أن هناك الهدف مهمة لعملية التدقيق حيث تم تصنيفها إلى أهداف حديثة وأهداف تقليدية وبذلك نستنتج بأن أهداف التدقيق قد تطورت بتطور هذه الوظيفة حيث نجد أن الأهداف التقليدية قد انقسمت بدورها إلى أهداف رئيسية وثانوية أما الأهداف الحديثة أو ما يطلق عليها بالأهداف المتطورة فقد شملت الأهداف التقليدية بنوعها إضافة إلى العمل على تحقيق عدة أهداف أخرى من بينها تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق

تتعدد أنواع التدقيق حسب المجالات أو المعايير ويمكن إيجازها فيما يلي:¹

1- التدقيق من حيث النطاق:

أ- تدقيق كامل: في السابق وعندما كانت الأعمال صغيرة الحجم كان التدقيق يتم من خلال فحص كامل المستندات والوثائق والسجلات المحاسبية وما تضمنه من بيانات أي تدقيق كامل ونتيجة لتطور ميادين التجارة والصناعة وما رافقها من تعدد المشاريع وكبر حجمها وتعدد إضافة مجالاتها أصبح التدقيق الكامل من شبه المستحيل إضافة لكونه مكلفا ومضيعة للوقت وذلك لما يتطلبه من جهد ونفقات، من هنا تطور التدقيق من تدقيق كامل إلى تدقيق اختياري وقد ساعد هذا الاتجاه على زيادة الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية ووضع الأنظمة الدقيقة لها ومع هذا فإن الفرق بين التدقيق الكامل والتدقيق الكامل الاختياري يقتصر فقط على نطاق التدقيق ولا يمتد أبدا إلى الأصول والمبادئ والمعايير المحاسبية ذات العلاقة.

ب- تدقيق جزئي: هذا التدقيق عبارة عن العمليات التي يقوم بها المدقق، وتكون محدودة الهدف أو موجهة نحو هدف معين مثل: ذلك فحص العمليات النقدية خلال فترة زمنية معينة ، إجراء فحص لحسابات المخزون أو جرد المخزون ويهدف هذا النوع من التدقيق الحصول على تقرير متضمن الخطوات التي اتبعت و النتائج التي أسفر عنها الفحص .

2 – التدقيق من حيث التوقيت :²

أ – تدقيق نهائي : وهو الذي يبده المدقق عقب انتهاء الشركة من إقفال حساباتها وعمل ميزان المراجعة وإعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية وفي المراجعة النهائية لا يبدأ المدقق عمله إلا بعد أن تنتهي إدارة الحسابات بالشركة نهائيا من عملها .

ب – التدقيق المستمر : وهذا يعني القيام بعملية التدقيق والفحص بصفة مستمرة وذلك من خلال قيام المدقق بزيادات دورية للمنشأة خلال السنة المالية لتدقيق وفحص البيانات المرحلة إلى الدفاتر والسجلات المحاسبية .

3 – التدقيق من حيث الالتزام :³

أ – التدقيق الإلزامي : هو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به فأصبح إلزاميا ويشار إلى هذا النوع أحيانا بالتدقيق القانوني ولا يصح أن يكون هذا التدقيق إلا تدقيقا كاملا .

¹ زهير الحدرب ، علم تدقيق الحسابات ، ط 01 ، عمان، دار البداية ناشرون وموزعون ، 2010 ، ص-ص 22-23 .

² محمد مصطفى سليمان ، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات ، د.ط ، مصر، الدار الجامعية ، 2014 ، ص-ص 23-24

³ سعود كايد ، تدقيق الحسابات ، ط01 ، الأردن، دارزهران للنشر والتوزيع ، 2012 ، ص 16

ب - التدقيق الاختياري : هو ذلك الذي يطلبه أصحاب المنشأة دون إلزام قانوني على وجوب القيام به وقد يكون تبعاً لذلك كاملاً أو جزئياً حسب رغبة أصحاب المنشأة وكما موضح بالعقد الذي يبرم بين الطرفين المدقق والعميل .

4 - التدقيق من حيث الشمولية :

أ - التدقيق العادي : وهو ما سبقت الإشارة إليه من أنه فحص البيانات المثبتة بالسجلات و الدفاتر والتأكد من صحة القوائم المالية ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال والمركز المالي وإبداء رأي المدقق المحايد حول ذلك .

ب - الفحص لغرض معين : ويكون هذا النوع من التدقيق يهدف البحث عن حقائق معينة والوصول إلى نتائج محددة يستهدفها الفحص وقد تكون الحسابات والبيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقها تدقيق عادي يهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي ونتائج الأعمال ومن الأمثلة على الفحص لغرض معين " فحص السجلات بهدف اكتشاف غش ما أو التعرف على أسباب اختلاس معين أو غير ذلك .

ويجب أن لا تبادر للأذهان أن هناك أي تعارض بين وجود مراجعة عادية ووجود الفحص لغرض معين لأن كلا منهما يهدف إلى غرض مختلف¹.

4 - التدقيق من حيث الجهة التي تقوم به :

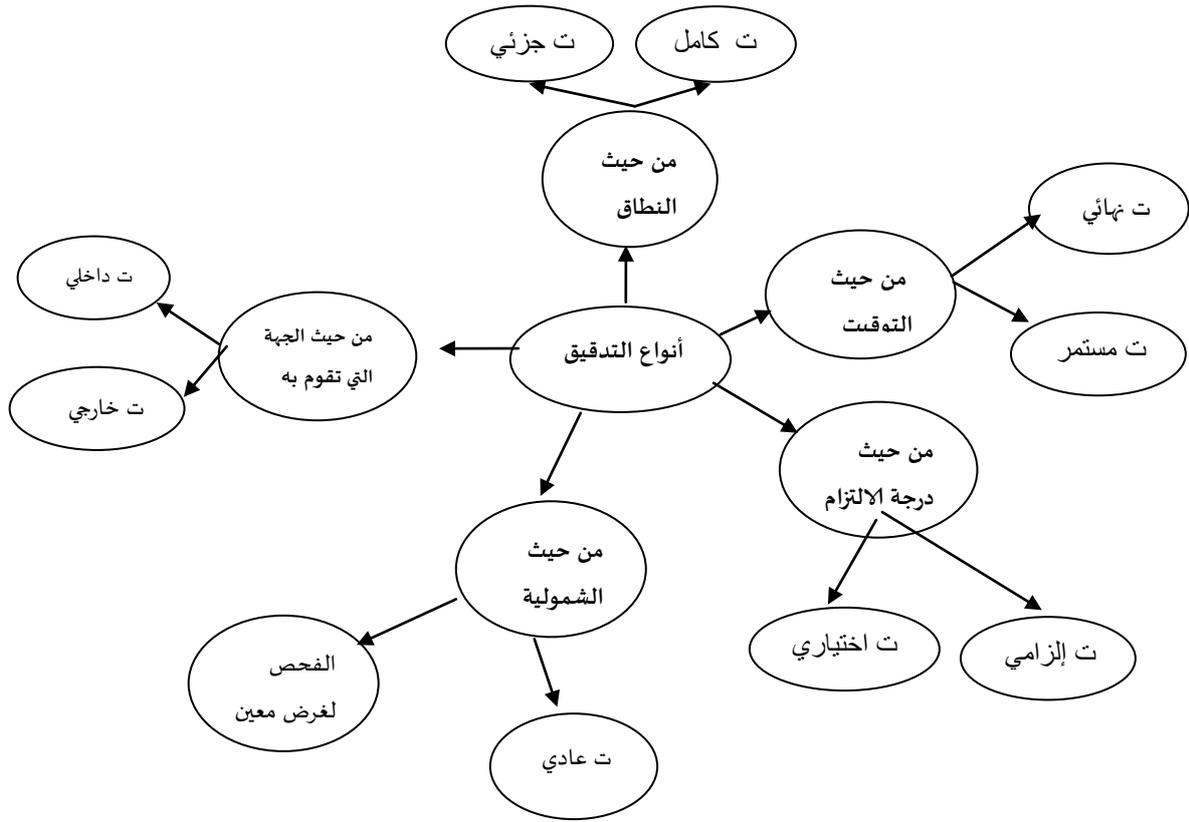
أما من حيث الهيئة التي تقوم به ، فنجد نوعين هما: التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، فهذا الأخير يهدف بشكل أساسي إلى تقرير أن البيانات المالية (الميزانية العمومية والحسابات الختامية الأخرى)، تمثل الوضع الحقيقي لأعمال المنشأة أو المؤسسة خلال الفترة المالية ويمثل هذا التدقيق الرأي المحايد المستقل .

أما التدقيق الداخلي فسننتقل إليه في المبحث الموالي بالتفصيل²

¹ خالد أمين عبد الله ، التدقيق والرقابة في البنوك ، ط01 ، عمان، داروائل للنشر، 2012، ص-ص 23-24 .

² -زهير الحدرب ، علم تدقيق الحسابات ، مرجع سبق ذكره ، ص 26.

الشكل رقم (2-3): أنواع التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبة

المبحث الثاني : التدقيق الداخلي

سنخصص هذا المبحث إلى التعريف بالتدقيق الداخلي، تطوره، وخصائصه وأقسامه وأهميته وأهدافه وكذا معاييرهِ.

المطلب الأول : تعريف، تطور، خصائص التدقيق الداخلي

الفرع الأول : تعريف التدقيق الداخلي

لقد تعددت واختلفت تعارف التدقيق الداخلي حيث عرفه البعض على أنه: "نشاط تقييمي مستقل من خلال تنظيم معين، بمعنى أنه فحص منظم لعمليات المؤسسة ودفاترها وسجلاتها ومستنداتها."¹

وعرف أيضا على أنه: "هو التدقيق الذي تقوم به مصلحة متواجدة على مستوى مؤسسة، لها الحرية التامة في الحكم وتتمتع بالاستقلالية في التصرف، وهو بذلك عمل دائم كونه ينفذ من طرف مصلحة دائمة بالمؤسسة."²

وعرف أيضا على أنه: "توفر تأكيدات للإدارة العليا ومجلس الإدارة، وفي نفس الوقت فهي يجب أن يهدف إلى تحسين العمليات عن طريق خدمات استثنائية."³

كما عرفه أيضا المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنه: "مراجعة العمليات والقيود التي تتم بشكل مستمر حين تتم من قبل أشخاص يعينون وفق شروط خاصة."⁴

ومن التعاريف السابقة نستنتج تعريف شامل وهو: "التدقيق الداخلي هو نشاط تأكيد استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة وتحسين عملياتها . وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه."⁵

الفرع الثاني : التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

تطور التدقيق الداخلي بتطور الحيات الاجتماعية والاقتصادية للمجتمعات التي تهدف إلى تلبية حاجيات الأفراد وأصحاب المصالح .

وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى حكومات قدماء المصريين و اليونان ، حيث يرجع بداية التدقيق الداخلي الأكيدة والموثقة إلى عهد سيدنا يوسف عندما طلب التدقيق في رحل إخوانه ليتأكد من وجود صاع الملك .

¹ رأفت سلامة محمود ، وآخرون ، علم تدقيق الحسابات العملي ، ط01 ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان ، 2012 ، ص 47 .

² - HAMI Nallet , "Laudit, comptable et financier", BERTI edition , Alger , 2002 , p07 .

³ - أمين السيد أحمد لطفي ، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التاكيد ، د- ط ، الدار الجامعية الإسكندرية ، مصر ، 2010 ، ص 462 .

⁴ - الخطيب خالد راغب ، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية ، د- ط ، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ، عمان ، 201 ، ص 129 .

⁵ - خلف عبد الله الواردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، ط01 ، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2014 ، ص 44 .

ثم توسع نطاقه ، حيث أسهمت الظروف الاقتصادية المتقلبة في زيادة الطلب على هذه الوظيفة ، حيث يعمل التدقيق الداخلي على الكيفية التي تدار بها المشروعات باتجاه تصويب الانحرافات وضبط التكاليف . وعليه يمكن توضيح المراحل التي مر بها التدقيق الداخلي من عهد سيدنا يوسف إلى يومنا هذا في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-1) :المراحل التي مر بها التدقيق الداخلي

| الأسباب | نواحي التركيز | الفترة |
|---|--|----------------|
| - عدم وجود أسباب رقابية والإدارة بواسطة الملك . | - التركيز على السرقات واكتشافها . | عهد يوسف- 1950 |
| - نتائج الحرب العالمية . | - التركيز على الفاعلية . | 1960 - 1950 |
| - التحول إلى الملكية العامة . | - التركيز على دقة التقارير المالية . | 1970 - 1960 |
| - تدخل الأجهزة الحكومية . | - التركيز على دقة الرقابة الداخلية . | 1980 - 1970 |
| - تفشي الأخطاء والانهيار في مجال الأعمال . | - التركيز على سلوكيات مجال الأعمال وأخطاء التقارير المالية . | 1990 - 1980 |
| - البحث عن أساليب جديدة مثل العوامة . | - التركيز على التوجيهات نحو مجال الأعمال . | 2000 - 1990 |
| - تفشي الأخطاء وانهيارات . | - التركيز على المخاطر من خلال تدقيق العمليات . | 2013 - 2000 |

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على كتاب: خلف عبد الله الواردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، مرجع سبق ذكره ، ص44

الفرع الثالث : خصائص التدقيق الداخلي

من خلال التعاريف السابقة الذكر للتدقيق الداخلي يتبين أن له مجموعة من الخصائص نذكر منها:

1- توكيدي : متمثلا في عمليات الفحص الموضوعي لأدلة الإثبات بغرض التوصل إلى تقييم مستقل لإدارة المخاطر وفعالية نظام الرقابة والحوكمة ، ومن الأمثلة عليها مهمات التدقيق على المعاملات المالية ، والأداء والالتزام بأنظمة وتعليمات المنشأة وأنظمة الحماية والأمن والعناية المهنية المبذولة من قبل العاملين في المنشأة

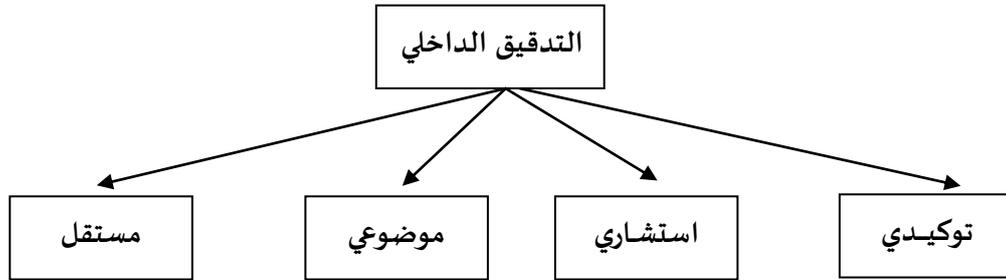
2- استشاري : من خلال تقديم الخدمات الاستشارية من خلال التوصيات التي من شأنها إضافة قيم وتحسين فعالية الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة دون وجود مسؤولية إدارية على المدقق الداخلي ومن الأمثلة عليها الاستشارات والدراسات والتحليلات والدورات التدريبية .

3- مستقل : أي أن التدقيق مستقل عن بقية النشاطات والعمليات التي تخضع لفحص المدقق الداخلي ، وهذا الاستقلال يعد حيز الزاوية في تحديد نطاق التدقيق وإيصال نتائج وتوصيات المدقق الداخلي ومدى ملائمتها ومدى قبولها والاعتماد عليها .

4- موضوعي : وتعتبر الموضوعية حالة ذهنية تسمح للمدقق الداخلي بأداء مهمة التدقيق بنزاهة ، وتتطلب الموضوعية بأن يكون رأي وأحكام المدقق الداخلي غير خاضعة لتأثيرها على الآخرين .

ويمكن توضيح هذه الخصائص في الشكل الموالي:

الشكل رقم (2- 4): خصائص التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على كتاب: خلف عبد الله الواردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، مرجع سبق ذكره ، ص 34

المطلب الثاني : أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

الفرع الأول : أهمية التدقيق الداخلي

اكتسبت مهنة التدقيق الداخلي أهمية كبيرة حيث أصبح لها دورا هاما في المؤسسات وذلك لما أثبتته من ضبط للمخالفات والانحرافات عن الأهداف التي تسعى الإدارة لتحقيقها . ومن العوامل التي ساهمت في تطوير الاهتمام بالتدقيق الداخلي هي:¹

- ✓ كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها وتعقيدها أدى إلى فقدان الصلة المباشرة بين الإدارة والعاملين في مختلف المواقع والأقسام ؛
- ✓ إشراف الدولة المتزايد على المؤسسات جعل من الضروري التأكيد من صحة ودقة البيانات والمعلومات وخاصة بعد ظهور اللوائح والقوانين والتشريعات المختلفة بالدولة والنشاطات ؛

¹ - خالد راغب الخطيب ، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية ، مرجع سبق ذكره ، ص 127 .

- ✓ الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في المنشأة مما دفع بالإدارة للتأكد من سلامة استعمال السلطات وتحمل المسؤوليات المقابلة وفقا للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها ؛
 - ✓ ظهور الشركات المساهمة وحاجتها للمعلومات لسلامة استثمارها أموالها وصحة وعدالة الإفصاح عن البيانات والقوائم والحسابات الختامية المنشورة ؛
 - ✓ حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لابد من سلامة نظام التدقيق ؛
 - ✓ التأكد من دقة الأنظمة الرقابية وذلك من خلال التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والمسائل الرقابية المصرح بها مختلف المستويات الإدارية .
 - ✓ التحقق من مدى الكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام داخل كل قسم من أقسام المؤسسة ؛
- الفرع الثاني : أهداف التدقيق الداخلي¹**

يسعى التدقيق الداخلي إلى تحقيق عدّة أهداف أهمها :

- التحقق من مدى الالتزام بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية ؛
- التحقق من مدى كفاءة وفعالية الأداء داخل إدارة وأقسام المؤسسة؛
- ولتحقيق هذين الهدفين على المدقق الداخلي أن يقوم كالاتي:
- تقييم مدى كفاءة وفعالية وتساءل الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- التحقق من حماية ممتلكات وأصول المؤسسة.
- تقييم الأداء على مستوى مراكز المسؤولية في المؤسسة.²
- بالإضافة إلى الأهداف سابقة الذكر توجد أهداف أخرى تدرج فيما يلي:
- مساعدة الإدارة العليا على حل المشكلات المهمة وتجاوز الروتين الذي لا بد منه في نظام التقارير.
- الوقوف على التجاوزات والمشكلات المهمة التي لا تقدر الإدارة العليا على كشفها بالوسائل العادية.
- التأكد من دقة التقارير المالية الكثيرة والتي تتدفق باتجاه الإدارة العليا.
- التزود بأرضية جيدة للتدريب اللازم لرجال الإدارة المستقبلين حيث يحصل هؤلاء المتدربون على معرفة توفر لهم في إمكانية المقارنة الإنتقادية للأساليب والتعليمات التي يتطلب وضعها في التنفيذ.¹

¹- عبد الفتاح الصحن وآخرون ، أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية) ، مصر، الدارالجامعية ، 2004

- سرايا محمد السيد ، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل الإطار النظري - المعايير والقواعد ، مشاكل التطبيق العملي ، ط1 ، الإسكندرية المكتب الجامعي الحديث ، 2007، ص 126.

المطلب الثالث : أقسام ومعايير التدقيق الداخلي

الفرع الأول : أنواع التدقيق الداخلي

ينقسم التدقيق الداخلي إلى عدة أقسام أساسية أهمها:²

1- تدقيق الالتزام :

المقصود به هو مجرد ضبط الوقت واحترام المواعيد وتنفيذ القوانين وما تشابهه من ذلك ورغم أن هذه الأمور تتدخل طبيعياً في دائرة الالتزام اجتماعياً وسلوكياً.

- يقصد بتدقيق الالتزام عملية التحقق والتأكد من التزام الإدارات بالقوانين والأنظمة والتعليمات في أداءها لعملها لتحقيق الأهداف المرسومة وفق الخطط الموضوعة بكفاءة وفعالية والوقوف على نواحي القصور والخطأ ومن ثم العمل على علاجها وعدم تكرارها.

- ويطلق عليه البعض تدقيق الإذعان وهو عبارة عن مراجعة وضوابط الأنشطة والعمليات التشغيلية وما له علاقة بالقوانين والتنظيمات لتحديد مدى الالتزام بالمعايير وللتأكد من مطابقتها مع ما هو موضوع ومعا مسبقاً ومدى الالتزام بهذه القوانين والتنظيمات المعمول بها، ويمكن أن يكون هذا التدقيق بمثابة التدقيق الإداري.

2- التدقيق التشغيلي :- عرف التدقيق التشغيلي بأنه النطاق الذي تغطيه الرقابة من حيث اختيار وتقييم النشاطات أو الوحدات المختلفة زيادة عما تتطلبه عملية التدقيق التقليدية.

- ويعرف التدقيق التشغيلي أيضاً بأنه " الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع بغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقاً للسياسات الموضوعية والمتعلقة مباشرة بأهداف الإدارة ، كما يشمل التدقيق تقييم كفاءة استخدام المواد المادية والبشرية، بالإضافة إلى تقييم إجراءات مختلف العمليات، ويجب أنه يتضمن التدقيق أيضاً التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل والطرق لزيادة الكفاءة والربحية.

ويتضمن التدقيق التشغيلي أهداف عديدة منها:

- التحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصادية في الأنشطة المراد تدقيقها.

- مساعدة الإدارة على حل المشاكل بتقديم توصيات مجدية من أجل سلوك نهج عمل واقعية.

-حسين القاضي ،حسين دحود ، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية، والدولية ط1، الأردن، مؤسسة الوراق، 1999، ص.ص:201-202¹.

² خلف عبد الله الواردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، مرجع سبق ذكره ، ص ، ص :234- 243 .

3- التدقيق المالي :

- يعرف بأنه " مجموعة من المبادئ والسياسات والمعايير العملية، والمشتقة من المفاهيم والفروض المتسقة، مع طبيعة العمليات اللازمة للقيام بعملية المراجعة والتي تحكم مدى دقة وفعالية التدقيق في إطار الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع.

- ويعرف تدقيق الحسابات أيضا " التحقق الاقتصادي المنتظم لأدلة وقرائن الإثبات لما تحويه دفاتر وسجلات المنشأة من بيانات في إطار مبادئ محاسبية متعارف عليها من خلال برنامج محدد مقمدا بهدف إبداء الرأي الفني المحايد في صدق وعدالة التقارير المالية لقراء ومستخدمي هذه التقارير.

ويسعى هذا الأخير إلى تحقيق أهداف متنوعة منها:

- حماية الأموال والتثبت من ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية وسلامة التصرفات المالية، وإتباع القوانين واللوائح والأنظمة.

- الكشف عن المخالفات المالية.

- بيان أوجه النقص أو القصور في القوانين واللوائح واقتراح وسائل علاجها.

- تقييم أداء الجهات الخاضعة للرقابة والتحقق من استخدام الموارد بطريقة اقتصادية وبكفاءة وفعالية.

4- تدقيق نظم المعلومات :

- يقصد بالتدقيق الإلكتروني "عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق.

- فالتدقيق في بيئة المعالجة المحسوبة للمعلومات والبيانات المالية، جمع وتقييم وتحديد فيما إذا كان استخدام الحاسوب ونظام المعالجة الآلية يساهم في حماية المنشأة ويؤكد سلامة المخرجات في هذا النظام.

ويسعى هذا الأخير إلى تحقيق أهداف متنوعة:

❖ فصل المهام :يؤدي التشغيل الآلي للعمليات المدمج كثير من العمليات اليدوية المستقلة في خطوة واحدة مما يؤدي ضعف الرقابة الناتجة عن فصل المهام وهذه الزيادة في المخاطر يمكن بسهولة تعويضها بإجراءات رقابية بديلة.

❖ اختفاء مسار التدقيق :تختفي في بيئات الحاسب الآلي الإثباتات الورقية لعمليات التشغيل المختلفة،فيما كانت البيئة اليدوية تتمتع بإثباتات ورقية لكل عملية من العمليات وبالتالي وجود مسار ودليل واضح لمراحل سير العملية .

- ❖ تشغيل موحد للعمليات : تكفل بيئة الحاسب الآلي الاتساق والثبات في تشغيل العمليات بما يضمن اختفاء الأخطاء البشرية والحسابية. وفي المقابل فإن بيئة الحاسب الآلي تكون عريضة وبشكل أكبر من البيئة اليدوية للأخطاء في عمل النظام ككل وذلك بسبب خطأ مثلاً في بناء البرامج .
- ❖ مباشرة الحاسب الآلي بالعمليات : يقوم الحاسب بالمباشرة بتنفيذ العمليات دون الحاجة للموافقة المسبقة كما هو الحال في البيئة اليدوية .

5- تدقيق الأداء : يعرف تدقيق الأداء على أنه تحسين الاقتصادية والكفاءة والفعالية التي تؤدي بها الأنشطة والوظائف التنظيمية كما أنه فحص واختبار مجموعة من السياسات والإجراءات والممارسات العملية للجهة بهدف تطوير العمليات وجعلها أكثر اقتصادية وكفاءة وفعالية .

ومن التعريف السابق يمكن تقسيم تدقيق الأداء إلى ثلاثة عناصر وهي:

- الاقتصادية: وتعني الحصول على المستلزمات بالكمية الملائمة ومن المكان الملائم وفي الوقت الملائم وبالتكلفة المناسبة .
- الكفاءة : وتعني مدى الاستفادة من الإمكانيات المتاحة والكيفية التي تم بها استخدام الموارد .
- الفعالية : وتعني مدى تحقيق النتائج والفوائد المرجوة من البرامج والمشروعات .

6- التدقيق البيئي: يعرف أنه نشاط تقييمي يقوم على فحص الأداء البيئي للوحدة الاقتصادية بغرض التحقق من فعاليته وتوافقه مع الترتيبات البيئي المخططة وتحديد آثاره على القوائم المالية للوحدة الاقتصادية .

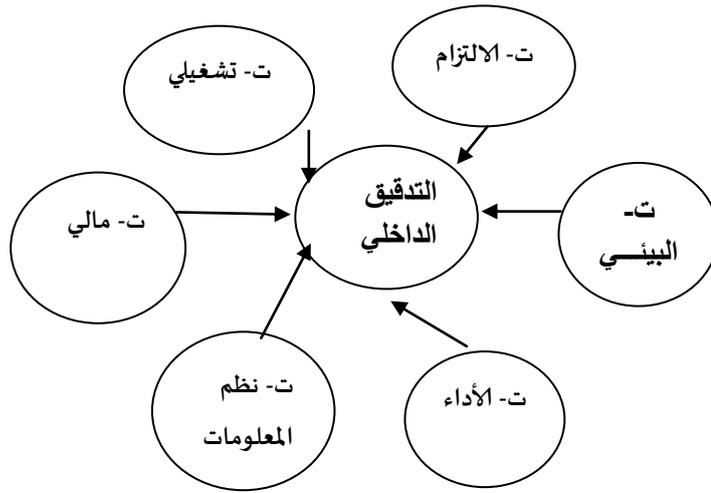
وعرف أيضاً أنه: "فحص موضوعي ودوري للأداء البيئي بواسطة أفراد متخصصين من داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية للتأكد من الالتزام بالقوانين والسياسات الإدارية البيئية وتقييم فعالية البرامج الإدارية وتوصيل النتائج التي يتم التوصل إليها إلى الأطراف المهمة بها .

ومن بين أهداف هذا الأخير نذكر:

- فحص وتقييم موضوعي ودوري للأداء البيئي للمنظمة .
- التحقق من الوفاء بالمتطلبات أو الالتزامات البيئي التي تفرضها القوانين أو الناتجة عن سلوك إداري واعي للمنظمة.
- التقرير عن الأداء البيئي إلى الأطراف ذوي العلاقة .
- فحص وتقييم التنفيذ الفعلي ومقارنته بالمعايير والأهداف والبرامج والخطط والتبليغ عن الانحرافات في الوقت المناسب ومعالجته محاولته التنبؤ بمخاطر البيئي المحتملة والاستعداد لإزالتها أو تخفيف آثارها .

ويمكن تلخيص أنواع التدقيق الداخلي في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-5) : أقسام التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبة .

الفرع الثاني : المعايير للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

ترتكز المعايير إلى عدد من المبادئ وتوفر إطارا وتعزيز عملية التدقيق الداخلي . كما تعد المعايير متطلبات إلزامية وهذه المعايير هي¹:

2- معايير الصفات :

وهي مجموعة المعايير التي تحدد الصفات الواجب توفرها في كل من إدارة أو قسم التدقيق الداخلي في المنشأة أو القائمين بممارسة أنشطته وتتضمن هذه المعايير مايلي:

- الأهداف – الصلاحية والمسؤولية : يتطلب تحديد أهداف ، صلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي بوثيقة رسمية تنسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي وأخلاقيات المهنة والمعايير وعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق دوريا وأخذ موافق أعلى سلطة .
- الاستقلالية والموضوعية : يتمتع المدققين الداخليين بالاستقلالية في أداء واجباته ، وله صلاحية بدء أية إجراءات وانجاز أية أعمال والتبليغ عن أي عمل ، كلما رأى ذلك ضروريا لممارسة اختصاصاته وعلى المدققين الداخليين أن يكونوا موضوعيين في قيامهم بعملهم ، وأن لا يتأثروا بالبيئة التي يعملون بها وأن يكون العمل بفعالية ومهنية وبدون تحيز ، كما عليهم وأن يتقيدوا بالمعايير للتدقيق بالسلوك المهني والقوانين والتنظيمات وأنظمة وإجراءات المنشأة.
- البراعة وبذل العناية المهنية : يتعلق هذا المعيار بما يتوجب على المدققين الداخليين امتلاك المعرفة والمهارات والكفاءة المطلوبة للاضطلاع بمسؤولياتهم الفردية وعلى نشاط التدقيق الداخلي كمجموعة امتلاك

¹ - خلف عبد الله الواردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، مرجع سبق ذكره ، ص 167 - 170 .

أو الحصول على المعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى المطلوبة للاضطلاع بمسؤولياتهم. وبذل العناية والمهارة المتوقعة من شخص عادي عاقل ، ومدقق داخلي كفؤ. لا يتضمن بذل العناية المهنية العصمة من الخطأ .

- الرقابة النوعية وبرامج التحسين: يتطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع برنامجا للرقابة

النوعية وبرامج التحسين والذي يعطي جميع أعمال التدقيق الداخلي .

2- معايير الأداء :

فهي تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس أداء التدقيق الداخلي بواسطتها إذ تصف طبيعة خدمات التدقيق الداخلي ، كما تعطي وصفا لتطبيق معايير في أنواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم بها المدققين الداخليين وهي تتضمن كلا من المعايير التالية:

- ❖ إدارة نشاط التدقيق الداخلي: يجب على الرئيس التنفيذي التدقيق الداخلي وضع خطط مبنية على أساس المخاطرة لتجديد أولويات نشاط التدقيق والموارد المطلوبة ، متضمنة التغيرات المرورية الهامة على الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة للإطلاع والمصادقة ، كما أنه عليه الإفصاح عن أثر أية قيود على الموارد والتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة ، كافية ومستغلة بفعالية لانجاز الخطة الموافق عليها .
- ❖ طبيعة العمل: يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم والمساهمة في تحسين أنظمة الحوكمة بواسطة تقييم

وتحسين هذه العملية من خلال :

1- وضع القيم والأهداف والإعلان عنها .

2- التأكد من فعالية الأداء ومسائلة الإدارة .

3- إيصال ملاحظات التدقيق .

- ❖ التخطيط للمهمة: يحدد هذا المعيار المبادئ الأساسية لتخطيط عملية التدقيق الداخلي ويجب وضع وتدوين خطة (برامج تدقيق) لكل مهمة متضمنة الأهداف والنطاق والوقت وتوزيع المصادر. وإن ويتضمن نطاق المهمة اعتبارات الأنظمة ، القيود ، الموظفين ، والأصول الملموسة .
- ❖ تنفيذ المهمة : يجب على المدققين الداخليين تعريف ، تحليل ، تقييم وتدوين معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة .
- ❖ إيصال النتائج : يجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج المهمة مباشرة ، وإن يتضمن إيصال النتائج أهداف المهمة والنطاق بالإضافة إلى النتائج الملائمة ، التوصيات وخطط إنجاز التوصيات .

❖ رصد مراحل الإنجاز: يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق المحافظة على نظام لمراقبة ومتابعة النتائج التي تم التقرير عنها للإدارة .

- على نشاط التدقيق الداخلي مراقبة استبعاد نتائج المهمات الاستشارية إلى المدى المتف عليه مع الجهة المستفيدة .

❖ قبول الإدارة للمخاطر: عندما يعتقد الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطرة غير مقبول للمنشأة ، عليه مناقشة الأمر مع الإدارة التنفيذية إذا لم يتم حل هذه المسائل المتعلقة بالمخاطرة ، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق والإدارة التنفيذية التقرير عن ذلك لمجلس الإدارة لإيجاد الحل .

3- معايير التنفيذ :

فهي تطبيق كل من معايير الخواص ومعايير الأداء في حالات :

- اختبارات الالتزام .

- التحقيق من الغش وال- التقييم الذاتي للرقابة

المبحث الثالث : علاقة التدقيق الداخلي بتسيير المؤسسة

سنتناول في هذا المبحث دور التدقيق الداخلي وعلاقته بالرقابة الداخلية وتقرير المدقق الداخلي .

المطلب الأول : دور التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة

بما أن التدقيق الداخلي يعتبر من الإجراءات الضرورية الواجب تطبيقها من أجل حسن سير العمل حسب الأهداف المرجوة وضمن الحدود القانونية ومن أجل التأكد من أن الموظفين والمدراء يقومون بواجباتهم ضمن الحدود المسموح بها وكما يمليه النظام الداخلي للمؤسسة هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات يعتبر كخطوة أولية يجب إتباعها من قبل المؤسسات والشركات الملزمة بإجراء تدقيق لحساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين ، ذلك كون عملية التدقيق الداخلي سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابة الداخلية أو أي مشاكل محاسبية قد تعثر عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منح المؤسسة رأيا مساندا لبياناتها المالية .ومن بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة¹:

1- خدمة التأكيد الموضوعي : هي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لما عليه وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة للإدارة.

- فاطمة بعوج ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية ،¹ تخصص : فحص محاسبي ، بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2014-2015 ، ص ص 83- 84 ، بالاعتماد على:

2- الخدمات الاستشارية : وهي عمليات المشورة التي تقدم ل وحدات تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع ذلك الشركات ، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها .

بالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي :

- تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء والنظام الداخلي؛
 - تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة؛
 - تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم إتباعها وتطبيقها في المؤسسة؛
- ولقد حددت معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية ، هدف التدقيق الداخلي الرئيسي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفعالية ، وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها ، هذا بالإضافة إلى مايلي :

- زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات ؛
- تقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر ؛
- تقييم وتحسين فاعلية الرقابة ؛
- تقييم وتحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة ومراقبتها ؛

المطلب الثاني : التدقيق الداخلي كأداة رقابية في تسيير المؤسسة

الفرع الأول : تعريف الرقابة الداخلية

تعريف (01) : "تتمثل الرقابة الداخلية مجموعة الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة تهدف إلى حماية موارد وممتلكات وأصول المشروع من رأي تصرفات غير مرغوب فيها وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي المالي في المشروع المادية والبشرية بطريقة مثلى في نطاق الالتزام بالسياسات والقوانين واللوائح التي تحكم طبيعة العمل داخل المؤسسة".¹

تعريف(02) : "تعرف الرقابة الداخلية الخطة أو الطرق التي تتبعها المنظمة لحماية أصولها أو إعطاء بيانات ومعلومات دقيقة يعتمد عليها، وكذلك لتحسين الفعالية التشغيلية وضمان الالتزام بالقوانين واللوائح الإدارية".²

¹ - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، ط1، مصر، المكتب الجامعي الحديث، 2006.

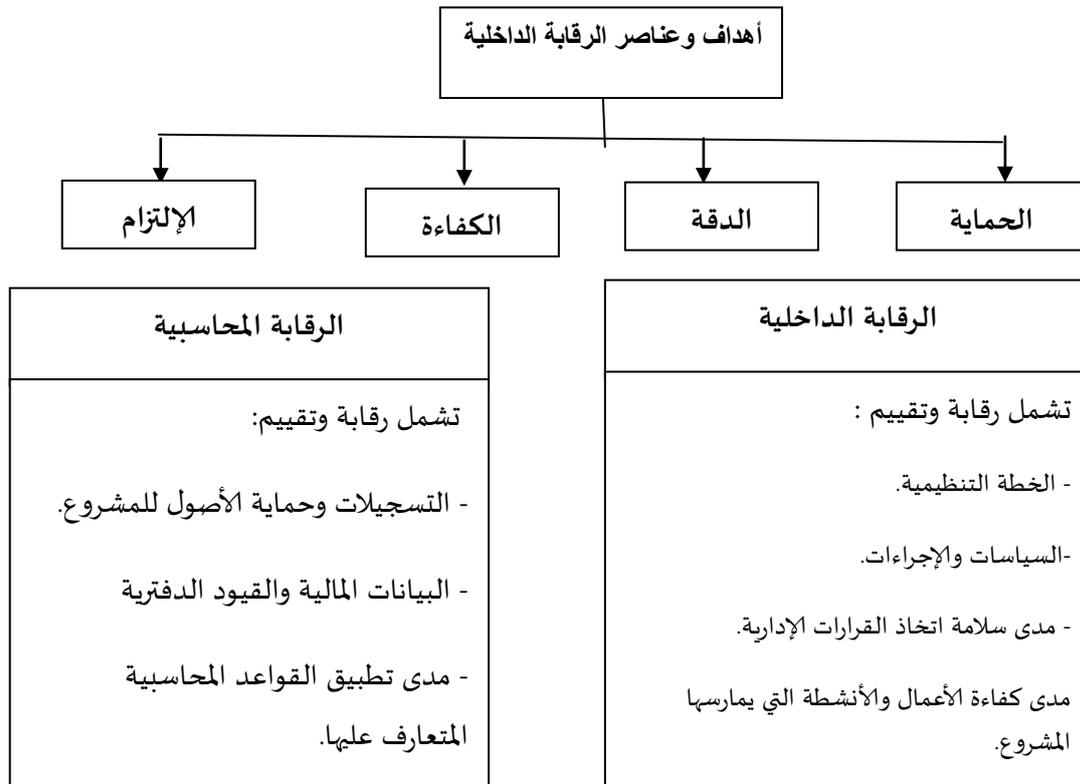
² - كريمة علي الجوهر وآخرون، التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات، د ط، القاهرة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية 201، ص39.

تعريف (03): " يقصد بالرقابة الداخلية كل الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المنشأة لحماية أصولها وموجوداتها وللتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والإحصائية ورفع الكفاءة الإنتاجية في المنشأة وتحقيق الفعالية"¹.

الفرع الثاني: أهداف وعناصر الرقابة الداخلية

تتعدد أهداف وعناصر الرقابة الداخلية من حماية ودقة إلى الكفاءة والالتزام ولهذا نريد توضيح هذه الأهداف والعناصر في الشكل التالي 2

الشكل رقم(2-6): أهداف وعناصر الرقابة الداخلية



المصدر: عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي .

من الشكل يتضح لنا أن نظام الرقابة الداخلية يحقق أهدافه الأربعة من خلال جانبيين هما الرقابة الإدارية والمحاسبية.

¹ - خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، ط1، عمان، مؤسسة الوراق، 2006، ص123.

أولاً: الرقابة الإدارية

ويشمل هذا الجانب رقابة السياسات الداخلية والإجراءات السابق وضعها من خلال الخطة التنظيمية التي تبين المستويات والوظائف الإدارية وخطوط السلطة والمسؤولية هذا إلى جانب سلامة القرارات التي تم اتخاذها من طرف الإدارة وكذلك تقييم مدى كفاءة أداء الأعمال والأنشطة التي تمارسها يمكن القول أن هذا الجانب من الرقابة لتقرير أنظمة الرقابة المحاسبية.¹

ثانياً: الرقابة المحاسبية يتضمن هذا الجانب رقابة البيانات المحاسبية في دفاتر وسجلات الأصول المختلفة ومراجعة القيود التي تم تسجيلها في دفاتر اليومية وترحيلها إلى دفتر الأستاذ وفحص الإجراءات والقواعد والطرق المحاسبية وأساليب حماية الأصول من الضياع وأخيراً تقييم مدى الالتزام بالقواعد المحاسبية المتعارف عليها فإذا كانت نظام الرقابة جيد يساعد المراجع على تضيق نطاق عملية المراجعة أما إذا كان العكس تصعب عملية المراجعة وبالتالي توسيع نطاق عملية المراجعة.

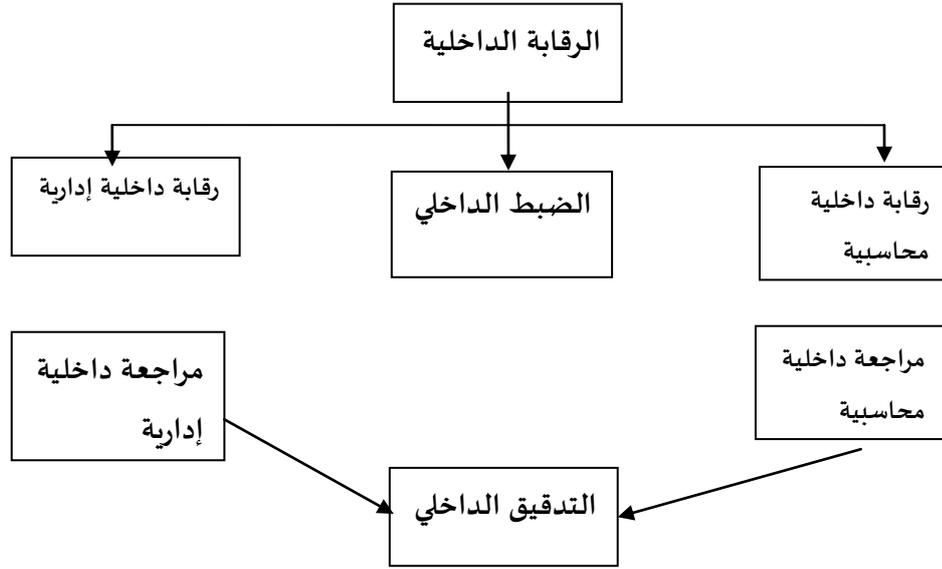
ما يهم المراجع هو دراسة وتحديد مدى ملائمة نظام الرقابة الداخلية كأساس لتحديد مدى الاختبارات والفحص التي ستكون مجالاً لتطبيق عملية المراجعة، ووفق النتيجة التي يتوصل إليها من عملية التقييم يستطيع المراجع تحديد مدى العمق المطلوب في فحص تلك الأدلة بالإضافة إلى الوقت الملائم للقيام بالإجراءات للمراجعة.

الفرع الثالث : الدور الرقابي للمدقق الداخلي

يشير الباحثون إلى أن التدقيق الداخلي تعد أحد أهم عناصر منظومة الرقابة الداخلية الفعالة بأنواعها المختلفة الهادفة والممانعة والمصححة، ويشير إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي ليس فقط جزءاً من نظام الرقابة الداخلية ولكنها تمثل بؤرة التركيز بالنسبة له وصمام الأمان خصوصاً بعد تحولها إلى مهنة معترف بها دولياً، ودور المدقق الداخلي ينحصر في هذا المجال في اختبار مدى الالتزام بالإجراءات ومراقبة مدى توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية السابق ذكرها، والشكل التالي يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية

1- فتحي السوافري رزق، محمد سمير كمال، مصطفى محمود مراد، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، د. ط، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2002، ص36.

الشكل رقم (2-7): موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلي



أمينة مناد ، التدقيق الداخلي ودوره في قيادة وتفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الجزائرية ، مذكرة

تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم ، 2015/2014.

المطلب الثالث : تقرير المدقق الداخلي

الفرع الأول: تعريف وأنواع تقرير المدقق الداخلي

1- تعريف تقرير المدقق الداخلي: يمكن تعريفه على أنه "وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني لإبداء رأي فني محايد يهدف إعلام مستخدمي المعلومات حول درجة التطابق بين المعلومات الاقتصادية بمعناها المهني المتعارف عليه.

يعد التقرير وسيط أو وسيلة اتصال ونقل البيانات والحقائق والنتائج والرأي بشكل واضح ومفهوم وتوضيحها لمستخدميها اللذين يهمهم الأمر، إذا نستطيع أن نقول بأن التقرير يؤدي وظيفة إخبارية هامة.¹

التعريف 02 : يعرف على أنه "وسيلة لنقل المعلومات والبيانات والقرارات بين الجهات المختلفة، إما شفهيًا أو تحريريًا وبالتالي فهي وسيلة إدارية للاتصال ولدتها الحاجة لدى أول مدير وجد أن العمل قد لا يكون ممكنًا باستمرارية أن يعمل مرؤوسيه تحت بصره مباشرة لذلك كان لا بد من وسائل اتصال بديلة لنقل البيانات من المستويات الأدنى إلى المستويات الأعلى للتنظيم القائم.

فالتقارير هي البيانات والمعلومات التي يجمعها المدقق من عملية المرور والملاحظة والمحاسبة وتبادل الآراء عن طريق الاتصال الشخصي بالقائمين بالتنفيذ، ومن خلال الوجود الفعلي في مواقع التنفيذ وعن طريق

¹ - إيهاب نظمي - هاني العزب، تدقيق الحسابات - الإطار النظري، ط1، الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، 2012، ص83.

المواجهة المباشرة للمواقف والمشاكل لذلك فأصل التقارير أنها تبليغات شفوية أو رسائل من المرؤوسين عن سير التنفيذ وموقفه.¹

2-أنواع التقرير:

هناك عدة أنواع لتقرير التدقيق والمتمثلة فيما يلي:

1-التقرير العام: يتم إعداد هذا التقرير من طرف المدقق للمصادقة على الحسابات السنوية للمؤسسة، ويتضمن ما يلي:²

- التذكير بكيفية وتاريخ تعيين المدقق من طرف المؤسسة.
- التعرف على المؤسسة ودورة موضوع التدقيق.
- الوثائق المالية التي خضعت للتدقيق والتي يجب أن تمضى بالتقرير.
- التذكير بمعايير الأداء المني وأهدافها ومدى احترامها في هذه المهمة.
- عرض للأخطاء المكتشفة بكل وضوح مع ذكر أثارها بالأرقام على النتيجة.
- المصادقة على المعلومات المقدمة من طرف مجلس الإدارة والخلافات المحتمل أن تكون حول المعلومات الإضافية التي طلبها من هذا المجلس.

2- التقرير الخاص :

يكتب المدقق تقريراً خاصاً حول الاتفاقيات التي أبرمتها المؤسسة مع الغير المنصوص عليها قانونياً ويتضمن مايلي:³

- قائمة الاتفاقيات المبرمة والمستفيدين منها .
- شروط ابرامها ورأيه حول هذه الاتفاقيات .

الفرع الثاني : أهداف التقرير وأركانه الشكلية

1- أهداف التقرير:⁴

- الإبلاغ عن الملاحظات والتوصيات الناتجة عن أعمال التدقيق :

2- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مرجع سبق ذكره ، ص604.

² محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط03، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008، ص48.

³ محمد جربوع يوسف ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق ، ط01 ، عمان، مؤسسة الوراق ، 2000 ، ص 268 .

⁴ خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق ، مرجع سبق ذكره ، ص 293 .

- التغيير للأفضل ؛
- تحديد الأعمال التي قام بها أعضاء التدقيق الداخلي ؛
- إقناع القارئ بوجهة النظر التي جاءت في التقرير ؛
- إبداء التوصيات اللازمة بالنسبة لتطوير إجراءات العمل ؛
- نقل الأفكار والمعلومات وتبادلها ؛

2- الأركان الشكلية للتقرير:

يجب أن يتضمن تقرير المدقق عدد من العناصر والتي تتمثل فيما يلي¹:

- عنوان التقرير: يجب أن يكون عنوان المدقق الداخلي بهذه العبارة في أعلى التقرير (تقرير المدقق الداخلي المستقل) وذلك لتمييزه عن باقي التقارير المالية والإدارية التي تعدها إدارة المؤسسة وغيرها .
- الجهة الموجه إليها التقرير: وهي الجهة التي أصدرت للمدقق الأمر بالقيام بأعمال التدقيق ، فهي إما إدارة المؤسسة أو مساهمي المؤسسة المساهمة .
- الفقرة الافتتاحية للتقرير: يجب أن تشمل الفقرة الافتتاحية للتقرير على مايلي :
- 1- أن يذكر المدقق القوائم المالية التي دققها بالاسم والفترة التي تغطيها مثل : حساب النتيجة ، الميزانية ، قائمة الدخل وتاريخ القوائم المالية .
- 2- إن إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية وذلك لإزالة أي شك أو غموض عن الذي قام بإعداد هذه القوائم .
- 3- إن مسؤولية المدقق هي فقط إبداء الرأي الفني عليها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً .

- فقرة النطاق

- 1- لقد كان تدقيقا وفقا للمعايير الدولية للتدقيق؛
- 2- إن تلك المعايير تتطلب منا القيام بتخطيط وإنجاز عملية التدقيق للحصول على تأكيدات معقولة بأن القوائم المالية لا تحتوي على أخطاء جبهوية ؛
- 3- فحص أدلة الإثبات على أسس اختبارية مما يعزز المبالغ والافصاحات الواردة بالقوائم المالية .
- 4- تقييم المبادئ المحاسبية المستخدمة والتقدير التي وضعتها إدارة المؤسسة .

¹ - محمد جربوع يوسف ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق ، مرجع سبق ذكره ، ص 256

5- إن كل ما سبق يوفر لدينا أساسا معقولا لإبداء رأينا على تلك القوائم .

- فقرة الرأي :

- وفي رأينا الميزانية تعبر بصدق عن المركز المالي للمؤسسة في 12/31/ن ، وأن قائمة الدخل تبين بوضوح نتائج أعمالها وأن قائمة التدفق النقدي تبين طرق تحصيل الأموال وطرق اتفاتها في نفس الفقرة.

- إن المؤسسة تطبق الطرق والمبادئ المحاسبية بطريقة متجانسة من فترة إلى أخرى .

- تاريخ التقرير: يجب على المدقق أن يؤرخ التقرير بتاريخ إكمال عملية التدقيق. وبما أن مسؤولية المدقق هي تقديم تقرير حول البيانات المالية المعدة والمقدمة من الإدارة ، لذا يجب على المدقق عدم إصدار تقريره بتاريخ يسبق تاريخ توقيع وموافقة الإدارة على تلك البيانات.¹

- عنوان المدقق : يجب أن يتضمن التقرير اسم موقع محدد ، وهو عادة المدينة التي يدير فيها المدقق مكتبه المسؤول عن عملية التدقيق تلك.

- توقيع المدقق : يجب أن يوقع التقرير باسم مؤسسة التدقيق أو بالاسم الشخصي للمدقق أو كلاهما معا وحسب ما هو مناسب .

¹ - غسان فلاح مطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر ، مرجع سبق ذكره ، ص 121

الشكل رقم (2-8): العناصر الأساسية لتقرير المدقق

| العنوان | تقرير المدقق |
|--|----------------|
| إلى | الجهة المناسبة |
| <p>الفترة التمهيديّة: لقد قمنا بتدقيق الميزانية المرفقة للمؤسسة" ن "في 12/31/ن، وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية من السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ وأن تلك القوائم المالية تعتبر مسؤولية إدارة المؤسسة، وأن مسؤوليتها تتمثل في إبداء الرأي عن هذه القوائم المالية استناداً إلى التدقيق الذي قمنا به</p> <p>فقرة النطاق : لقد قمنا بالتدقيق بناء على معايير التدقيق المتعارف عليها ، تلك المعايير تتطلب أن نقوم بتخطيط وإجراء عملية التدقيق للحصول على تأكيد معقول بخصوص ما إذا كانت القوائم المالية خالية من التحريفات الجوهرية . إن عملية التدقيق تتضمن فحص عملية تقييم المبادئ المحاسبية المستخدمة والتقديرات الجوهرية التي قامت بإجرائها الإدارة ، بالإضافة إلى تقييم الغرض الشامل للقوائم المالية ، وفي اعتقادنا أن تدقيقنا يوفر أساساً معقولاً لإبداء رأينا. فقرة الرأي :</p> <p>رأينا أن القوائم المالية المشار إليها أعلاه عرضت بعدالة وصدق في كافة النواحي الجوهرية . المركز المالي للمؤسسة المؤرخ في 12/31/ ن ونتائج أعمالها وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ وفقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها .</p> | المدقق |
| التاريخ | |
| العنوان | التوقيع |

المصدر: غسان فلاح مطارنة ، مرجع سبق ذكره ، ص 122

خلاصة:

تعتبر عملية التسيير من أهم عمليات المؤسسة لأنها تعتبر نقطة البدء والانطلاق للمؤسسة لأن بدون تسيير جيد لا وجود لتحقيق أهدافها، فهو يشكل الركيزة الأساسية للمؤسسة، لنجاحها وتحقيق ما تريده من تحقيق أهداف ومن هنا ظهر التدقيق الداخلي لمساعدة المؤسسة في أداء عملها بصورة جيدة تليق بها وبالمجتمع الذي تنشط فيه بحيث يساعدها في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة كما يساعدها على تنفيذ قراراتها المتخذة، بما يضمن كفاءة وفعالية لهذه القرارات، الأمر الذي جعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة في تسيير المؤسسة، أي أن وجود علاقة طردية بين التدقيق الداخلي وتسيير المؤسسة إذا توفرت المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول مؤسسة أغذية الأنعام

تمهيد:

تختلف المؤسسات من حيث الشكل القانوني، الحجم وطبيعة النشاط ورغم هذا الاختلاف فالمؤسسة دور هام في اقتصاد السوق، ولكي تحافظ المؤسسة على مكانتها في السوق المحلية والدولية عليها أن تسعى جاهدة إلى ضمان السير الحسن لمختلف عملياتها ولا يتحقق هذا إلا من خلال امتلاك المؤسسة لنظام رقابة داخلي فعال يعمل على مساعدتها في الحفاظ على أصولها وضمان حسن استخدامها.

ومن خلال هذه الدراسة وتطبيقها في الواقع اخترنا مؤسسة أغذية الأنعام وتربية الدواجن بمستغانم لتكون محل الدراسة الميدانية ومدى تطبيقها والتزامها بالتدقيق الداخلي وتطرقنا في هذا الفصل إلى مبحثين وهما:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة

المبحث الثاني: نشاط المؤسسة ومراحل الإنتاج فيها وتقرير المدقق الداخلي

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة

في هذا المبحث سنتطرق إلى نشأة المؤسسة والهيكل التنظيمي لها كما سنتطرق إلى أهم مصالح المؤسسة والدور الذي تقوم به الدوائر الموجودة بها.

المطلب الأول: نشأة المؤسسة وتطورها

الديوان الوطني القومي يعتبر من الوحدات الأثني والثلاثين المورثة عن العهد الاستعماري والموزعة عبر الوطن.

تم تأسيس هذه الوحدة سنة 1952 م من طرف الشركة الإسبانية "Makala" ورممت من طرف الديوان القومي لأغذية الأنعام بـ1969/04/04 م وهذا تحت إشراف وزارة الفلاحة والصيد البحري بشكل مؤسسة عمومية ذات نشاط إنتاجي لأغذية الأنعام مركزها الرئيسي الجزائر العاصمة.

مرت هذه المؤسسة بعدة تحولات نتيجة الإصلاحات الاقتصادية ذات رأس مال إجمالي قدر بـ7000000000 دج حيث أصبحت مؤسسة ذات تسيير لا مركزي وسميت بـ ONAB حيث أدمجت فيها المؤسسات الثلاث ORAVIO و OREVI و ORAC حيث كانت هذه الشركات في حالة انهيار وإفلاس فقررت ONAB دمجهم ليصبحوا شركة ومنظمة واحدة تحت قيادتها حيث ساهمت برأس مال قدره 80% والشركات الثلاث الأخرى ساهمت بـ 20% من رأس مال وكان هذا كله بتاريخ ماي 1998 وحولت إلى:

- ORAVIO إلى GAO وتقع في ناحية الغرب؛
- ORAEVI إلى GAE وتقع في ناحية الشرق؛
- ORAC إلى GAC وتقع هذه الأخرى في الوسط.

وكل هذه النواحي تتعامل مع المديرية المركزية (الشركة القابضة: ONAB).

الوحدة UAB محل الدراسة هي مجمع تربية الدواجن للغرب GAO-ORAVIO والذي أنشأ بـ1998/10/19 برأس مال قدره 7000000000 دج وارتفع إلى 703000000 دج مقرها مستغانم وتوظف حاليا 144 عاملا.

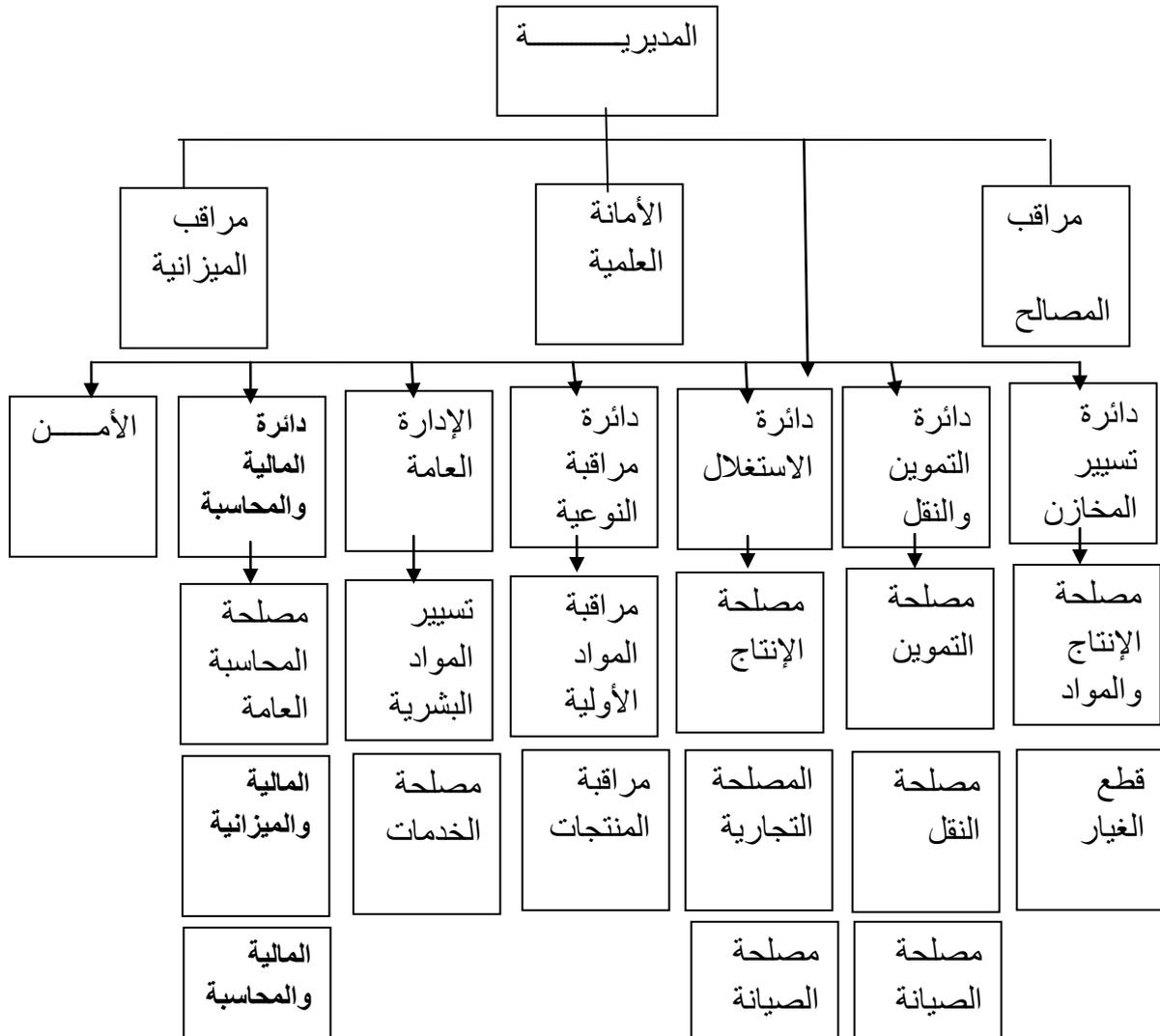
يقتصر عمل الوحدة على الإنتاج والبيع والمديرية تابعة للمؤسسة الأم ORAVIO المتواجدة بصلامندر، مستغانم وتعتبر السلطة المشرفة عليها كما أنها المسؤولة والمتحكمة بالأسعار وكذا المصدرة للأوامر في إنتاج منتج أو تغييره وهي مسؤولة عن سير الوحدة محل الدراسة ومعالجة أي طوارئ كما أنها تتحمل نتيجة السنة. هذه الوحدة تنتمي إلى الغرب وتضم سبع وحدات فرعية: وهران، مستغانم، تلمسان، سيدي بلعباس، تيارت، بشار، البيض، وستة مراكز لتربية الدواجن بشكل شركات والتعامل يكون مع بعضها البعض وهذا لسد حاجاتها الضرورية والتبادل المشترك للمواد الأولية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

تعريف التنظيم: تعني كلمة التنظيم التحديد وهو يشكل الإطار الذي يجب أن تعمل المؤسسة ضمنه ويمكن تعيين الجهات المعنية به فيما يلي:

- المدير العام والمساعدون: مهامهم وضع الأهداف والسياسات.
- رؤساء الإدارة والمصالح: وظيفتهم تنحصر ضمن تطبيق تلك القرارات الخاصة بإنجاز الأهداف والسياسات المسطرة.
- الهيكل التنظيمي: هو مخطط يمثل مجموع هياكل المؤسسة الموجودة بين مختلف المصالح كما أنه أحسن وسيلة للإعلام الداخلي لأنه يقوم بترتيب وضعية كل عامل في المؤسسة وبيّن معظم المهام المؤداة من طرف المصالح والأشخاص فهو يلعب دورا هاما في المؤسسة ويمتاز بسرعة التنفيذ وبالبساطة والسهولة.
- الهيكل الخاص بالوحدة: تحتوي المديرية العامة للوحدة على مراقب المصالح ومراقب الميزانية وأمانة المدير وتتكون هذه الأخيرة إلى ستة دوائر وتتفرع بدورها إلى مصالح كما هو مبين في الهيكل الآتي:

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المطلب الثالث: الدراسة النظرية للدوائر

أ. دائرة تسيير المخزون: تحتوي على مصطلحين هما:

أ/ مصلحة الإنتاج التام والمواد الأولية:

1-مخازن المواد الأولية:تخزن في هذه الأخيرة جميع المواد التي تم شرائها من طرف المؤسسة مثل:الذرى،القمح،الصوجا...الخ وعند اقتراب نفاذ هذه المواد تقوم مصلحة التخزين بإعداد طلب لشراء الكمية اللازمة وتقوم مصلحة التموين بشراء الكمية المطلوبة.

ملاحظة:لا يقل مخزون الأمان في هذه المؤسسة عن 1000 طن من الذرى و7000 طن من الصوجا.

2-مخازن المواد التامة:تخزن فيها المنتجات التامة المتمثلة في أغذية للدواجن والأبقاروتقوم هذه المصلحة بإخراج المنتجات تامة الصنع بناء على طلب من المصلحة التجارية وهذا مع إعداد وصل الخروج وتسلم نسخة منه لكل من مصلحة المحاسبة العامة ومحاسبة المواد ومصلحة التوزيع ومصلحة التخزين.

ب/مصلحة قطع الغيار:

تقوم هذه المصلحة بتخزين الغيار بمستحقات المؤسسة وعند الحاجة إليها ترسل إذن طلب إلى المصلحة التجارية.

أ. دائرة التموين والنقل:وتتفرع إلى ثلاث مصالح

مصلحة التموين:ويقصد بها تغطية حاجات المؤسسة من المواد الأولية في حالة نقصها فيحجر طلب من رئيس المصلحة بشراء المادة اللازمة حيث يكون مقيد هذا الطلب بالكمية والنوعية اللازمة من المادة المراد شرائها
مصلحة النقل:تتكلف هذه المصلحة بنقل المنتجات التامة إلى الزبائن في طلبوا ذلك ونقل المادة الأولية من الموردين.
مصلحة الصيانة:دورها صيانة وسائل النقل والمحافظة عليها في استخدامها أقصى مدة ممكنة.

أ. دائرة الاستغلال:تتكون من ثلاث مصالح وكل مصلحة مرتبطة بالأخرى:

1- مصلحة الإنتاج:تصنع في هذه المصلحة أغذية للأنعام والدواجن حسب الكمية والنوعية المطلوبة من الزبائن.
- كلما كان نقص في المادة الأولية قامت المصلحة بإرسال طلب لمصلحة تسيير المخازن تعتن عن نقصها لتلي هذه المصلحة الأخيرة طلبها وتسدد حاجاتها بشرائها للمادة الأولية.
2- المصلحة التجارية:وظيفتها بيع المنتجات التامة حيث تأخذ من الزبون الشيك وإذا طلب وتسلمه وصل السحب حيث يتوجه الزبون إلى مصلحة الإنتاج ويتم تسجيل كل المعلومات الخاصة بالزبون والنوع المراد شرائه مع الكمية و...الخ ثم بعدها يتوجه إلى مصلحة تسيير المخزون وتسلمه هذه الأخيرة وصل تسليم وإذا بإخراج المشتريات التي قام بشرائها ثم يعود الزبون إلى المصلحة التجارية ليسلمها وصل الإخراج وتعطيه بدورها الفاتورة شرط أن تكون فيها كل المعلومات الخاصة بالمنتوج المشتري وتقدم منها نسخة إلى المحاسبة العامة قصد تسجيلها.

3-مصلحة الصيانة:يتم فيها صيانة تجهيزات الإنتاج والمحركات الكهربائية...الخ تقوم هذه المصلحة برفع تقارير شهرية إلى مصلحة المحاسبة تتضمن تكاليف الشراء لقطع الغيار وتكلفة اليد العاملة ومصاريف إدخال تغيرات على الآلات.

IV. دائرة مراقبة النوعية:

مهمتها التأكد من جودة المواد الأولية الداخلة للمؤسسة والمنتجات التامة أثناء عملية الإنتاج وبعدها.

الإدارة العامة:

تحتوي على قسم الشؤون الاجتماعية وعلى مصلحتين هما: تسيير الموارد البشرية ومصلحة الخدمات أما وظيفتها فتتمثل في تسيير ملفات المستخدمين وتحضير سجلات الأجور والعلاوات والإنذارات وملفات التقاعد والضمان الاجتماعي وكذلك دفع الاشتراكات والمنح العائلية كما تقوم بتسجيل حوادث العمل والأمراض المهنية والعطل السنوية المستحقة

V. دائرة المالية والمحاسبة:تتكون من ثلاث مصالح وهي:

1-مصلحة المحاسبة العامة:وتشمل أقسام ثلاث:

أ- قسم الموردين:يتم على مستوى هذا القسم استقبال فواتير الشراء من قبل المصالح المعينة للوحدة مثل:مصلحة التموين وتكون مصحوبة بإذن الطلب وإذن الاستلام وتراقب هذه الوثائق من طرف رئيس المصلحة وبعد التأكد منها يمضيها وتسجل في اليومية الخاصة بالمشترىات ثم تسلم من هذه الوثائق نسخ إلى مصلحة المالية والميزانية أين تسدد فيه قيمة المبالغ.

ب-قسم الزبائن:ترسل نسخ الفواتير مرفقة بإذن الإخراج وإذن الاستلام إلى مصلحة المحاسبة العامة من طرف المصلحة التجارية أين يقوم المحاسب بمراقبتها وتسجيلها في اليومية بالزبون وفي آخر المطاف تسلم إلى المصلحة المالية والميزانية للتحصيل.

ج- قسم الأجرة:تقوم مصلحة الموارد البشرية كل شهر بوضع مذكرة الأجور الخاصة بالعمال التي تحول من مصلحة المحاسبة العامة وتراجع من طرف المحاسب ثم تسجل في اليومية.

2-مصلحة المالية والميزانية:تحتوي على قسمين هما:

أ-قسم خاص بالبنك:يستقبل شيكات الزبائن وتسجل في دفاتر الإيرادات والنفقات وتوجه إلى مصلحة التوزيع التي تقوم بتجميعه وبعد تسجيلها في دفتر النفقات والإيرادات وفي الأخير ترسل إلى البنك يكون هناك اتصال شهري بين المصلحة والبنك لاستخراج الكشف البنكي للمؤسسة لتأكد من صحة تسجيلاتها الدفترية

ب-قسم خاص بالصندوق:لابد أن يحتوي على مبلغ احتياطي قدره 5000 د ج وهذا لدفع أجور المتمرنين تسديد ثمن شراء الطوابع ويستعمل أيضا لشراء قطع الغيار التي لا يزيد سعرها عن 1500 د ج ويجب أن تكون المديرية العامة على علم بالوضعية المالية أسبوعيا

3- مصلحة محاسبة المادة:يقصر عمل هذه الأخيرة على حساب كلفة الشراء المادة الأولية وسعر التكلفة.

٧١. الأمن: من مهمته مراقبة المؤسسة و السهر على حماية الممتلكات العمومية من أي استهداف داخلي أو خارجي.

المبحث الثاني: نشاط المؤسسة وتقرير المدقق الداخلي

في هذا المبحث تطرقنا إلى أهم النشاطات الضرورية للمؤسسة. وما تلعبه من دور لتحقيق أهدافها من خلال أداء مهامها بشكل يليق بالزبائن والبيئة التي تعمل فيها، وما هو دور المدقق الداخلي في ذلك من خلال اكتشاف الأخطاء وإبراز أهم المخاطر المحيطة بها.

المطلب الأول: نشاط المؤسسة ومراحل الإنتاج فيها

1- نشاط المؤسسة ومهامها

نشاط المؤسسة:

تسهر المؤسسة على تنفيذ مصلحتين مهمتين هما: مصلحة البيع ومصلحة الإنتاج التي يتم فيها تطبيق برنامج الإنتاج الذي يتضمن تحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة على عكس الأولى التي من خلال ضمان السير الحسن للمنتجات وتوزيعها على عملائها من الزبائن، خواص، المؤسسات العمومية، تعاونيات... الخ.

مهام المؤسسة:

في إطار مساعدة التعاونيات المتخصصة في تربية الدواجن وتحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها المؤسسة وفي ميدان تطوير وإشهار نوعية الإنتاج قامت المؤسسة بالمهام التالية:

- توفير المواد البيطرية الخاصة بالدواجن؛
- توفير عوامل الإنتاج (العتاد) للتعاونيات؛
- تسويق وجمع عوامل الإنتاج؛
- إنتاج وتسويق اللحوم بجميع أنواعها؛
- نشر مشتقات تربية الدواجن؛
- مساهمة المؤسسة في الإشهار وتربية الدواجن وإشعال البحوث إلى جانب منظمات مختصة في هذا النظام؛
- مسؤولية عن السير الحسن للوحدات التابعة لها.

2- مراحل عملية الإنتاج في المجمع:

1-2- المواد الأولية الأساسية:

أ- فيما يخص عملية إنتاج البيض واللحوم فإن الشركة تستورد الكتاكيت المنتجة للدجاج الموجه لهذا الغرض نظرا لنقص التكنولوجيا الحديثة (هذه الكتاكيت تعتبر المادة الأولية في عملية الإنتاج).

ب- فيما يخص عملية إنتاج الأغذية، على الشركة أن تتحصل على احتياجاتها من المواد الأولية وأهم مورديها:

- الذرة والسوجا: ميناء وهران (الاستيراد من الخارج بنسبة 90%)؛
- النخالة: المؤسسة الوطنية للحبوب ومشتقاته مستغانم؛
- الأدوية والفيتامينات: مركب الأدوية والفيتامينات بتليلات؛
- الكلس: المؤسسة الوطنية للملح (enasef)؛
- الملح والملح الرطب: المؤسسة للملح (enase)؛
- الأكياس (sac à papier) المؤسسة الوطنية للورق المقوى (enapac).

2-2 عملية الإنتاج في وحدات التربية:

تنتج هذه المجموعة من الأغذية وهي:

- أغذية الدجاج المنتج (poulette reproductrice)؛
- أغذية الدجاج المنتج للبيض (poulette pondeuse)؛
- أغذية الدجاج المنتج للحوم (poulette chair)؛
- أغذية أخرى (البقر الحلوب).

2-3- عملية الإنتاج في وحدات التربية:

تنقسم عملية الإنتاج إلى فرعين هما: فرع إنتاج اللحوم وفرع إنتاج البيض.

يمكن القول بأن الشركة لا زالت تابعة للخارج في عملية الإنتاج وذلك راجع لنقص الخبرة والتكنولوجيا في الحصول على كتاكيت التي تعتبر خطوة أولى وأساسية في عملية الإنتاج لكلا الفرعين.

- فرع إنتاج اللحوم: كخطوة أولى توجه الكتاكيت المستوردة إلى مركز التربية، أين يتم تربيتها لمدة 18 أسبوع ونحصل على الدجاج (ذكر، أنثى) يدعى الأبوين.
 - المرحلة الأولى: يوجه الدجاج إلى مركز التربية لإنتاج اللحوم، حيث يمثل الذكور 10% من المجموع الكلي بمعدل ديك واحد لكل 10 دجاجات، وذلك للحصول على بيض مخصب يوجه للتخصين، لهذا الدجاج المنتج للبيض المخصب يبقى في الخدمة لمدة 10 أشهر ثم يوجه إلى المنتج.
 - المرحلة الثانية: يوجه البيض المخصب لمدة 20 يوم أين يحصل على كتاكيت تدعى (POUSSIN CHAIR).
 - المرحلة الثالثة: توجه الكتاكيت إلى وحدة الدجاج المنتج للحوم، أين توضع في مراكز التغذية الخاصة لمدة 49 يوم، أين نحصل على دجاج للحوم البيضاء.
 - المرحلة الرابعة: هي آخر مرحلة أين يوجه إلى المذبحة لنحصل على:
 - دجاج جاهز للاستهلاك.
 - منتجات معالجة (مرتدلة، كاشير).
- فرع إنتاج البيض: كذلك توجه الكتاكيت المستوردة والمخصصة لهذا الفرع إلى مركز التربية، أين تربي لمدة 18 أسبوع لنحصل على دجاج (ذكر، أنثى).

- المرحلة الأولى: في هذه المرحلة توضع ذكور وإناث الدجاج، بمعدل ديك واحد لكل 10 دجاجات لنحصل على بيض مخصب للتحضين، هذا الدجاج المنتج للبيض المخصب يبقى في الخدمة لمدة 12 شهر ثم يوجه إلى المذبح.
- المرحلة الثانية: يتم حضن البيض المخصب لمدة 21 يوم، أين تحصل على كتاكيت تدعى بالكتاكيت الولودة.
- المرحلة الثالثة: توجه الكتاكيت إلى وحدة الدجاج الجاهز لإنتاج البيض الخاص بالاستهلاك، أين تدوم تربيتها لمدة 18 أسبوع على دجاج بيض.
- المرحلة الرابعة: يوضع هذا الدجاج في وحدة إنتاج البيض الموجه للاستهلاك، ويبقى هذا الدجاج في الخدمة لمدة 14 شهر.

ملاحظة: في فرع إنتاج البيض، نجد أن الدجاج عندما يبلغ المرحلة الثالثة ويصبح جاهز لإنتاج البيض فإنه يباع للخواص، أي أن المرحلة الرابعة ليست من اختصاص الشركة

المطلب الثاني: تقرير المدقق الداخلي (2015/11/19 - UAB - مستغانم)

1- جانب المالية والمحاسبة :

- بعد عملية التحقق من جميع الوثائق على مستوى المديرية ، نؤكد توفر جميع المتطلبات القانونية وتنظيمها .
- ح/38 CMV Anti Stress غير مرصد بسبب خطأ في حساب التسيير، ومراجعة الحساب تمتد في الميدان أثناء وجودنا .

- التسجيلات المحاسبية تم توفيقها في 2015/10/31

- التقرير العام تم توفيقه في 2015/10/31

- سجل الجرد تم توفيقه في 2014/12/01

- يجدر الإشارة إلى أن بعض القيم خلال فترة 2014/12/31 تختلف عن تلك خلال 2015/10/31 . هذا الفرق كان موضوع الملاحظة المشار إليها من طرف محقق الحسابات خلال فترة عمله بالمديرية في نوفمبر 2015 .

- المحضر الخاص بالصندوق والموفق يوم 2015/11/19 يشير إلى رصيد بقيمة 172500 دج وبالمقابل رصيد 172500 يتضمن التفصيل التالي :

- ورقة 1 x 1000 = 100000 دج

- ورقة 500 x 1 = 50000 دج

- ورقة 200 x 1 = 20000 دج

- ورقة 20 x 1 = 2000 دج

- ورقة 50 x 1 = 5000 دج

- المجموع = 172500 دج

1- الجانب الإداري :

- على مستوى الوحدة لوحظ توفر السجلات الإدارية القانونية والمطلوبة والمنظمة .
- في سجل التوقيعات ، تم تسجيل زيادة مفتش العمل على مستوى المديرية يوم 2015/10/29.
- في سجل أحداث العمل ، تم تسجيل حادثة عمل للموظف بوخاتم محمد يوم 2015/03/11.
- في سجل الأمن وطب العمل ، تم تسجيل الزيارة الطبية لأجل الموظفين (العمال) يوم 2015/02/27.
- في سجل حركة الموظفين ، تم تسجيل توظيف 04 عمال إضافة إلى زيارة مفتش العمل يوم 2015/10/29
- سجل الموظفين الأجانب لا يحتوي أي ملاحظات .
- سجل العطل السنوية ماهو مطلوب.

- ملاحظات أخرى :

اليد بن عليوة سيد أحمد . موظف على أساس مقرر بصفة عون ولكن في الواقع يمارس وظيفة رئيس المركز على مستوى UAB بن يحي .

3- جانب الاستغلالات التقنية :

- تسيير المخزونات :

- لوحظ على مستوى الوحدة أن منصب المصلحة يسير من طرف مسؤول الوحدة في ظل غياب رئيس القسم (المصلحة) لتسيير المخزون .
- بعض الاحتياطات الخاصة بالثلاثي 1 و 2 تتم تسويتها بسبب :
- تحديث السجلات مراقبة المخزون .
- غياب تقارير حالة الاستعمال الحقيقي (الاستغلال) من طرف الودعتين ، وحدة تسيير المخزون ووحدة التصنيع .
- سجلات مراقبة تسيير المخزون (دخول وخروج) في حالة سيئة ومتأخرة .
- التأخر في إرسال التقارير الشهرية للوظائف .
- في هذا الأمر، تم حضور المدير بضرورة تعيين مسؤول يسهر على الوحدة ويكلف موظفي الوحدة من أجل السير الحسن للمخزون حسب المطلوب .

- وكذا السهر على التنظيم الجيد لذلك .
- مراقبة وسلامة المعدات الخاصة بالمخزون .
- فيما يخص تقرير الجرد للثلاثي الثالث 2015 ، طلب من المدير إرسال الجرد مع تفصيل الانحرافات .
- مراقبة الجودة :
- طلب من المسؤول عن الجودة بالحرص على سلامة المكان المخصص للمخزون .
- مصلحة قطع التبديل :
- في هذا المجال ، تم ملاحظة احترام وتنظيم وتخزين القطع وكذا سلامة المكان المخصص (المديرية والحضيرة) .
- السجلات واللوائح الخاصة بمتابعة الحركة (دخول وجروج) جد منتظمة إلى يومنا هذا .
- تسيير البنزين :
- تسيير البنزين يسير من طرف مصلحة قطع التبديل .
- سجلات متابعة الاستهلاكات للبنزين للثلاثي الثالث 2015 لا تظهر أي مخالفة .
- سجلات المتابعة في حالة منتظمة .
- المؤونة والنقل :
- 1- المؤونة : على مستوى هذه الوحدة ، لاحظنا كل الأخطاء والمخالفات للثلاثي الثاني 2015 تم معالجتها فيما يخص :
- سلامة وحسن سير سجلات متابعة المؤونة والنقل .
- اختلاف توقيعات بالسجلات للتسيير .
- 1- النقل :
- في هذا المجال لوحظ السير الجيد لحركة النقل والتنظيم في هذه المصلحة.
- 3- مراجعة الملفات الناقلتي تم كما يلي :
- عقد النقل تم بين الطرفين (UAB و الناقل) لمدة سنة .
- مبلغ التأمين يُوَمَّن السلع محدد بـ 120000 دج
- المصلحة التجارية
- في هذه الوحدة تم ملاحظة مايلي :

- الاحتياط بالثلاثي 1 و2 لـ 2015 الخاصة بحالة وسيرورة ملفات الزبائن وتطابقها مع أوراق ملفات الزبائن لم تراجع ككل . وقد طُلب من رئيس المصلحة التجارية الحرص على تسوية هذه الوثائق .

- فواتير البيع المعالجة للثلاثي 2015 تمت من خلال الأوامر.

- رقم الاعمال 2015/07/01 — 2015/01/01 هو 200304234.12 دج

داخل المجمع = 162480898.20 دج

خارج المجمع = 37823335.92 دج

- وضعية الاستحقاقات (المدينون) :

- تشمل الوحدة (06) زبائن

- المدينون بالمبلغ الإجمالي : 1047438936.83 دج

خارج المجمع : 124496660.41 دج

تتم تسوية وضعية رقم الأعمال ووضعية الاستحقاقات (المدينون) كل شهر من طرف المصلحة التجارية والمحاسبة العامة .

خلاصة:

تعد المؤسسة الاقتصادية العمومية ذات أسهم لأغذية الأنعام وتربية الدواجن ORAVIO فرع من المجمع الغربي GAO نشاطها الأساسي المتمثل في إنتاج أغذية الأنعام وتربية الدواجن ولها عدة وحدات تابعة لها.

للمؤسسة مجموعة من الإجراءات الداخلية والخارجية، تعد كدليل منهجي يسير عليها العمال عند أداءهم للأعمال المنوطة بهم، والتطبيق السليم يسمح لها بالمحافظة على أصول المؤسسة وزيادة عائدها.

ولهذا تولي المؤسسة اهتماما كبيرا ومتزايدا للتدقيق الداخلي، حيث يهدف هذا النوع من التدقيق إلى تطوير وتحسين العمليات والتشغيل بأكثر كفاءة وهذا باقتراح إجراءات تشغيل أكثر كفاءة ويساعد هذا التدقيق عند استخدامه في المؤسسة على تحقيق عدة منافع أهمها:

- توفير معلومات دقيقة عن التشغيل وفي الوقت المناسب.

- حماية الأصول من سوء الاستخدام.

- استخدام الموارد بشكل اقتصادي وبأكبر قدر من المنافع أي الاستخدام الأمثل للموارد.

- التأكد من أن المؤسسة حصلت على الموارد اللازمة بطريقة اقتصادية سواء كانت هذه الموارد "أفراد، أجهزة، عقارات، أموال... الخ.

خاتمة عامة

خاتمة عامة :

من خلال دراستنا لهذه الموضوع حاولنا معالجة إشكالية والتي تدور حول فعالية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية ، ومن خلال الفصول التي دارسناها لهذه المذكرة وانطلاقا إلى المؤسسة بصفة عامة ، خصائصها ، تصنيفاتها وبعض الجوانب الأخرى ، ومنها دخلنا إلى التسيير بصفة خاصة ، خصائصه وأهم المدارس التسييرية له وأهم الوظائف التي يقوم بها المسير وبعض الجوانب الأخرى .

بعدها تم تناول موضوع التدقيق الداخلي والتوسع فيه أكثر ، حيث يعتبر هذا الأخير نشاط استشاري مستقل وتأكيد موضوعي بغرض زيادة العائد وتحسين عمليات المؤسسة ، فهو يساعدها في تحقيق أهدافها من خلال طريقة منهجية منظمة لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة ، فالهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو تقديم خدمات متعددة والتحقق من مدى الالتزام بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية .

أما بالنسبة لمعايير التدقيق الداخلي فهي عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي يجب على المدقق الداخلي الالتزام بها عند القيام بالعمل المنوط به .

اختبار الفرضيات :

يمكن اختبار الفرضيات التي انطلقنا منها في بداية بحثنا كما يلي :

بالنسبة للفرضية الأولى : "التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية يساعد على تحسين وترشيد القرارات ويتوقف نجاحه على اتباع المدقق لمجموعة من المعايير المتعارف عليها" ، توصلنا إلى أن التدقيق الداخلي وظيفة تابعة للإدارة العليا لذلك لا بد من توفر مجموعة من المعايير التي يجب على المدقق الداخلي أن يتصف بها ، تتعلق بميدان عمله وبذاته من أجل أن يؤدي مهمة على أكمل وجه .(وبالتالي صحة الفرضية).

بالنسبة للفرضية الثانية : "العلاقة التي تربط بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية" ، حيث أن التدقيق الداخلي وسيلة وأداة يتم من خلالها مراقبة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.(وبالتالي الفرضية التالية).

أما بخصوص الفرضية الثالثة والأخيرة : "للتدقيق الداخلي دور فعال في تسيير المؤسسة " حيث يقوم هذا الأخير بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤولياتها بتقديم خدمات كحماية الأصول ، الوصول إلى الأهداف والغايات ، منع واكتشاف الغش والاحتيال إلى غير ذلك.....

النتائج المتوصل إليها :

- يقوم التدقيق الداخلي على مجموعة من الأهداف تطورت عبر الزمن مع تطور مفهومه وأهميته داخل المؤسسة إلى أن أصبح عنصر مهم في المؤسسة لا يمكن الاستغناء عنه ؛
- يعتبر التدقيق أداة إدارية تابعة للإدارة العليا للمؤسسة ؛
- يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بجملة من المبادئ والأخلاقيات وصلاحيات التي حددها القانون له ، وهو ملزم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها لإعطاء مصداقية حول التقارير التي يقوم بإعدادها للمديرية العامة للمؤسسة ؛
- يعتبر التدقيق الداخلي الوسيلة المثلى في اكتشاف الأخطاء والانحرافات وكل أنواع الغش ، ومحاولة معالجتها وتصحيحها في الوقت والحفاظ على ممتلكاتها وأصولها المالية ؛

التوصيات :

- يجب على المؤسسة أن تخصص مصلحة التدقيق الداخلي من أجل مساعدة مسيرتها لتحسين أدائها والعمل على تفادي الوقوع في الأخطاء ؛
- إن المؤسسة تعتبر التدقيق الداخلي على أنه أحد أنظمة الرقابة لذا من الأفضل أن تعتمد على نظام التدقيق الداخلي فعال لما يقدمه من قيمة مضافة للمؤسسة ؛
- تكوين مدققين داخليين في المدارس التابعة خاصة بها وتبسيط معايير التدقيق الدولية ؛
- تقديم التحفيزات المادية والمعنوية للمدققين الداخليين من أجل خلق روح المسؤولية فيهم ودفعهم إلى الإحساس بأهمية دورهم في المؤسسة ؛
- توفير الموارد المادية والأدوات المختلفة التي بإمكانها مساعدة المدققين الداخليين في أداء مهامهم بهدف الوصول إلى أفضل النتائج ؛

المرجع

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية :

أولا : الكتب :

- 1/ أحمد ماهر ، الإدارة (مبادئ ومهارات) ، د.ط ، القاهرة ، الدار الجامعية، 20011.
- 2/ أمين السيد أحمد لطفي ، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد ، د.ط ، مصر ، الدار الجامعية ، 2010.
- 3/ إيهاب نظمي . هاني العزب ، تدقيق الحسابات (الإطار النظري) ، ط01 ، الأردن ، دار وائل للنشر والتوزيع، 2012.
- 4/ إيهاب نظمي وآخرون ، تدقيق الحسابات (الإطار النظري)، ط01 ، الأردن ، دار وائل للنشر والتوزيع ، 2012.
- 5/ حسين القاضي، حسين دحدوح ، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية ، ط01 ، الأردن، المؤسسة الوراق ، 1999.
- 6/ حنفي عبد الغفار ، إدارة الأعمال ، د.ط ، القاهرة، الدار الجامعية ، 1989.
- 7/ خالد أمين عبد الله ، التدقيق والرقابة في البنوك ، ط01، عمان ، دار وائل للنشر والتوزيع، 2012.
- 8/ الخطيب خالد راغب ، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية ، د.ط ، عمان، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ، 2011.
- 9/ خلف عبد الله الواردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفق لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، ط01 ، عمان، مؤسسة الوراق ، 2006.
- 10/ خلف عبد الله الواردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق للمعايير الدولية ، ط01، الأردن ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، 2014.
- 11/ رأفت سلامة محمود وآخرون ، علم تدقيق الحسابات العملي ، ط01، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2011.

- 12/ رفيقة حروش ، اقتصاد وتسيير المؤسسة ، ط01 ، الجزائر، شركة دار الأمة للطباعة والنشر والتوزيع ، 2013.
- 13/ زهير الحدرب ، علم تدقيق الحسابات ، ط01 ، عمان ، دار البداية ناشرون وموزعون، 2010.
- 14/ سرايا محمد السيد ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل (الإطار النظري) - المعايير والقواعد - مشاكل التطبيق العملي ، ط01، مصر، المكتب الجامعي الحديث، 2007.
- 15/ سعود كايد ، تدقيق الحسابات ، ط01، الأردن، دار زهران للنشر والتوزيع ، 2012.
- 16/ طريق شوقي ، السلوك القيادي وفعالية الإدارة ، د.ط، مصر، 1994.
- 17/ عبد الرزاق بن الحبيب ، اقتصاد وتسيير المؤسسة ، د.ط ، مصر، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2000.
- 18/ عبد الفتاح الصحن وآخرون ، أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية) ، مصر، الدار الجامعية ، 2014.
- 19/ عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي.
- 20/ علي شريف ، الإدارة المعاصرة ، د.ط، القاهرة، الدار الجامعية ، 2000.
- 21/ عمر صخري ، اقتصاد المؤسسة ، ط05، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2007.
- 22/ عوض بدير الحداد ، تسويق الخدمات المصرفية ، ط01، البيان للنشر والتوزيع ، 1999.
- 23/ غسان فلاح مطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية) ، ط02، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2009.
- 24/ فتحي السوافري رزق وآخرون ، الاتجاهات، الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، د.ط، مصر، الدار الجامعية، 2002.
- 25/ كريمة علي الجوهر وآخرون ، التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات ، د.ط، القاهرة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، 2012.
- 26/ محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق ، ط03، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008.

- 27/ محمد التهامي طواهر- مسعود الصديقي ، مراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسات التطبيقية)، د.ط ، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ،2003.
- 28/ محمد جربوع يوسف ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق ،ط01، عمان، مؤسسة الوراق،2000.
- 29/ محمد رفيق الطيب ،مدخل للتسيير (الجزء الأول) ، ط03، الجزائر،ديوان المطبوعات الجامعية ،2015.
- 30/ محمد فريد الصحن ، مبادئ الإدارة ، د.ط ، القاهرة، الدار الجامعية ،2000/1999.
- 31/ محمد مصطفى سليمان ، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات ،د.ط، الإسكندرية ،مصر، الدار الجامعية، 2014.
- 32/ منير نوري ، التسيير العملي والاتصالات الإدارية (المفاهيم والتطبيقات)، د.ط ، الجزائر، المطبوعات الجامعية ،2015.
- 33/ناصر دادي عدون ، اقتصاد المؤسسة ، ط01،الجزائر، دار المحمدية، 1998.
- 34/ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية ،ط01، عمان ، دار وائل للنشر والتوزيع ، 2006
- 35/ وفاء رايس ،نظام التسيير بالأهداف المؤسسات العامة (بين النظرية والتطبيق)، ط01،الأردن ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع،2016.

ثانيا: المذكرات والأطروحات :

- 1/ آمنة بالهاشمية ،فعالية التدقيق المحاسبي في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، مستغانم ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس ،2012/2011.
- 2/ خيرة حاج عثمان ، فعالية التسيير في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة تخرج مقدمة متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي ، تخصص تسيير استراتيجي دولي ،مستغانم ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس ،2013/2012.

3/ فاطمة يعوج ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص فحص محاسبي، بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، 2015/2014.

4/ نذيرة بوزيد، دور المسير في تسيير الكفاءات البشرية بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، 2011.

5/ مناد أمينة، التدقيق الداخلي ودوره في قيادة وتفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الجزائرية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2015 /2014 .

المراجع باللغة الأجنبية :

1- HAMI Nallat , comptable et financier BERTI edition Alger ,2000.

الملاحظ

الملخص :

إن التدقيق الداخلي يعد من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة . ومن هنا يمكن القول أن الدراسة تهدف إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية ، باعتبار أن التسيير عملية تقوم بها الإدارة العليا وذلك بشكل دائم لأنه يعتبر أساس أعمال المؤسسة ، فهو نقطة البداية لأي نشاط في المؤسسة ، ويتضح دور التدقيق الداخلي في إضفاء المصداقية للمعلومات والبيانات التي تقوم على أساسها عملية تسيير المؤسسة حيث يحتل التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذ يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في تسيير وظائفها .

خلصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساعد في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا باعتبار أن التدقيق هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لتسيير المؤسسة .

الكلمات المفتاحية : تدقيق داخلي ، التسيير ، مؤسسة اقتصادية .

Résumé :

L'audit interne des fonctions de base de l'entreprise dont ils dépendent la direction générale et les différents départements et divisions comme une Source d'information et des données qui se caractérisées par la crédibilité et la qualité , et le but de cette étude est savoir le rôle de l'audit interne effectué de la gestion dans l'entreprise économique . comme le gestion dans l'entreprise processus-faire effectuée par la haut direction (décideur) et de façon permanente , car il est basé sur le travail de la fondation , il est le point de départ pour tout activité dans l'entreprise de début , et effacer le rôle de l'audit interne pour donner de la crédibilité à l'information et les données sur les quelles processus de gestion dans l'entreprise . ou audit interne occupe une grande importance à l'échelle nationale si à travers lequel différentes méthodes de contrôle pratiquées par la fondation dans son évaluation des gestion fonctions.