

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

دور التدقيق المحاسبي في تسيير المؤسسات
دراسة حالة مؤسسة توزيع مواد البناء "E.DI.M.CO" بمستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

- د/ بن زيدان الحاج

مقدمة من طرف الطالبة:

- بلوكريف خديجة

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	د/ بن دحان عبد الوهاب	أستاذ محاضر.ب.	جامعة مستغانم
مقررا	د/ بن زيدان حاج	أستاذ محاضر.أ.	جامعة مستغانم
مناقشا	د/ بوشيخي بوحوص	أستاذ محاضر.ب.	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2018/2017

شكر وعرافان

نشكر الله عز وجل جزيل الشكر على ان وفقنا و أمدنا القوة و الإرادة لإتمام هذا العمل المتواضع.

كما لا أنسى التوجه أيضا بالشكر الجزيل و العرفان للأستاذ المشرف بن زيدان الحاج على توجيهاته القيمة التي لم ييخل بها علي طيلة المسيرة الإشرافية .

ونتوجه بالشكر أيضا إلى كل الأساتذة و الزملاء على مستوى كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة مستغانم .

عرفا كما نتوجه بالشكر الجزيل أيضا إلى عمال ومسؤولي مؤسسة توزيع مواد البناء EDIMCO الذين ساعدوني في الحصول على المعلومات

كما نشكر جميع من ساعدنا في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد

شكراً جزيلاً لكم

الاهداء

تم بحمد الله و شكره هذا العمل و يطيب لي أن أهديه إلى:
إليك أنت يا لؤلؤة ذكرها الله في كتابه، ورسوله في حديثه ،

إليك "أمي الغالية"

إلى قدوتي في الحياة إلى المصباح الذي ينير الطريق في ظلامي الدامس

إليك "أبي"

إلى أشقة القلب:محمد، فريدة،صليحة، حنان ، ونام.

إلى زوج اختي جلول "حفظه الله"

إلى روح جدتي رحمها الله.

إلى الكتاكت:مصطفى،حميدو،وفاء.

إلى كل عائلة "بلوكريف" كبيرا و صغيرا بدون استثناء.

صديقتي "فاطمة" ، وكل زملاء الدراسة من كان له بصمة في حياتي.

إلى كل الأساتذة من الابتدائية إلى الجامعة .

إلى كل من نساهم قلمي ولم ينساهم قلبي.

خديجة

الصفحة	الموضوع
	الإهداء
	شكر و عرفان
1	الفهرس
02	قائمة الأشكال والجداول والمختصرات
	مقدمة عامة
06	الفصل الأول: عموميات حول التدقيق المحاسبي والتسيير في المؤسسة
06	تمهيد
07	المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي
07	المطلب الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي
09	المطلب الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي وأهميته
12	المطلب الثالث: أنواع التدقيق المحاسبي ومعاييرها
19	المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول التسيير
19	المطلب الأول: مفهوم التسيير
21	المطلب الثاني: مبادئ التسيير
22	المطلب الثالث: أهمية وأهداف التسيير
23	المبحث الثالث: مكانة التدقيق المحاسبي في المؤسسة
23	المطلب الأول: دور التدقيق المحاسبي في تسيير موارد المؤسسة
24	المطلب الثاني: التدقيق المحاسبي القوة المحركة لتسيير المؤسسة
28	المطلب الثالث: التحديات التي تواجه التدقيق للتطبيق الأمثل في المؤسسة
30	خلاصة الفصل
31	الفصل الثاني: الدراسات السابقة
32	تمهيد
33	المبحث الأول: علاقة المؤسسة الاقتصادية بالتدقيق
33	المطلب الأول: تحقيق مهام المؤسسة عبر التدقيق المحاسبي
36	المطلب الثاني: تحقيق مراقبة التسيير عبر التدقيق المحاسبي
39	المبحث الثاني: دور التدقيق المحاسبي في رفع الأداء والمردودية
39	المطلب الأول: دور التدقيق المحاسبي في رفع الأداء

43	دور التدقيق المحاسبي في رفع المردودية	المطلب الثاني:
47		خلاصة الفصل
48	دراسة ميدانية على مستوى مؤسسة توزيع مواد البناء مستغانم	الفصل الثالث:
49		تمهيد
50	تقديم مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء بمستغانم	المبحث الأول:
50	نبذة تاريخية عن نشأة المؤسسة	المطلب الأول:
52	مهام وأهداف مؤسسة EDIMCO	المطلب الثاني:
53	دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة	المطلب الثالث:
56	وظائف مؤسسة EDIMCO والعناصر المكونة لنظامها	المبحث الثاني:
56	وظائف المؤسسة و الهدف منها	المطلب الأول:
56	العناصر المكونة لنظام المؤسسة	المطلب الثاني:
57	سياسة التوظيف لدى المؤسسة	المطلب الثالث:
59	دور التدقيق المحاسبي في تسيير مؤسسة EDIMCO	المبحث الثاني:
59	تقديم التدقيق في مؤسسة EDIMCO	المطلب الأول:
60	مسار عملية التدقيق المحاسبي بالمؤسسة	المطلب الثاني:
61	المشاكل التي يواجهها مدقق الحسابات في المؤسسة.	المطلب الثالث:
62	دور التدقيق المحاسبي في تسيير مؤسسة EDIMCO	المطلب الرابع:
63		خلاصة الفصل
65		الخاتمة العامة
70		قائمة المراجع
73		قائمة اللاحق

قائمة الأشكال و الجداول والمختصرات :

1- قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
08	عمليات تدقيق الحسابات	1 .I
12	أنواع التدقيق المحاسبي	2 .I
16	أنواع معايير التدقيق	3 .I
20	التسيير عملية دائرية	4 .I
24	أهداف وعناصر الرقابة الداخلية	5 .I
53	الهيكل التنظيمي لمؤسسة EDIMCO	1-3
56	العناصر المكونة لنظام المؤسسة	2-3
59	مكانة التدقيق المحاسبي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة	3-3

2- قائمة الجداول :

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
10	التطور التاريخي لأهداف التدقيق	1.1
51	عدد عمال مؤسسة EDIMCO	2-3

3 - قائمة المختصرات:

E.DI.M.C.O	Entreprise distribution des martiaux de construction
------------	--

مقدمة عامة:

يعتمد البناء الاقتصادي لأية دولة من الدول على المؤسسة باعتبارها الخلية الأساسية للنسيج الاقتصادي ومركزا من مراكز القرار، فهي تلبي حاجات ورغبات المستهلكين من السلع والخدمات، مما جعل الكثير من الاقتصاديين يولون اهتماما كبيرا لها في تحليلهم ودراساتهم، لأن الدولة وتقدمها مرهونا بنجاح مؤسساتها الاقتصادية.

إن إنشاء المؤسسات والمركبات الصناعية لا يعني تحقيق الازدهار والتطور ما لم تحقق الكفاءة والفعالية في تسييرها، باستعمال التقنيات الحديثة للتسيير وتعيين إدارة عقلانية تعمل على تسيير المؤسسة تسييرا محكما، ويعتبر التدقيق وسيلة تعمل على تحقيق ذلك في المؤسسة.

لقد كانت المعلومات وخاصة المالية منها تشكل الأساس الذي تبنى عليه القرارات في أية مؤسسة، وبالتالي ظهرت الحاجة إلى التأكد من دقتها وسلامتها ونزاهتها، الأمر الذي استدعى ضرورة وجود التدقيق المحاسبي الذي يعتبر الوسيلة الأساسية لتحقيق الإطار العام المتكامل بإعطاء الصورة الحقيقية للمؤسسة باختبار شرعية وصدق حساباتها من جهة ومن جهة أخرى شرعية العقود المبرمة، فوظيفة التدقيق المحاسبي تعتبر عملية رقابية وأداة تسيير فعالة تخدم المؤسسة بشكل خاص واقتصاد الدولة بشكل عام، وذلك عن طريق تسيير وحماية الاستثمارات وكشف حالات الإسراف والاختلاس والتلاعب وسوء استعمال الأصول الخاصة بالمؤسسة. ولقد اهتم العديد من الأساتذة الجامعيين والهيئات العلمية والمهنية في العالم بالبحث وتقديم جملة من الأعمال التي تناولت مواضيع التدقيق المحاسبي، حيث سنتطرق للدراسات السابقة التي وردت في نفس السياق مع الموضوع الذي نحن بصدد دراسته والتي ستعطي قيمة مضافة لهذا العمل.

1. إشكالية البحث:

ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

فيما تكمن فعالية التدقيق المحاسبي في تسيير المؤسسة ؟

2. الأسئلة الفرعية:

وتتفرع عن هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتدقيق المحاسبي وما هي معاييرها ؟
- ما هي أهم مبادئ التسيير في المؤسسة ؟
- ما هو دور ومكانة التدقيق المحاسبي في المؤسسة ؟
- هل للتدقيق المحاسبي أثر في تسيير المؤسسة ؟

3. الفرضيات:

محاولة منا الإجابة على الإشكالية نقوم ببناء الفرضيات التالية:

1- يؤدي التدقيق المحاسبي إلى تحسين فعالية أداء المؤسسة، وبالتالي تحقيق مردودية عالية من خلال تحقيق تسيير راشد.

2 - التدقيق عامل للتحكم في الوظائف المختلفة بالمؤسسة.

3- للتدقيق المحاسبي دور فعال في تسيير المؤسسة.

4. أسباب اختيار الموضوع

- يندرج البحث ضمن الاختصاص
- الميول الشخصي لمواضيع التدقيق والرغبة في الإطلاع على أسرار المهنة
- حاجة المؤسسات الجزائرية التي شهدت تحولا جذريا في المحيط الاقتصادي لهذه الآلية بغية تحقيق الكفاءة في الإدارة
- محاولة منا لإثراء المكتبة بمثل هذا النوع من المواضيع

5. أهداف البحث: تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق العديد من الأهداف أهمها:

- إبراز أهمية التدقيق المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية
- الوصول إلى مدى تأثير التدقيق المحاسبي على المؤسسات
- تغيير النظرة السائدة لمهنة التدقيق كمتصيد للأخطاء فقط وتجاهل أدواره الأخرى في المؤسسة

6. أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في التوصل إلى دور التدقيق المحاسبي في تحقيق التسيير الأمثل داخل المؤسسة، باعتباره الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية ومعرفة المركز المالي ، فهو يعتبر بالبوصلية التي تقوم بتوجيه المؤسسة.

7. منهج الدراسة:

بغرض تحصيل الهدف من الدراسة بالإجابة عن التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي بأداة تحليلية في دراسة الموضوع محل الدراسة كما اعتمدنا على المنهج التحليلي في الدراسة الميدانية.

8. هيكل البحث:

بغرض تحصيل الهدف من الدراسة بالإجابة عن التساؤلات المطروحة، ومن خلال محاولة الإطاحة بجميع جوانب البحث، اعتمدت خطة هيكلها: مقدمة، ثلاث فصول وخاتمة.

الفصل الأول: عموميات حول التدقيق المحاسبي والتسيير في المؤسسة تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول يتمثل في ماهية التدقيق المحاسبي، المبحث الثاني مفاهيم عامة حول التسيير، والثالث حول مكانة التدقيق المحاسبي في المؤسسة.

الفصل الثاني خصص للدراسات السابقة ويتكون من مبحثين، المبحث الأول علاقة المؤسسة الاقتصادية بالتدقيق، أما المبحث الثاني دور التدقيق المحاسبي في رفع الأداء والمردودية

الفصل الثالث: والذي كان كدراسة تطبيقية لمؤسسة مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء بمستغانم وينقسم إلى مبحثين، المبحث الأول تقديم مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء، والمبحث الثاني التدقيق المحاسبي ودوره في تسيير مؤسسة EDIMCO

الفصل الأول: عموميات حول التدقيق المحاسبي والتسيير في المؤسسة

تمهيد:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن، وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في المؤسسة مما أوجب عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها. ولكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه، وجب أن تتمتع هذه المهمة بصفة الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر، وعلى هذا الأساس نشأ التدقيق المحاسبي لمساعدة المؤسسة على تلبية هذه المتطلبات وضمان سيرها الحسن.

ومن خلال هذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول التسيير

المبحث الثالث: مكانة التدقيق المحاسبي في المؤسسة

المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي

إن ظهور مهنة التدقيق و تطورها جاء كنتيجة حتمية للتطور والتوسع الذي عرفته الأنشطة الاقتصادية وانفصال الملكية عن الإدارة، ففي ظل هذه المعطيات تغيري أهداف التدقيق المحاسبي من اكتشاف الأخطاء والتلاعبات إلى إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمؤسسات و إيصال نتائج عملية التدقيق والفحص للأطراف ذات المصلحة.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق المحاسبي

من بين التعاريف التي أعطيت للتدقيق المحاسبي نذكر ما يلي:

- 1- عرفته الجمعية المحاسبية الأمريكية بأنه: "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها في شكل موضوعي قصد التأكد من درجة المسaire هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك للأطراف المعنية"¹.
- 2- في حين يعرف "التمييز" التدقيق المحاسبي بأنه: "الإجراءات المختلفة التي يقوم بها شخص مستقل ومحيد لأجل التوصل إلى رأي فني محايد فيما إذا كانت المعلومات المسجلة بالدفاتر والمستندات تعكس وبعدالة الأحداث الاقتصادية التي تمت خلال فترة معينة بالمؤسسة محل التدقيق و إن هذه البيانات المحاسبية تم تحضيرها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها"².
- 3- كما يعرف "أحمد لطفي" التدقيق على أنه: "الرقابة التي يمارسها الشخص المهني المؤهل قانونيا وحسب الأصول المهنية بغية التأكد والمصادقة على صدق وعدالة القوائم المالية السنوية للمؤسسة والمتمثلة في الميزانية العامة، قائمة الدخل، وقائمة التدفقات النقدية"³.
- 4- كما يعرف تدقيق الحسابات بأنه: "التحقق الإنتقادي المنتظم لأدلة وقرائن الإثبات لما تحتويه دفاتر وسجلات المنشأة من بيانات في إطار مبادئ محاسبية متعارف عليها من خلال برنامج محدد يقدمها بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة القوائم المالية لقراء ومستخدمي هذه التقارير"⁴.
- من خلال التعاريف السابقة نجد أن تعريف التدقيق المحاسبي يضم عدة نقاط مهمة وهي⁵:

¹ مجيد حاسم الشرع، المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية، دار وائل للنشر، عمان، 2003، ص108.

² هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، عمان، ط3، 2006، ص17.

³ أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الدولية وعمولة أسواق رأس المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص103.

⁴ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية، دار النشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 1999، ص13.

⁵ بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، مذكرة ماجستير، الموقع الإلكتروني: https://bu.univ_ouargla.dz، تاريخ الإطلاع

- 1- التدقيق المحاسبي عملية منتظمة وممنهجة: لأنها تتم خلال عدة مراحل متتابعة تتابعا منطقيا وتتكون عملية التدقيق المحاسبي من أربع مراحل أساسية هي: مرحلة قبول التكاليف، مرحلة تخطيط أعمال التدقيق، وأخيرا مرحلة بلورة النتائج وإعداد وعرض التقارير.
- 2- ضرورة الحصول على أدلة الإثبات والقرائن وتقييمها بطريقة موضوعية: حيث تمثل عملية جمع وتقييم الأدلة جوهر عملية التدقيق للحكم على مدى تمشي تأكيدات المؤسسة مع المعايير الموضوعية، ومن صور أدلة الإثبات في التدقيق نجد: الوجود المادي، الملاحظة، المصادقات، الإقرارات الإدارية، الشهادات من داخل وخارج المؤسسة.
- 3- مجال ونطاق التدقيق: يشير إلى القوائم المالية الخاضعة لعملية التدقيق والمتمثلة في: قائمة المركز المالي والدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق المساهمين والإيضاحات التفسيرية المكملة لهذه القوائم المالية، أما نطاق التدقيق فيشير إلى إجراءات التدقيق التي تبدو ضرورية وملائمة في ضوء الظروف المحيطة لتحقيق أهداف التدقيق.
- 4- تشمل عملية التدقيق ما يلي¹: الفحص، التحقيق والتقرير وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم 7_1: عمليات تدقيق حسابات.



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على هادي التميمي ، مرجع سبق ذكره، ص 17.

- أ- الفحص: وهو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها، والتأكد من جدية المستندات الداخلية والخارجية.
- ب- التحقيق: يقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة.

¹محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط01، 2009، ص19.

ت- التقرير: ويعني بلورة نتائج الفحص و التحقيق وإثباتها في تقرير يقدم إلى من يهيمه الأمر داخل المشروع وخارجه.

5- " معايير قياس صدق القوائم المالية: نظرا لأهمية المعلومة التي تحتويها القوائم المالية للأطراف ذات المصلحة يجب التأكد من مسايرة إعداد وعرض هذه القوائم للمعايير الموضوعية ووفق إطار محدد، ويشمل إطار إعداد وعرض القوائم المالية كلا من المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ومعايير المحاسبة الوطنية ومعايير المحاسبة الدولية، ويتحقق هذا الهدف من خلال امتثال المدقق لمعايير التدقيق الدولية أثناء القيام بعملية التدقيق.

6- إيصال نتائج عملية التدقيق إلى الأطراف ذات المصلحة والمهتمة بنشاط المؤسسة، من خلال عرض تقرير يتضمن رأي في محايد، باعتبار أن رأي المدقق يعبر عن صدق وصحة القوائم المالية"¹.

¹ بوسنة حمزة، مرجع سبق ذكره، ص 06.

المطلب الثاني: أهداف التدقيق المحاسبي وأهميته

إن الهدف الرئيسي من عملية التدقيق المحاسبي هو إبداء الرأي الفني المحايد عما إذا كانت التقارير المالية تعبر بصورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية عن تلك الفترة المدقق فيها، وهناك أهداف ثانوية منها التقليدي والحديث نتيجة التطور والإنفتاح الاقتصادي¹.

الفرع الأول: أهداف التدقيق المحاسبي

تتمثل أهداف التدقيق المحاسبي فيما يلي²:

1- الأهداف العامة: يمكن حصرها فيما يلي:

- تقليص فرص ارتكاب الأخطاء والغش لشعور مرتكب الغش بأن ما يقوم به خاضع للرقابة والتدقيق.
- مساعدة الإدارة على وضع السياسات الملائمة واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
- التأكد من صحة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية وإبداء رأي فني محايد عن مدى صدقها وعدالتها استناداً إلى أدلة وبراهين ملائمة وكافية، وبالتالي خدمة الأطراف ذات المصلحة التي تعتمد على القوائم المالية الختامية للمؤسسة بغرض اتخاذ القرارات ورسم السياسات الاستثمارية.
- اكتشاف حالات الغش والأخطاء في الدفاتر والسجلات المحاسبية.
- التأكد من وجود نظام رقابة داخلية جيد وإمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عنه وأوجه القصور فيه.
- حماية جميع الموجودات في المؤسسة.
- مراقبة الخطط والسياسات وطرق تنفيذها.
- تحديد الإنحرافات وإيجاد طرق معالجتها.
- تقييم أعمال المؤسسة وفقاً للخطط الموضوعية.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.

2-الأهداف الثانوية:

تتمثل الأهداف الثانوية للتدقيق فيما يلي:

- طمأننة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لإستثماراتهم.
- اعتماد الإدارة علياً في رسم السياسات واتخاذ القرارات.
- مساعدة مصلحة الضرائب بتحديد مبلغ الضريبة .
- تقليص فرص ارتكاب الأخطاء والغش عن طريق وضع الضوابط والإجراءات.

كما يمكن توضيح أهداف التدقيق في الجدول التالي:

¹ علي الحاج بكري، أصول مراجعة الحسابات أساسيات وعمليات، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، سوريا، 2004، ص74.
²بوسنة حمزة، مرجع سبق ذكره ص09.

الجدول رقم 10_1: تطور أهداف التدقيق

الفترة	الهدف من التدقيق	مدى الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
قبل 1900	اكتشاف التلاعبات والاطعاء	تفصيلي	غري مهمة
1940_1905	تحديد مدى سلامة المركز المالي وصحته. اكتشاف التلاعب والأخطاء.	اختباري	بداية الاهتمام بالرقابة الداخلية
1960_1940	تحديد مدى سلامة المركز المالي. اكتشاف التلاعبات والاطعاء	اختباري	اهتمام قوي وجوهري
2012_1960	مراقبة الخطط وتقييم نتائج الأعمال وتحقيق الرفاهية الاجتماعية	اختباري	أهمية جوهرية

المصدر: د. محمد فضل مسعد ود. خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، داركنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان ط1، 2114، ص 21.

الفرع الثاني: أهمية التدقيق المحاسبي

إن أهمية التدقيق المحاسبي تتمثل في كونه وسيلة تخدم جهات كثيرة ذات مصلحة مع المؤسسة سواء كانت أطرافاً داخلية أو خارجية، إذ تعتمد إلى حد كبير على البيانات المحاسبية لإتخاذ قرارات ورسم خطط مستقبلية ومن بين المستفيدين من التدقيق نجد¹:

1. إدارة المؤسسة: تعتمد على التدقيق بشكل كبير خاصة في التخطيط المستقبلي لتحقيق أهدافها المسطرة مسبقاً، وبالتالي فإن مصادقة المدقق على قوائمها سيمنحها درجة كبيرة من الثقة ويزيد من نسبة الإعتماد عليها.
2. الملاك والمساهمين: إن ظهور شركات المساهمة ذات الإمداد الإقليمي وانفصال الإدارة عن الملاك عزز من أهمية التدقيق، فكان لا بد من طرف يضمن السير الأمثل لأموال المساهمين ومنع حدوث اختلاس وتلاعبات.

¹ خالد راغب الخطيب، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل للنشر والتوزيع، الأردن، 1998، ص 06.

3. الدائنين والموردين: يعتمد هؤلاء على تقرير المدقق بصحة وسلامة القوائم المالية، ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالتزام وكذا درجة السيولة لدى المؤسسة.
4. الزبائن: اهتمام هذه الشريحة بالمعلومات ينحصر بمعرفة استمرارية الوحدة الاقتصادية وخاصة عند إرتباطهم معها بمعاملات طويلة الأجل.
5. العاملين: هم مجموعات المماثلة لهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب عملهم، كما أنهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروعات على دفع مكافآتهم ومنافع التقاعد وتوفير فرص العمل.
6. البنوك ومؤسسات الاقتراض الأخرى: توسيع نشاطاتها أو مواجهة عسر مالي تلجأ المؤسسة إلى القروض من المؤسسات المالية، غير أن هذه الأخيرة عليها معرفة درجة الخطر ومعرفتها لقدرة المؤسسة على السداد مستقبلا.
7. "الهيئات الحكومية: تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب"¹.

¹ خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري والعملي، دار المستقبل للنشر والتوزيع، الأردن، ط01، 2009، ص12.

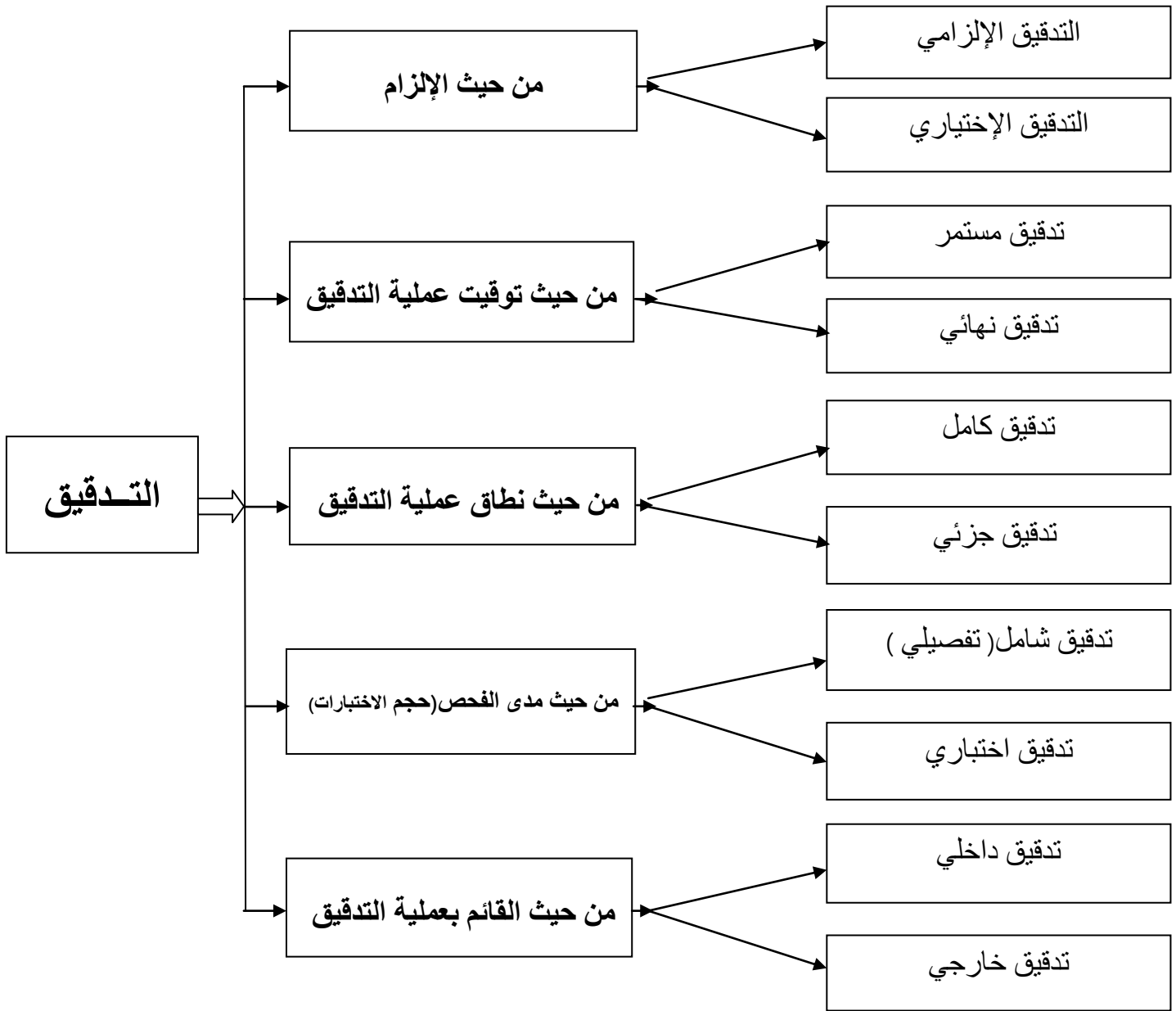
المطلب الثالث: أنواع التدقيق المحاسبي ومعاييره

تقوم عملية التدقيق على أنواع عديدة، تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إليه منها، إلا أن ذلك لا يغير من جوهر عملية التدقيق، كما تقوم على أساس مجموعة من المعايير التي تحكم الكيفية التي يمارس بها هذه الوظيفة، وتعتبر وسيلة للحكم على مستوى الأداء المهني للمدقق.

الفرع الأول: أنواع التدقيق المحاسبي

هناك عدة أنواع للتدقيق المحاسبي يمكن توضيحها في الشكل التالي:

الشكل رقم 12_2: أنواع التدقيق المحاسبي



المصدر: من اعداد الطالبة اعتمادا مرجع محمود السيد الناغي، المراجعة إطار النظرية والممارسة، مكتبة الجلاء الجديدة، مصر، 1998، ص21.

وفيما يلي توضيح مختصر لأنواع التدقيق المحاسبي مع ذكر مزايا وعيوب كل نوع¹:

1- من حيث الإلزام:

1-1- التدقيق الإلزامي: يحتم القانون القيام به، حيث يلزم المؤسسة بضرورة تعيين مدقق خارجي لتدقيق حساباتها.

1-2- التدقيق الإختياري: هو عملية التدقيق غير الملزمة بقانون تكون بطلب من الإدارة المؤسسة أو ملاكها.

2- من حيث توقيت عملية التدقيق:

- 1-2-1 "تدقيق مستمر: تتم من خلال عمليات الفحص وإجراء الاختبارات خلال السنة المالية وفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا تتم بصفة أسبوعية أو شهرية، وهذا النوع يتبعه المدقق بصفة خاصة في حالة:
- كبر حجم المؤسسة وتعدد عملياتها.
 - عدم التمكن من تقييم نظام الرقابة الداخلية للحكم على كفاءته.
 - توفر عدد كبير من مساعدي المدقق"².

1-2-1- مزايا التدقيق المستمر:

- يمكن المدقق أن يقوم بتدقيق أكثر تفصيلا نظرا لوجود الوقت الكافي على مدار السنة.
- كثرة تردد المدقق على المؤسسة له أثر في انتظام العمل، وانجازه بسرعة ودقة وتقليل فرص الغش والأخطاء.
- تمكن المدقق من الإنتهاء من التدقيق النهائي بوقت قصير.

1-2-2- عيوب التدقيق المستمر:

- هناك احتمال تلاعب الموظف في الأعمال التي سبق تدقيقها.
- عرقلة أعمال المؤسسة أثناء القيام بأعمال التدقيق.
- ترهق المدقق ومساعديه نظراً لإمدادها لوقت طويل واحتمال دخول المدقق في روتين.

2-2- تدقيق نهائي: يتميز بكونه يتم بعد إنهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية، ويلجأ المدقق الخارجي إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسة صغيرة الحجم .

1-2-2- مزايا التدقيق النهائي:

- تخفيض احتمالات التلاعب وتعديل البيانات والأرقام التي يتم تدقيقها.
- عدم حدوث ارتباك في العمل داخل المؤسسة.
- تضاعف احتمالات السهو من جانب المدقق ومساعديه في تتبع العمليات وإجراء الاختبارات لمحدودية الوقت.

¹ محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، الأسس العلمية لمراجعة الحسابات، دار الجامعة، الإسكندرية، مصر، ط1، 1998، ص50.
² كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2001، ص194.

2-2-2- عيوب التدقيق النهائي:

- قصر المدة الزمنية اللازمة للقيام بعملية التدقيق.
- القيام بعملية التدقيق بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية قد يؤدي إلى عدم الإهتمام من جانب العاملين بالمؤسسة بأداء الأعمال المطلوبة .
- اكتشاف الأخطاء والتلاعب في نهاية السنة المالية قد يترتب عنه عدم إمكانية العلاج أو محاولة تفادي تراكم الأخطاء.

3- من حيث نطاق عملية التدقيق:

- 3-1- تدقيق كامل: هو الذي لا تضع فيه الإدارة أو الطرف المتعاقد مع المدقق قيودا حول مجال ونطاق عمله وهذا لا يعني قيام المدقق بفحص كل العمليات التي تمت خلال الدورة.
- 3-2- تدقيق جزئي: هو العمليات التي يقوم بها المدقق وتكون محدودة الهدف أو موجهة لغرض معين، كفحص العمليات النقدية خلال فترة معينة أو فحص عمليات البيع النقدي أو الأجل خلال فترة محددة أو فحص حسابات المخازن أو التأكد من جرد المخزون.

4- من حيث مدى الفحص (حجم الاختبارات)

ينقسم التدقيق وفق حجم الاختبارات إلى نوعين:

- 4-1- تدقيق شامل: (تفصيلي): "هو أن يقوم مدقق الحسابات بتدقيق جميع القيود والدفاتر والمستندات والأعمال التي تم خلال السنة المالية، هذا النوع من التدقيق يصلح للمؤسسات الصغيرة ولا يتناسب مع المؤسسات الكبيرة، لأن استخدام التدقيق التفصيلي يؤدي إلى زيادة أعباء عملية التدقيق والوقت اللازم لها"¹.

- 4-2- تدقيق اختبائي: "ظهر هذا النوع من التدقيق مع ظهور الشركات الكبرى، ويرتكز على أساس فحص عينة ينتقها المدقق من مجموع الدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات الخاصة بالمؤسسة على أن يتم تعميم النتائج، ويعتمد حجم العينة على مدى قوة وسلامة نظام الرقابة الداخلية، ففي حالة توافر أخطاء كثيرة في الدفاتر والسجلات وجب على المدقق توسيع حجم العينة"².

محمد سمير صبان، عبد الوهاب نصر، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة وفقا لمعايير المراجعة العربية والأمريكية، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009، ص44.

² سبع نصيرة، دور التدقيق المحاسبي في تحسين مردودية المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017، ص10.

4- من حيث القائم بعملية التدقيق:

- 1-4- "تدقيق داخلي: هذا النوع تقوم به مصلحة متواجدة على مستوى المؤسسة، لها الحرية التامة في الحكم، وتتمتع بالاستقلالية في التصرف.
- 2-4- تدقيق خارجي: هذا النوع يتم بواسطة طرف خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية"¹.

الفرع الثاني: معايير التدقيق المحاسبي

"من أهم ما يميز تدقيق كمهنة أنها تؤدي بمعرفة شخص مؤهل، مدرب، مستقل ومحايد ومسؤول مهنيًا، والسبيل إلى ضمان ذلك هو معايير التدقيق المتعارف عليها.

هذه المعايير هي مستويات مهنية لضمان التزام المدقق ووفائه بمسؤولياته المهنية في قبول التكليف وتخطيط وتنفيذ أعمال التدقيق وإعداد التقرير بكفاءة. وكان للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الفضل في صياغة هذه المعايير بصورة شاملة حيث تم في اجتماع المعهد في سبتمبر سنة 1948 إقرار تسعة معايير، وفي نوفمبر سنة 1949 تم إقرار المعيار العاشر والأخير وصدر كتيب للمعهد سنة 1954.²

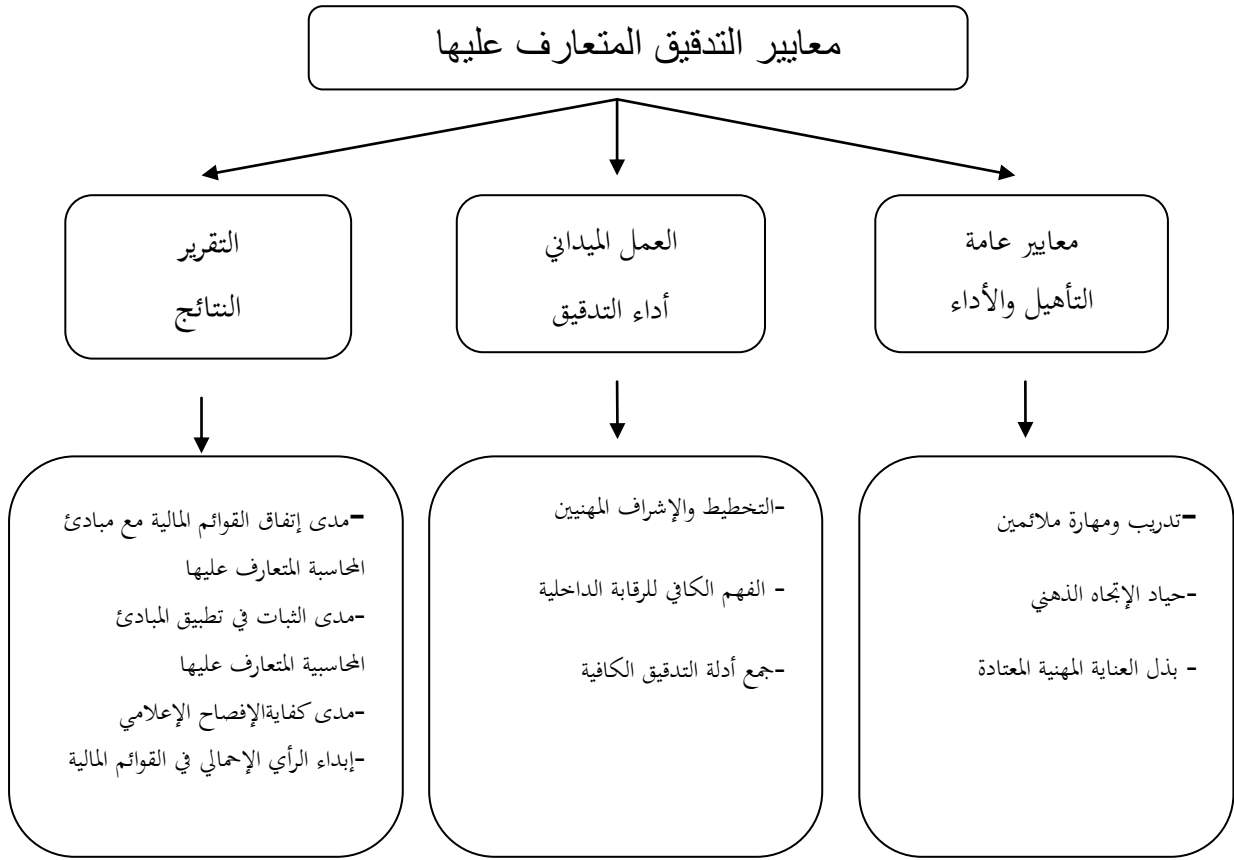
تنقسم المعايير العشرة المتعارف عليها إلى ثلاثة مجموعات، معايير متعلقة بالشخص المدقق (عامّة)، معايير متعلقة بالعمل الميداني، معايير إعداد التقرير، والتي يمكن توضيحها في الشكل التالي:³

¹ محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص52.

² عبد الوهاب نصر علي، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص41.

³ محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، الموقع الإلكتروني: <http://iefpedia.com>، تاريخ الإطلاع 2018/03/10، الجزائر، 2010/2011، ص38.

شكل رقم 16_3: أنواع معايير التدقيق



المصدر: محمد أمين مازون، مرجع سبق ذكره، ص 38

1. المعايير العامة والشخصية:

- سميت هذه المعايير بالشخصية كونها مرتبطة مباشرة بالتكوين الذاتي لمدقق، ويمكن حصرها فيما يلي¹:
- 1- أن تتم عملية الفحص بواسطة شخص أو أشخاص لهم قدر كافي من التأهيل العلمي والعملي ينص هذا المعيار على أن يتمتع المدقق بمعرفة العلمية الكافية في مجالات المحاسبية والضرائب والتدقيق وغيرها المرتبطة بالممارسة المهنية. إضافة إلى ذلك يجب أن يتمرن المدقق في التدريب والتعليم طوال ممارسته للمهنة ليظل ملقًا بالتطورات الحديثة في تلك المجالات، ويظل مستعدًا لاكتساب المعرفة في مجالات جديدة.
 - 2- أن يتوافر لدى المدقق عنصري الحياد والاستقلال

¹ عبد الوهاب نصر علي، مرجع سبق ذكره، ص 42.

تتمثل أهمية هذا المعيار في كون درجة مصداقية رأي المدقق في تقريره النهائي مرتبطة بمدى حياد هذا الأخير واستقلالية في المؤسسة. وتتمثل الاستقلالية في نزاهة واستقامة ونضج المدقق، وتمتعه بكامل حقوقه وكذا التمتع بكامل الحرية التي تسمح له بالقيام بمهمته على أكمل وجه.

3- أن يتحلّى المدقق بالعناية المهنية المعتادة أثناء عمله وكذا إعداد التقرير

يوجب هذا المعيار على المدقق ضرورة التزامه بالمعايير الفنية و الأخلاقية لمهنة التدقيق، كما أنه مطالب بتحسين جودة خدماته، وأن يعطي الاهتمام الكافي لجميع خطوات عملية التدقيق. فتوفر عنصرَي الكفاءة والاستقلال غير كافي، وبالتالي يشترط توفر جدية في العمل ترفع من مستوى جودة أدائه المهني.

تتطلب العناية المهنية من المدقق الفهم الجيد لطبيعة العمل الذي يقوم به ولماذا يقوم به، كما يتطلب منه القيام بالتخطيط والإشراف الكامل لأي نشاط أو مهمة مهنية يكون مسؤول عنها.

II. معايير العمل الميداني :

تشتمل هذه المعايير على التخطيط وتنفيذ عملية التدقيق، كما أنها توضح المراحل التي يمر بها المدقق خلال أدائه لمهمته إضافة إلى الوظائف المنوطة به، ورغم صعوبة تحديد معايير تتطابق مع مختلف المؤسسات على اختلاف عملياتها ونظمها إلا أنه يمكن تحديد مجموعة من المعايير قد تتناسب مع أغلب المؤسسات يمكن حصرها فيما يلي:

1- التخطيط والإشراف الملائمين

يعني هذا المعيار أن المدقق مطالب بوضع خطة عمل مكتوبة تتلائم والمعطيات التي تفرضها بيئة المؤسسة، كما أن تحديده للإطار الزمني لكل خطوة يقوم بها أثناء عملية الفحص سيعزز من فرص بلوغ الغرض من ورائها، وكذا تحديد مسؤوليات مساعديه ومتابعة أعمالهم وتقييم أدائهم باعتباره المسؤول الأول وهذا من خلال وضع برنامج التدقيق.

2- الفهم الكافي للرقابة الداخلية

المغزى من هذا المعيار هو قيام المدقق بدراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة موضوع التدقيق، والتعرف على مدى سلامته كونه يعتبر النقطة التي ينطلق منها المدقق، فضعف أو قوة هذا الأخير يسهل أو يصعب مهمة التدقيق. وبعد فهم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق يقوم باستخراج الاستنتاج الأولي وهو نقاط قوة نظام الرقابة وكذا نقاط ضعفه، كما يقوم المدقق بثلاث خطوات رئيسية وهي¹:

1- الإلمام بنظام الموضوع: يتحقق عن طريق المتابعة، الملاحظة، الإطلاع واستخدام قائمة الاستقصاء النموذجية لتحديد الكيفية التي يعمل بها النظام.

2- تحديد الكيفية التي يسير عليها النظام: قد يكون هذا الأخير سليماً نظرياً ولكنه غير مطبق واقعياً ويمكن ذلك بتتبع العينات الإحصائية.

3- تحديد مدى ملائمة ودقة الإجراءات الموضوعة والمستخدمه بالمقارنة بالنموذج الأمثل لتلك الإجراءات.

¹ خالد راغب الخطيب، د. خليل محمود الرفاعي، مرجع سبق ذكره، ص 70.

3- جمع أدلة التدقيق الكافية

ينص هذا المعيار على أن يحصل المدقق على الأدلة والقرائن الكافية لتكون أساسا سليما يستند إليه في إبدائه لرأيه حول القوائم المالية، شريطة أن تقوم هذه الأدلة على فرض قابلية التحقق. فالقرارات التي يصل إليها المدقق تكون مبررة فقط إذا كان يدعمها دليل إثبات معقول وملائم، وتأخذ أدلة الإثبات عدة أشكال أو صور كالملاحظة المادية، العمليات الحسابية، المستندات، إقرارات رجال الإدارة، وإجراءات الرقابة الداخلية الجيدة.

.III. معايير إعداد التقرير:

"تنتهي مهمة كل مدقق عقب أدائه عملية الفحص بكتابة تقرير نهائي، يتضمن رأيه الصريح المحايد حول شرعية وصدق القوائم المالية، غير أن مهمة كتابة التقرير لا تخلو من مجموعة من الضوابط التي يتعين على المدقق أخذها بعين الاعتبار وتنقسم إلى أربعة معايير:

- 1- مدى اتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- 2- الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية.
- 3- كفاية الإفصاح المحاسبي وملائمته.
- 4- إبداء الرأي في القوائم المالية"¹.

¹محمد أمين مازون، مرجع سبق ذكره، ص40.

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول التسيير في المؤسسة

التسيير الناجح أصبح ضرورة ملحة في الوقت الحاضر بسبب التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية التي أدت إلى بروز العديد من الظواهر ككبر حجم المؤسسة، الانفصال في الإدارة"التسيير والملكية"، وتزايد حدة المنافسة في الأسواق المحلية والدولية، فالفرق بين المنظمات الناجحة والفاشلة لا يكمن في كيفية توفير الموارد اللازمة لتنفيذ أعمالها فحسب بل وبقدر كبير المزج بين الموارد المتاحة لتحقيق أهداف المؤسسة فهنا يكمن دور المسير، ويأتي بعده عمل المدقق لمعرفة المدى أو الحد الذي طبقت منه القرارات والتنفيذات والتوصيات الملقاة على عاتق المسيرين ومواكبة الأحداث الاقتصادية للمؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم التسيير

من المفهوم الواسع هو بصفة عامة توزيع وتحديد المسؤوليات التي يتم بها توزيع نشاطات الأفراد والمجتمع، وعلى صعيد المؤسسة هو توزيع نشاط المؤسسة على الأفراد العاملين بها، سواء كانوا منفيدين أو مشرفين ثم تحديد العلاقة بين هؤلاء الأشخاص بناءً على المسؤوليات، ويبدأ عادةً بتحديد الأهداف والسياسات المختلفة للمؤسسة.

كما يعتبر التسيير "الطريقة العقلانية للتنسيق بين الموارد البشرية، المادية، والمالية قصد تحقيق الأهداف المرجوة، تتم هذه الطريقة حسب السيرورة المتمثلة في التخطيط، التنظيم، الإدارة والرقابة للعمليات قصد تحقيق أهداف المؤسسة بالتوفيق بين مختلف الموارد"¹.

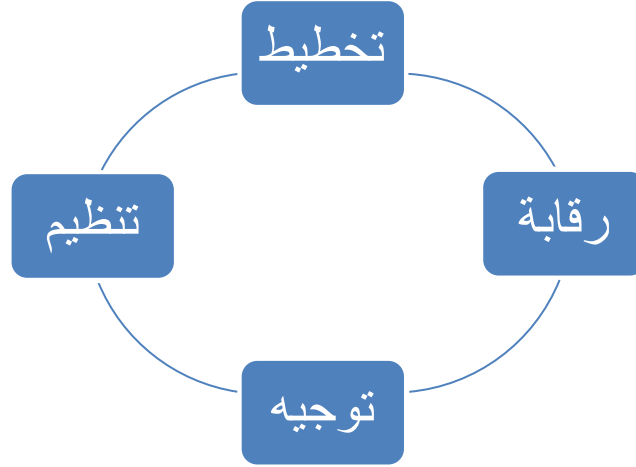
ومن هذا التعريف يمكن أن نلخص تعريف شامل: "التسيير هو التنسيق الفعال والمتكامل للموارد والإمكانات المتاحة من خلال العمليات المتكاملة التي تشمل التخطيط، التنظيم، التوجيه والرقابة لتحقيق أهداف العمل الجماعي بطريقة تعكس صورة البيئة السائدة وتحقيق المسؤولية الاجتماعية لذلك العمل"². نستخلص أن التسيير عملية دائرية كما هو موضح في الشكل التالي³:

¹ بورحلة فاطمية الزهرة، فعالية نظام المعلومات المحاسبي في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017، ص30.

² د.صمويل عبود، إقتصاد مؤسسة، دار المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص49.

³ محمد رفيق الطيب، مرجع سبق ذكره، ص13.

الشكل رقم 20_4: التسيير عملية دائرية



المصدر: محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص13.

1- "التخطيط: هو جمع الحقائق والمعلومات والوسائل التي تساعد على تحديد الأعمال الضرورية لتحقيق النتائج والأهداف المرغوب فيها.

2- التنظيم: وهو تنسيق الجهود البشرية في منظمة عامة، قصد تحقيق الأهداف والسياسات المرسومة بكفاءة عالية وبأقل تكلفة ممكنة، وأنه عمل اجتماعي مستمر عن وعي وإدراك لتنسيق أوجه النشاط البشري في مجال معين من أجل تحقيق هدف متفق عليه.

3- التوجيه: هو عملية يتم من خلالها إبلاغ الأفراد بما يجب عمله، ومعرفة أو التأكد من أن كل فرد يبذل قصارى جهده في إنجاز العمل المنوط به.

4- الرقابة: هي عملية الكشف عن الانحرافات أيًا كان موقعها، سواءً كان ذلك عما يجب إنجازه أو عن الإجراءات، والعمل على مراجعتها بالأسلوب الأمثل حتى لا تظهر مرة أخرى¹.

¹ ابن يوسف يونس، فعالية المراجعة في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2014/2015، ص48.

المطلب الثاني: مبادئ التسيير

للتسيير مجموعة من المبادئ التي يقوم عليها لا تختلف كثيراً عن أهميته البالغة في المؤسسات مهما كان نوعها، لقد حدد Fayol العديد من مبادئ التسيير نذكر منها¹ :

1- مبدأ تخطيط الأهداف والسياسات (الإستراتيجيات):

يقتضي هذا المبدأ وجوب كون السياسات مخططة ومحددة وواضحة، تين أهداف المؤسسة، والطريق الذي يعمل على تحقيق هذه الأهداف، ويجب أن تكون هذه السياسات مرنة تساعد على مواجهة التغيرات غير المتوقعة.

2- مبدأ التوازن (توازن أنشطة المؤسسة):

يقتضي هذا المبدأ كون المؤسسة متوازنة من الداخل، بمعنى أنه يجب أن تعطي لكل وظيفة من وظائفها (تموين، إنتاج، تسويق.. إلخ) الأهمية المطلوبة، والتي تسمح لها بالقيام بدورها على نحو ملائم وبما ينسجم مع تحقيق أهداف المؤسسة.

3- مبدأ السلطة والمسؤولية:

لكي تقوم الإدارة على أساس سليم فإنه يجب أن يُعطى لكل فرد السلطة الكافية التي تمكنه من أداء عمل معين مطلوب منه، كما يجب أن يعتبر الفرد مسؤولاً عن أداء العمل وعما يتخذ من قرارات بخصوصه.

4- مبدأ التخصص أو تقسيم العمل:

تقسيم العمل يهدف إلى الوصول إلى رفع حجم الإنتاج وتحسينه ببذل نفس الجهود، وهذا المبدأ يعني تجزئة العمل إلى مجموعة أجزاء، وتخصص كل فرد بجزء محدد منه وهذا يساعد على تركيز الجهود في أعمال معينة مما ينتج عنه زيادة الخبرة في هذه الأعمال.

5- مبدأ التشجيع المادي:

يجب على الإدارة أن تضع نظاماً لدفع الأجور والمرتببات يعمل على تشجيع الأفراد على بذل أقصى مجهود ممكن في العمل، ولا يأتي ذلك إلا إذا تحصل كل فرد على الأجر الذي يتناسب مع ما يبذله من مجهود وما يحققه من إنتاج.

6- مبدأ التعاون والتآزر:

مما لا شك فيه أم مجهود فردين متعاونين يفوق مجهود الإثنين إذا عمل كل منهما على إنفراد، ولكي تنجح الإدارة في أداء وظائفها يجب أن تكسب تعاون كل الأفراد الذين يعملون في المؤسسة حتى تتوحد جهودهم وتتجه في الطريق المرسوم نحو الأهداف العامة للمؤسسة.

7- مبدأ الشمول:

ويعني هذا المبدأ إمكانية تطبيق مبادئ وقواعد واحدة على وظائف كل المديرين، وإمكانية نقل المعرفة الإدارية ونتائج التجربة والإختبار من وحدة إلى أخرى أم من مستوى إلى آخر، ومن مؤسسة لأخرى.

¹ بورحلة فاطمية الزهرة، مرجع سبق ذكره، ص33.

8-مبدأ وحدة القيادة والأمر:

"يقتضي هذا المبدأ أن يتلقى كل مرؤوس الأوامر والتعليمات من قبل شخص واحد منعاً لحدوث التضارب في التوجيهات وبالتالي تردد المرؤوسين في الاستجابة للأوامر والتعليمات"¹.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف التسيير

الفرع الأول: أهمية التسيير

إن أهمية التسيير تزداد بازدياد المشاكل الإدارية وتعقدها وكبر حجم المؤسسة وضخامة عدد العاملين بها وتنوع أنشطتها ومنتجاتها.

وبما أن لكل منظمة ظروفها الخاصة وأن هناك عدة مبادئ علمية تجدد على أساسها الركائز الأساسية والسليمة للتنظيم لذلك فإن عملية التسيير تعتمد على كفاءة المسير وموهبته ولا بد من دراسة شاملة لهذا التسيير من فترة لأخرى (الخطة أو البرنامج السنوي) لتبين ما فيه من عيوب وحتى يمكن تعديله بما يتفق الظروف الموجودة، والواقع أن التسيير إذا كان جيداً سرعان ما يقتنع العاملون بصلاحيته ويتكيفون معه، أما إذا كان غير ذلك فيجب تعديله حتى يتكيف مع أي تغير يطرأ في الظروف التي تعمل فيها المؤسسة، سواء كانت ظروف داخلية أو خارجية متعلقة بالمؤسسات الأخرى المنافسة.

الفرع الثاني أهداف التسيير

ومن أهداف التسيير نستخلص ما يلي:²

- تقسيم العمل وذلك بإنشاء عمل لكل فرد ويركز عمله واهتمامه في أداء المهام المنوطة إليه
- يهئ الأسلوب الذي يتم به إستقبال وإرسال القرارات من قمة الهرم التنظيمي إلى قاعدته
- وضع أسس نمطية لأداء كل عامل، وذلك لحماية العاملين من عبء تحديد هذه الإجراءات في كل مرة يزاولون فيها أي نشاط
- يوضح نوع الاتصالات الرسمية بين مختلف أجزاء المؤسسة مما يسهل عملية التبادل للمعلومات لاتخاذ القرارات.
- تدريب الأفراد لزيادة كفاءة الأداء على أساس المبادئ الإدارية لزيادة كفاءتهم في الأداء
- تحقيق الأهداف الاجتماعية وزيادة الرفاهية وذلك من خلال الاستغلال الأمثل للموارد إذ ترتبط درجة رفاهية المجتمع بدرجة الكفاءة في استغلال الموارد خاصة النادرة منها.

¹ عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، مصر، 2006، ص77.

² رايس وفاء، نظام التسيير بالأهداف في المؤسسات العامة بين النظرية والتطبيق، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط01، 2016، ص13.

المبحث الثالث: مكانة التدقيق المحاسبي في المؤسسة

يلعب التدقيق المحاسبي دوراً هاماً في عمل ونجاح وتطوير أي مؤسسة اقتصادية، فهو يساهم بشكل كبير على معرفة جميع الأخطاء ومدى سلامة صحة المركز لها، كما يساهم في تسيير المؤسسة وتقديم الخدمات من أجل تحقيق الأهداف المرجوة.

المطلب الأول: دور التدقيق المحاسبي في تسيير موارد المؤسسة

المؤسسة كمنظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعاً ما، تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل المادية والبشرية بغية إصدارات قيمة مضافة حسب الأهداف المرجوة.¹

الفرع الأول: الموارد البشرية

تعتمد المؤسسة على كفاءة وحسن تسيير مواردها وخاصةً البشرية التي تتحكم في بقية الموارد وطريقة استخدامها، فحتى تلك المؤسسات التي تمتلك موارد متقدمة في التكنولوجيا ورأس المال لا يمكن أن تديرها بدون موارد بشرية، فأصبحت الإستراتيجيات التنافسية التي تتبناها المؤسسات للاستحواذ على حصص سوق متزايدة تقوم على عقول البشرية لمديرين واختصاصيين وعاملين يحسن اختيارهم وتدريبهم وتحيزهم ومنه يعتبر العنصر البشري هو الحاكم والقوة المحركة لجميع السياسات والبرامج وأنشطة المؤسسة، وهو يعتبر الضمان الوحيد لبعث الحياة لكافة عناصر الإنتاج التي لا يمكن أن تحقق الأهداف المتوخاة منها ما لم يتوفر فيها العنصر البشري، فالإنسان لا يخضع لعوامل ثابتة يمكن السيطرة عليها بل هو يميز بالحركة الدائمة والتقلب المستمر مما يسبب اختلاف الأفراد في القوة العاملة والعلاقة بين مسيري المؤسسة والعمال، فهي علاقة اجتماعية قبل أن تكون اقتصادية، فيمكن للمدقق أن يلاحظ ذلك أي مدى تكامل مسيري الإدارة والعمال أو مدى ملاحظة أن الإدارة قدوة حسنة لعمالها مثلاً: كالتحفيز، اشتراك في بعض القرارات... الخ، هذه العوامل وأخرى تهم المدقق في اتخاذ بعض التقارير عنها.

الفرع الثاني: الموارد المادية

تنقسم هذه الموارد إلى موارد طبيعية وأخرى مالية، فالأولى هي تلك الثروات الباطنية المستخرجة أو المستعملة كمواد أولية أو كمواد أساسية كالبتروك، الحديد... الخ ومدى قدرة المؤسسة المحافظة عليها وعلى المحيط البيئي،

أما الثانية في رؤوس الأموال بالنسبة للمؤسسات، ذلك أن معظم الأهداف والسياسات والقرارات يستحيل النظر إليها بمعزل عن الاعتبارات المالية، ونتيجة التغيرات التي حدثت في النشاط الاقتصادي فإن وظيفتي التخطيط والرقابة المالية أصبحتا تحتلان مركزاً أكثر أهمية، ويعتمد عليهما في كتابة التقارير أي المحافظة على أصول المؤسسة وتسيير الموارد المالية، وهذا بمعرفة الخطط والسياسات الإدارية المطبقة وما تم تحقيقه فعلاً ثم تسجيل الإنحرافات وأسبابها ومدى إمكانية تصحيح الأخطاء سواءً العفوية أو العمدية وتقديم الملاحظات لأصحاب الشأن.

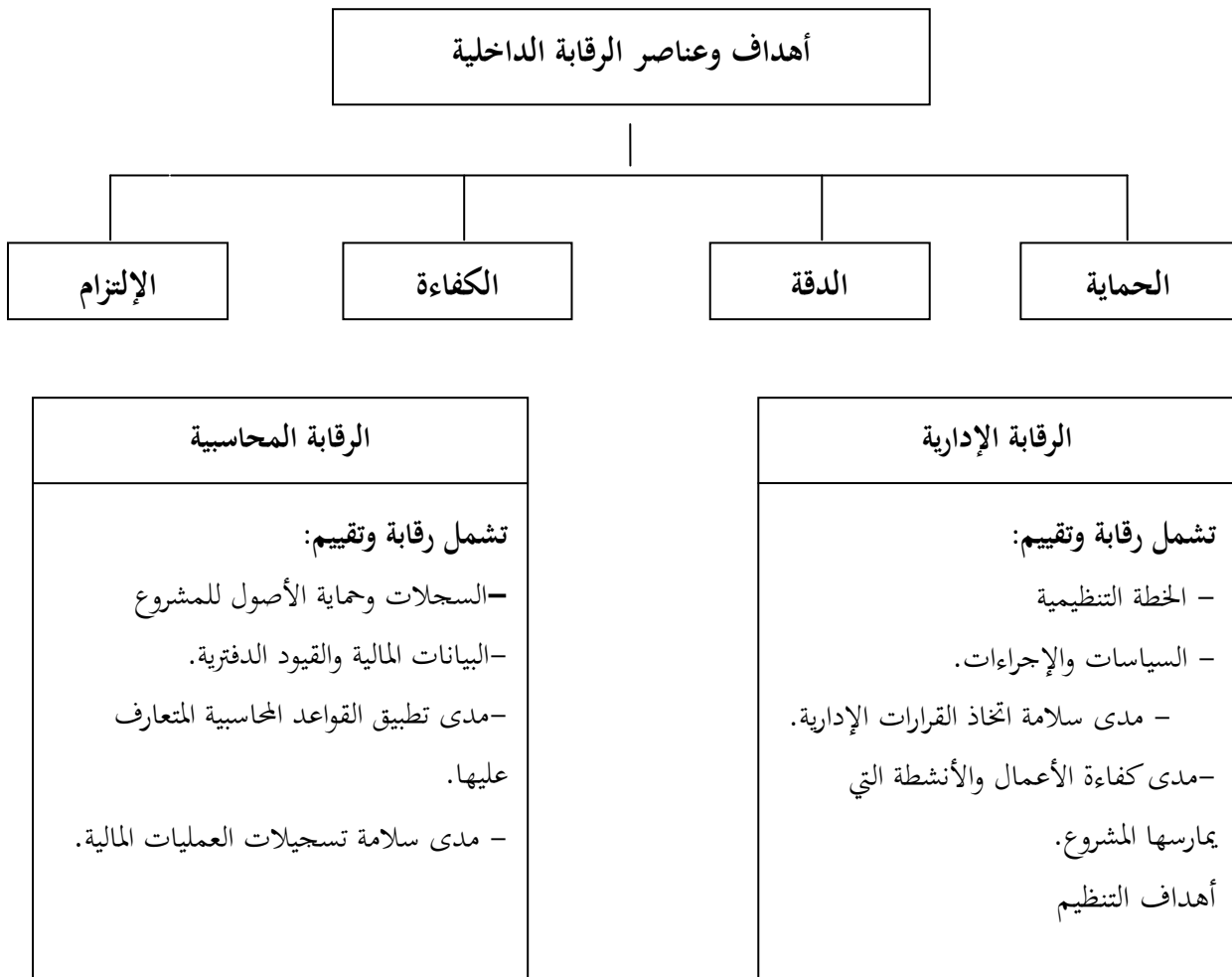
¹ بن يوسف يونس، مرجع سبق ذكره، ص 58.

المطلب الثاني: التدقيق المحاسبي القوة المحركة لتسيير في المؤسسة
يعتبر التدقيق المحاسبي القوة المحركة للتسيير في المؤسسة في ثلاث جوانب هي كالتالي:

الفرع الأول: التدقيق أداة للرقابة الداخلية

الرقابة الداخلية تفرض على جميع العاملين في جميع المستويات الإدارية الإلتزام بالسياسات والأهداف الموضوعية بواسطة إدارة المشروع أو الإستغلال الأمثل للموارد والقضاء على الإسراف والأعطال الخاصة بالتجهيزات (حماية الأصول)¹.

الشكل رقم 24_5: أهداف وعناصر الرقابة الداخلية



المصدر: بن يوسف يونس، مرجع سبق ذكره، 55.

¹ أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحية النظرية والتطبيقية، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1984، ص 169.

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

❖ الرقابة الإدارية:

ويشمل هذا الجانب رقابة السياسات الداخلية والإجراءات السابق وضعها من خلال الخطة التنظيمية التي تبين المستويات والوظائف الإدارية وخطوط السلطة والمسؤولية، وهذا إلى جانب سلامة القرارات التي تم اتخاذها من طرف الإدارة وكذلك تقييم مدى كفاءة أداء الأعمال والأنشطة التي تمارسها، ويمكن القول أن هذا الجانب من الرقابة يشمل كل ما هو إداري وبالتالي فهو نقطة البداية لتقرير أنظمة الرقابة المحاسبية¹.

❖ الرقابة المحاسبية:

يتضمن هذا الجانب رقابة البيانات المحاسبية في دفاتر وسجلات الأصول المختلفة ومراجعة القيود التي تم تسجيلها في الدفاتر اليومية وتحويلها إلى دفتر الأستاذ، وفحص الإجراءات والقواعد والطرق المحاسبية وأساليب حماية الأصول من الضياع وأخيرا تقييم مدى الإلتزام بالقواعد المحاسبية المتعارف عليها فإن كان نظام الرقابة جيدا يساعد المدقق على تضيق نطاق عملية التدقيق أما إذا كان العكس تصعب عملية التدقيق وبالتالي توسيع نطاق عملية التدقيق.

وما يهم المدقق هو دراسة وتحديد مدى ملائمة نظام الرقابة الداخلية كأساس لتحديد مدى الإختبارات والفحوص التي ستكون مجالا لتطبيق عملية التدقيق، ووفق النتيجة التي يتوصل إليها من عملية التقييم يستطيع المدقق تحديد مدى العمق المطلوب في فحص تلك الأدلة بالإضافة إلى الوقت الملائم للقيام بالإجراءات للتدقيق.

وتمر عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق بثلاث مراحل أساسية وهي:

- 1- التعرف على نظام الرقابة الداخلية من خال الإطلاع والملاحظة، أو من خلال قائمة استقصاء نموذجية لتحديد الكيفية التي يتم بها فعلاً تنفيذ مقومات هذا النظام.
- 2- إجراء مقارنة بين الإجراءات التي تنطوي عليها القائمة المثالية المحددة في الخطوة السابقة مع الأخذ في الإعتبار الظروف الفعلية التي تنفذ خلالها تلك الإجراءات.
- 3- تحديد الكيفية التي يعمل بها النظام، وهذا يتطلب من المدقق استخدام المعاينة الاحصائية للكشف عن الكيفية التي يعمل بها النظام فعلاً.

¹فتحي السوافيري رزق، محمد سمير كامل، مصطفى محمود مراد، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، ط01، 2002، ص36.

الفرع الثاني: مراجعة المؤسسة وتفعيل العلاقات مع العاملين

بحكم الوضع الحالي فإن المؤسسة الاقتصادية تعيش في محيط تعددت فيه الأطراف الاقتصادية فبات من المؤكد الاحتكاك بهذه الأطراف حتى تضمن البقاء والاستمرارية، ومن بين هذه الأطراف نجد: البنوك، مديرية الضرائب، مديرية التأمين، صندوق الضمان الاجتماعي، صندوق التقاعد وكذا القطاع الحكومي والمستثمرين.¹

أولاً: دور التدقيق في تحسين العلاقة بين المؤسسة والبنك

قبل أن يمنح البنك القرض للمؤسسة يجب أن يعرف محيط المؤسسة الاقتصادي وهنا تبرز أهمية ودور التدقيق في تسهيل عملية دراسة البنك للمؤسسة، فإذا كانت القوائم المالية تعبر بصدق على المركز المالي الجيد للمؤسسة فهذا يؤدي بالبنك إلى قبول طلب منح القرض وتقدير الخطر المحتمل في حالة حدوث تغيرات إقتصادية.

فالتدقيق يسهل على البنك معرفة الضمانات المادية والتي لا توفرها إلا عملية التدقيق للأصول الثابتة فهي تبين وجودها وملكيته وقيمتها التي قد تعادل قيمة القرض المقدم، كما أن التدقيق المستمر للأصول الثابتة تمكن البنك من معرفة كيفية استعمال القرض.

ثانياً: تدقيق المؤسسة وخدمتها لمصلحة الضرائب

"إن إجراء التدقيق بالفحص والتحقق وإبداء رأي محايد اتجاه القوائم المالية على أنها تعبر بصدق ووضوح على الوضعية الحالية للمؤسسة ومركزها المالي ونتيجة نشاطها يساعد كثيراً مديرية الضرائب في فرض ضرائب على هذه المؤسسة، فبعد تقديم المؤسسة مركزها المالي ونتيجة نشاطها للمديرية تقوم هذه الأخيرة بتحديد نسبة الضرائب المفروضة على أرباح الشركات وعلى رأس المال، كما يمنع التدقيق من حدوث تهريات جبائية كزيادة التكاليف وتخفيض الإيرادات خاصةً إذا كان التدقيق الخارجي من طرف حيادي وبالتالي تفادي المؤسسة من المتابعة الجبائية من المديرية أو حتى القضائية في حالات اكتشاف التهرب"².

ثالثاً: تدقيق المؤسسة وخدمتها لمصالح التأمين

بعد اقتناء المؤسسة للأصول الثابتة من آلات وتجهيزات ومعدات نقل وغيرها تقوم بتأمينها ضد المخاطر كالحرق أو الإتلاف أو السرقة، حيث تقوم بإيداع ملفها الخاص بالتأمين لدى مصلحة التأمين حيث يتضمن هذا الملف قيمة وملكية هذه الأصول وهذا ما يعرفه التدقيق بالأصول الثابتة، وبذلك تمنع من حدوث إختلالات فيما يخص التأمين فقد يكشف الفحص الإنتقادي الميداني للأصول الثابتة عدم وجود الأصل أو عدم ملكيته وثائقياً وبالتالي منع التلاعبات وتقديم المرتكبين للعدالة.

¹ سي أحمد زهرة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الأداء في المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017، ص 48-50.
² محمد عبد الفتاح الصحن، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 16.

رابعاً: تدقيق المؤسسة وخدمتها لمصلحة الضمان الاجتماعي وصندوق التقاعد "إن تدقيق الأجور ووضعية العمال تبرز حقوق العمال في المؤسسة وتحدد واجباتهم، فالتدقيق يكشف وضعية العامل من مرتبه الشهري وساعات عمله والعطل الممنوحة له، ويكشف كذلك إن كان مؤمن ضد المخاطر من حوادث عمل أو مرض فصندوق الضمان الاجتماعي للأجراء يشترط على العامل تقديم ملف فيه شهادة العمل وكشف الراتب ووثيقة تثبت أنه مؤمن من طرف المؤسسة التي يعمل فيها حتى يستفيد من التعويضات في حالة مرض أو حادث عمل، كما أن التدقيق الأجور يساعد على إبراز المرتب الحقيقي الذي يتقاضاه العامل وعدد ساعات العمل وهذا ما يحتاجه صندوق التقاعد"¹.

خامساً: تدقيق المؤسسة وخدمتها للقطاع الحكومي والمستثمرين

"كما نعلم كلنا أن المؤسسة الاقتصادية هي العضو الفاعل في الإقتصاد العام الوطني لأي بلد وعلى هذا الأساس توضع القرارات السياسية والاقتصادية داخليا وخارجيا، فالعلاقة بين المؤسسة والحكومة علاقة مباشرة فمن خلال معرفة المركز المالي لكل مؤسسة ودخلها الإجمالي (الإيرادات) يتيح للحكومة من معرفة الوضع الإجمالي للاقتصاد ككل، وهذا لا يتم إلا بتوفر الدقة والصحة في القوائم المالية وهذا ما يظهره التدقيق من خلال تقرير المدقق المحايد، وكذلك معرفة مشاكل المؤسسات وتقديم يد العون لها عن طريق منح إمتيازات في الاستثمار أو التقليل من الضرائب المفروضة عليها وتمكينها من المشاركة في التظاهرات الاقتصادية المحلية والدولية، كما أن التدقيق الإنتقادي الهادف والبناء يبعث على الثقة في اتخاذ القرارات السياسية اتجاه مختلف القضايا المحلية والدولية كتسديد القروض والديون الخارجية وإبرام اتفاقيات شراكة بين المؤسسات الوطنية والخارجية.

أما فيما يخص المستثمرين فنتائج التدقيق تهمهم كثيراً لأنهم سيخاطرون بأموالهم في هذه المؤسسة، فمعرفة المركز المالي ونتيجة نشاط المؤسسة ونسبة الديون من الأصول الثابتة والسيولة الموجودة بالمؤسسة وعلاقتها مع المتعاملين الآخرين من زبائن وموردين لا يكون إلا بوجود التدقيق للقوائم المالية وتشخيص مختلف الوظائف التي تعكس حالة المؤسسة، فمن هذا المنطلق يستطيع المستثمر عرض خدماته وأمواله على إدارة الشركة دون خوف من شراء سندات وأسهم من رأس مالها أو أي تعامل آخر يخدم المؤسسة، فعند فحص وجرد الأصول الثابتة والديون تظهر لنا ملكية المؤسسة لهذه الأصول ففي حالة الإفلاس يستطيع المستثمر استعادة أمواله عند عرض المؤسسة للمناقصة"².

¹ محمد عبد الفتاح الصحن، مرجع سبق ذكره، ص17.

² محمد عبد الفتاح الصحن، مرجع سبق ذكره، ص18.

المطلب الثالث: التحديات التي تواجه التدقيق المحاسبي للتطبيق الأمثل في تسيير المؤسسة في الوقت الحاضر يواجه التدقيق عدة تحديات نتيجةً إلى التغيرات والتطورات البيئية المحيطة بالمؤسسة فبات من واجب المدقق والمؤسسة من مواجهة هذه التحديات، ونذكر منها¹:

1- تطبيق فجوة التوقعات في التدقيق:

نعني بفجوة التوقعات في التدقيق ذلك التباين بين واجبات المدقق التي تحددها القوانين المختلفة والمنظمات المهنية وكذلك تصورات مستخدمي القوائم المالية للأداء المهني للمدقق المتوقع تحقيقه فمستخدمي القوائم المالية يعتقدون أن المدقق هو المسؤول عن إعداد القوائم المالية وأنه يحافظ على إستقلاله عند مزاوله عمله، كما أن التقرير يكون نظيف يتضمن قدرة المؤسسة في الاستمرار في النشاط، كما أن مسؤولية المدقق في اعتقادهم عن اكتشاف الأخطاء والغش والتصرفات الغير القانونية بشكل مطلق وهذا الإعتقاد يزيد من إتساع الفجوة بين التوقع المحتمل والنتائج الحقيقية للمدقق في نظر المستخدمين.

2- مشكل قدرة المؤسسة على الاستمرار في النشاط:

إن المشكل الذي يواجه المدققين اليوم في إعداد التقرير هو إمكانية المؤسسة من الإستمرار من عدمه في النشاط حتى ولو كان التقرير نظيف، وبالتالي تقع مسؤولية على المدقق، فقد يحدث عجز مالي ناتج عن عدم مقابلة التدفقات المالية الداخلية والخارجية وبالتالي على إستمرارها. وكذلك الفشل الإقتصادي أي انخفاض إيراداتها عن تكاليفها ، وكذلك الفشل المالي في عدم القدرة على سداد الالزامات وكذلك الفشل القانوني بعدم إشهار الإفلاس والتصفية، فإشهار الإفلاس من الناحية القانونية قد يترتب عليه عدة تأثيرات قد تهدد استمرار المؤسسة في النشاط.

3- ممارسة التقدير المهني من طرف المدقق:

إن التقدير المهني هو عملية اتخاذ قرار بواسطة المدقق المؤهل ، لذلك خلال مزاولته لعمله المهني قد تؤثر عليه عدة تأثيرات تمنع من أداء عمله على الوجه المنوط به، ونذكر منها المشاكل الطبيعية وتعدد المواقف التي تتطلب ممارسة هذا التقرير، ومن تأثيرات الصفات نذكر: الإستقلالية والموضوعية والنزاهة عند مزاوله العمل المهني والشك المهني، أما تأثيرات بيئة المدقق فتظهر بالمخاطر وعدم التأكد والضغط التنافسية والمعايير المهنية كما أن عملية إتخاذ القرارات التي يجب إتباعها عند ممارسة المدقق لتقديره المهني تشمل تحديد الموافقة التي تتطلب ممارسة هذا التقدير من المبادئ المحاسبية ومعايير التدقيق المقبولة.

4-التأثيرات البيئية لأنشطة الوحدات الاقتصادية على المدققين:

لقد أصبحت مهمة الحفاظ على البيئة تهم الجميع فلذا بات من الواجب على المدققين تطوير مهمة التدقيق استجابة لتزايد الاهتمام بالمحافظة على البيئة.

¹بوسدره زوليخة، أهمية التدقيق المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017، ص ص 47-49.

❖ بعض المقترحات لمواجهة هذه التحديات:

من بين المقترحات للتطبيق الأمثل للتدقيق المحاسبي في المؤسسات ما يلي¹:

- 1- يجب تحسين الاتصالات مع مستخدمي القوائم المالية بهدف توعيتهم وتصحيح توقعاتهم.
- 2- يجب تدعيم استقلال المدققين، وذلك بالاهتمام واتخاذ الإجراءات الضرورية.
- 3- يجب على المنظمات المهنية فحص المعايير المحاسبية بهدف التعامل مع القضايا المختلفة وتضييق نطاق البدائل المحاسبية.
- 4- يجب على المنظمات توسيع مسؤوليات المدققين المتعلقة باكتشاف الأخطاء والغش والتصرفات القانونية، وذلك بتطوير معايير المهنة، بتحديد القوانين والتي يجب على المدققين التأكد من الالتزام بها.
- 5- يجب تشكيل لجان لفحص القوائم المالية للمنشآت وتقارير المدققين عنها.
- 6- يجب دراسة الظروف الإقتصادية العامة والتنظيمية المتعلقة بالصناعة وتقييم كفاءة الإدارة، كذلك فحص المؤثرات المالية والإتجاهات السالبة والتغيرات في تطبيق المبادئ المحاسبية وفحص الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية.
- 7- كما يجب على المدققين التأكد من أنهم يمارسو واجباتهم المهنية وتفادي كل ما يوحى بالشك في استقلاليتهم.

¹ بوسدرة زوليخة، مرجع سبق ذكره، ص 50.

خلاصة:

على ضوء ما تقدم في هذا الفصل تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات، فظهور التدقيق كان نتاجاً لتطور الواقع الاقتصادي والتغيرات التي مست الشركات جراء الانفصال بين الملاك والإدارة. فالتدقيق المحاسبي له دوراً مهماً في ضبط النظام المحاسبي للمؤسسة، وذلك عن طريق الفحص، التقييم ثم التقرير حول مدى تمثيل القوائم المالية للمركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة، كما يعمل التدقيق المحاسبي على حماية ممتلكات المؤسسة، وكذا تصحيح إجراءات الرقابة الموضوعية من طرف الإدارة، كما يساعد في تسيير المؤسسات وذلك بتوفير المعلومات الدقيقة عن المؤسسة التي تخدم عدة مصالح. كما أن التقرير النهائي للمدقق له أثر كبير على عملية التسيير بالمؤسسة، حيث يعتبر كورقة يستعملها المسؤولون في اتخاذ قراراتهم سواءً بشأن مستقبل المؤسسة أو حتى بشأن الدخول في مشاريع جديدة.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة

تمهيد:

لقد كانت ولا تزال مواضيع التدقيق، المحاسبة والتدقيق الداخلي مجالات خصبة للعديد من البحوث والدراسات، ولقد اهتم العديد من الأساتذة الجامعيين والهيئات العلمية والمهنية في العالم بالبحث وتقديم جملة من الأعمال التي تناولت مواضيع التدقيق المحاسبي، وفي حدود علم الباحث فإن هناك بعض الأبحاث والدراسات النظرية والتطبيقية التي وردت في نفس السياق مع الموضوع تم اختيار بعض الدراسات الأكاديمية التي تعطي قيمة مضافة للعمل وفق ما هو وارد وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: علاقة المؤسسة الاقتصادية بالتدقيق

المبحث الثاني: دور التدقيق المحاسبي في رفع الأداء والمردودية

المبحث الأول: علاقة المؤسسة الاقتصادية بالتدقيق

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن، وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في المؤسسة مما أوجب عليها تبني وظيفة التدقيق التي تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها.

المطلب الأول: تحقيق مهام المؤسسة عبر التدقيق المحاسبي

من بين الدراسات السابقة التي عالجت هذا الموضوع ما يلي:

1* "عثمان باشا كريمة، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، بعنوان آليات التدقيق المحاسبي في المؤسسة العمومية الاقتصادية، مع دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم."

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: فيما تتمثل خطوات وآليات التدقيق المحاسبي في المؤسسة العمومية الجزائرية؟

تهدف هذه الدراسة إلى ضرورة إجراء التدقيق المحاسبي للمؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية، خاصة بعد التغيرات والتحولات التي عرفتها كل من المؤسسات والمنظومات المحاسبية، كذلك حاجة المؤسسة إلى التدقيق للتأكد من صحة وسلامة بياناتها المحاسبية، حيث اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي في الجانب النظري والتحليلي في الجانب التطبيقي

من بين النتائج التي توصلت إليها أن التدقيق المحاسبي يعمل على تحسين عمليات المؤسسة العمومية والحد من التلاعبات والغش، وبالتالي ضمان المحافظة على الموجودات داخل المؤسسة¹.

2* يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة تلمسان، الموقع الإلكتروني: http://dspace.univ_tlemcen.dz ، تاريخ الإطلاع 2018/04/15، 2015/2014. "دراسة مقارنة بين مؤسسات جزائرية وموريتانيا."

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: ما هو تدقيق الحسابات وما هي الخطوات اللازمة لتنفيذ عملية التدقيق، وما هو الإطار التنظيمي لعملية تدقيق الحسابات في الجزائر وموريتانيا؟

¹ عثمان باشا كريمة، آليات التدقيق المحاسبي في المؤسسة العمومية الاقتصادية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة مستغانم، 2015/2014.

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تشخيص الواقع النظري والعملية لمهنة تدقيق الحسابات ومعرفة أبرز المشاكل والمعوقات التي تواجه مهنة تدقيق الحسابات كل من الجزائر وموريتانيا، حيث اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي للجمع بين الدراسة النظرية والميدانية، ومن بين النتائج التي توصل إليها أن تدقيق الحسابات عملية منهجية منظمة تتضمن مجموعة من الإجراءات المتتابعة والمخططة جيداً يحكمها إطار نظري ثابت يتمثل في مجموعة من الأهداف والمعايير هي مستويات مهنية لضمان التزام المدقق ووفائه بمسؤوليته المهنية في قبول التكليف، التخطيط وتنفيذ أعمال التدقيق وإعداد التقرير بكفاءة. حيث تهدف قواعد السلوك المهني إلى الرفع من مستوى مهنة التدقيق وتنمية روح التعاون بين المدققين وتدعيم وتكملة النصوص القانونية والأحكام التي وضعها المشرع لتوفير مبدئي الكفاية في التأهيل العلمي والعملية لمدقق الحسابات، كما أن هذه المهنة لا زالت تحتاج إلى المزيد من التطوير حتى يرقى أداؤها إلى المستوى اللائق به، وبالتالي مواكبة التطورات والتحديات التي يواجهها البلدين.

3*غوال يمينة: الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، تحت عنوان دور التدقيق المحاسبي وتطبيقه في المؤسسة الاقتصادية مع دراسة حالة مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO.

تدور إشكالياتها حول مدى تأثير التدقيق المحاسبي وتطبيقه في المؤسسة الاقتصادية؟

حيث استطاعت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى محاولة إبراز الفائدة من تداول التدقيق المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية ومعرفة مدى تأثير مهمة التدقيق في المؤسسة، معتمداً على المنهج الوصفي، مستخلصة مجموعة من النتائج أهمها أن التدقيق الداخلي يعتبر وظيفة أساسية داخل المؤسسة بهدف حماية ممتلكاتها من السرقة، التلاعبات والأخطاء، وكذا تحفيز العمال على الأداء الجيد على المستوى الداخلي وبالتالي إظهار الثغرات السلبية في المؤسسة، كما يجب على أي المؤسسة تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي أن تراعي مجموعة من الشروط الموضوعية من أجل الوصول إلى فعالية كبيرة لهذه الوظيفة، تتمثل هذه الشروط في المعايير التي من الواجب توفرها من استقلالية إلى التأهيل العلمي والعملية وأدوات تنفيذ عمل التدقيق إلى التنظيم الواجب الذي يحكم إدارة التدقيق الداخلي، كما أشارت الباحثة أن التدقيق الداخلي هو القلب النابض للمؤسسة من خلال السيرورة الحسنة للنشاطات، كما يستعمل كأداة في العملية التسييرية لتجاوز الصعوبات وبلوغ الأهداف بفاعلية وكفاءة، والاعتماد على التدقيق الداخلي بجميع مقوماته من شأنه أن يساهم بدرجة كبيرة في بلوغ الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة¹.

4*شعباني لطفي،المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، الموقع الإلكتروني: <https://efpedia.com>، تاريخ الإطلاع 2018/05/23، 2004/2003. "دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك"

¹ غوال يمينة، دور التدقيق المحاسبي وتطبيقه في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017.

عالجت الدراسة إشكالية التالية: فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي؟ تهدف هذه الدراسة إلى أهمية المراجعة في المؤسسة ودورها في تحسين التسيير، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي للجمع بين الدراسة النظرية والتطبيقية، ومن بين النتائج التي توصل إليها أن المراجعة الداخلية تعتبر أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية:

- تغطية المراجعة الداخلية لجميع نشاطات ووظائف المؤسسة؛
- تحديد الموقع الوظيفي للمراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، مما يجعلها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى وهذا لضمان الموضوعية والحياد في التقارير المعدة من طرف مصلحة المراجعة الداخلية.

5*بوداود ربيعة، فعالية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2017/2016. "دراسة حالة بمؤسسة أغذية الأنعام وتربية الدواجن."

تدور إشكالية البحث حول: أين يكمن دور التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسات الاقتصادية؟ تهدف هذه الدراسة 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، حيث اتبعت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي للجمع بين الجانب النظري والتطبيقي، مستخلصة النتائج التالية:

- يعد التدقيق الداخلي من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة؛
- يحتل التدقيق أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذ يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في تسيير وظائفها؛
- يساعد في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا باعتبار أن التدقيق هو المرجع الأساسي للمعلومات الدقيقة لتسيير المؤسسة.

6- "بوسدرة زوليخة: الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، تحت عنوان أهمية التدقيق المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، "مع دراسة حالة بمؤسسة تغذية الأنعام ONAB مستغانم."

تدور إشكالية هذا البحث حول: فيما تكمن فعالية التدقيق المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؟

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق العديد من الأهداف من أبرزها أهمية التدقيق المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية ودوره في ترشيد التقارير من خلال القوائم المالية، حيث استخدمت الباحثة المنهج الوصفي الذي سمح لها باستيعاب الجانب النظري والمنهج التحليلي من أجل تحليل البيانات المتعلقة بالجانب التطبيقي، ومن بين النتائج التي توصلت إليها الباحثة ما يلي:

- التدقيق المحاسبي يعتبر الركيزة الأساسية في المؤسسة؛

-
- التدقيق المحاسبي وظيفة تلعب دورا مهما للوصول إلى الصورة الصحيحة للمؤسسة ومعرفة مركزها المالي خلال كل فترة؛
- تعتبر الرقابة الداخلية الأساس الذي يعتمد عليه المدقق عند وضع خطة العمل لتقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش ومنع حدوث أي تلاعب داخل المؤسسة.¹

¹ بوسدرة زوليخة، أهمية التدقيق المحاسبي في تسيير المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017.

المطلب الثاني: تحقيق مراقبة التسيير عبر التدقيق المحاسبي

أصبح التدقيق المحاسبي من أولى اهتمامات المسيرين من أجل ضمان استمرارية المؤسسة بتفادي المخاطر المحيطة بها، إضافة إلى التقليل من الأخطاء والغش والتلاعبات التي لها تأثير على أهداف المؤسسة المرجوة، من بين الدراسات السابقة التي عالجت هذا الموضوع ما يلي:

1- بوشامة فاروق، المراجعة الداخلية كأداة لتقييم الرقابة الداخلية وتحسين التسيير، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2015. "دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر."

تدور الإشكالية حول ما مدى مساهمة تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحسين التسيير؟

حيث استطاع الباحث من خلال هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية ومساهمتها في إنارة طريق المراجع الداخلي من أجل الإدلاء برأيه حول الحسابات وكذا إبراز مساهمة المراجعة الداخلية في كشف الإنحرافات، التلاعبات، أعمال الغش والتزوير على المستوى الداخلي للمؤسسة وإعطاء فرصة للقوة المسيرة لرفع التحفظات والأخطاء، حيث اعتمد الباحث في بحثه على المنهج التاريخي التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة وعلى المنهج الوصفي، ومن بين النتائج المتوصل إليها ما يلي:

- المراجعة الداخلية وظيفة تابعة للمديرية العامة من أجل تحسين الدورة الإدارية لتصحيح الأخطاء والرفع من الأداء؛
- تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة أساسية داخل المؤسسة بهدف حماية الممتلكات من السرقة والتلاعبات وبالتالي إظهار الثغرات السلبية في المؤسسة؛
- هدف خلية المراجعة هو التأكد دورياً من أن النصوص المعمول بها كافية، المعلومات المتدفقة صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة والهيكل واضحة ومناسبة؛
- هدف المراجع من خلال قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية هو إظهار نقاط القوة والضعف في نظام المؤسسة من أجل الحكم على فعاليته.

2- بن يوسف يونس، فعالية المراجعة في تسيير المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2015/2014. "دراسة مؤسسة مستاني لتربية وذبح الدواجن ORAVIO-مستغانم"

تدور إشكالية البحث حول ما مدى إمكانية الاعتماد على المراجعة في تحقيق تسيير راشد يتوافق مع المعايير الدولية في المؤسسة الاقتصادية خاصة الصناعية منها؟

كان هدف الباحث إبراز حتمية تطبيق المراجعة من قبل المؤسسة إذا أرادت ضمان البقاء في الساحة الاقتصادية، اتبع الباحث المنهج الوصفي في الجانب النظري والاستقرائي التحليلي في الجانب التطبيقي، ومن أهم النتائج التي توصل إليها أن المراجعة تلعب دور مهم في المؤسسة وذلك من خلال معرفة الإطار العام للمؤسسة والتسيير، فمعظم المؤسسات تقوم بالمحافظة على أصولها وأموالها بوضع نظم رقابية، وهنا يأتي

دور المراجعة حيث تعتبر هذه الأخيرة الأداة الإدارية التي تعتمد عليها الإدارة لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، كما أن للمراجعة دور فعال في محاربة الغش والاختلاس والتزوير وهذا ما يضمن السير الحسن للمؤسسة الاقتصادية.

3- كرازيبي خالد، التكامل الوظيفي بين مراقبة التسيير والتدقيق المحاسبي، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2017/2016. "دراسة حالة مؤسسة متيجي -مستغانم-".

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: ما مدى مساهمة التكامل الوظيفي بين التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير في تنفيذ وظيفة التدقيق بما يحقق فائدة للطرفين؟

حيث أشار الباحث إلى أن المؤسسة بأمس الحاجة لوجود خدمات مراقبة التسيير والتدقيق معاً والتكامل بينهما أثناء تنفيذهما لمهامهما وذلك من أجل تحقيق الأهداف بجودة عالية وحسن التسيير مؤسسة بما يمكنها من الوصول للنتائج المرجوة، من خلال هذا تهدف الدراسة إلى توضيح أهمية مراقبة التسيير والتدقيق المحاسبي وضرورة تواجدهما معاً في المؤسسة. وكذا إبراز التكامل بين مراقب التسيير والمدقق المحاسبي، اعتمد الباحث على المنهج الوصفي في الجانب النظري والاستبيان في الجانب التطبيقي، ومن بين النتائج التي توصل إليها ما يلي:

- أن وظيفة مراقبة التسيير لا تزال تشهد عدة نقائص في المؤسسات الجزائرية وبطء شديد في تطبيقها
- تختلف مراقبة التسيير عن التدقيق المحاسبي في عدة جوانب كما أن هناك عدة نقاط تشابه تجمعهما مثل سعيهما لتحقيق أهداف ومصالح المؤسسة، لذا فهما تتفاعلان فيما بينهما من أجل القيام بهذه المهام بأعلى فعالية وكل منهما يعتمد على نتائج عمل الآخر لتجنب تكرار العمل نفسه وعدم تضييع الوقت.

4-"هاجر بويصلة، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر ، بعنوان دور وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير، مذكرة ماستر، "دراسة حالة "مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير-ورقلة-"

حيث تدور إشكالية الدراسة حول: كيف يمكن لوظيفة التدقيق أن تساهم في تقييم نظام مراقبة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية؟

حيث سعت الباحثة لإبراز دور وظيفة التدقيق في تقييم وتفعيل مراقبة التسيير في المؤسسة وتحسين أدائها التسييري وضمان استمراريتها، معتمداً على المنهج الوصفي ومنهج التحليلي من خلال إسقاط الجانب النظري على واقع المؤسسة المدروسة، وقد توصلت إلى النتائج التالية:

- يعتبر التدقيق ومراقبة التسيير من أهم الآليات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها والتحكم في أدائها التسييري

- نظام مراقبة التسيير يسمح بالمتابعة الدقيقة لإنجازات المؤسسة ومحاولة التنسيق بين مختلف أنشطة الأفراد في المؤسسة من أجل التطبيق الجيد للإستراتيجية

- نظام مراقبة التسيير هو مسار دائم للتعديل يسمح بالتدخل قبل، خلال وبعد الأداء كما يساعد المسؤولين على التحكم في أدائهم
- يعمل التدقيق الداخلي على منع وتقليل حدوث الأخطاء من خلال تقييمه لنظام مراقبة التسيير¹.

5- خديم حليلة، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخزونات، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017. " دراسة حالة مؤسسة إعادة توزيع مواد البناء EDIMCO-مستغانم."

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: كيف يساهم التدقيق الداخلي في عملية تسيير المخزونات في المؤسسة الاقتصادية؟

أشارت الباحثة من خلال هذه الإشكالية إلى الأعمال التي يقوم بها التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في خلق قيمة مضافة في حالة ما إذا تم إستغلاله من طرف المديرية العامة للمؤسسة، معتمداً على المنهج التاريخي الوصفي والمنهج التحليلي، من أهم النتائج التي توصلت إليها أن التدقيق الداخلي يساهم في التسيير الجيد للمخزون في المؤسسة عن طريق معاينة الأخطاء والانحرافات ، ومحاولة إيجاد حلول سريعة لها لتجنب الوقوع فيها مستقبلاً، كما أن إدارة تسيير المخزونات تضمن استمرارية المؤسسة عن طريق اتخاذ إجراءات المحافظة على مخزوناتها.

6- "محمد الطاهر سامي، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، بعنوان أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات،" دراسة إستبائية."

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: ما هو التدقيق المحاسبي وما مدى مساهمته في ترشيد القرارات؟ حيث اهتم الباحث من خلال هذه الدراسة إلى معرفة كيف يعمل التدقيق المحاسبي بجميع مقوماته في ترشيد عملية اتخاذ القرار في المؤسسة، ومدى تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسة الجزائرية، حيث تعتمد المؤسسات على وظيفة التدقيق الداخلي الذي يساعدها على التحكم في إدارتها بشكل فعال، فتسعى دائماً إلى تبني أنظمة رقابية تؤهلها لتحقيق أهدافها الإستراتيجية، فكان بذلك للتدقيق دور كبير في عملية صنع القرارات بمختلف أنواعها وأساليبها في المؤسسات، الأمر الذي جعلها تحقق نتائج متلاحقة. اعتمد الباحث على المنهج الوصفي والاستبائي في الدراسة الميدانية، ومن بين النتائج التي توصل إليها ما يلي:

- دور مهم في المؤسسة وبالخصوص التدقيق الداخلي
- يساهم التدقيق المحاسبي بشكل كبير وفعال في اتخاذ القرارات في المؤسسة
- يجب على المؤسسة اتخاذ القرارات التي تتماشى مع أهدافها بغية تحقيقها¹

¹ هاجر بويصلة، دور وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، الموقع الإلكتروني: https://bu.univ_ouargla.dz، تاريخ الاطلاع 2018/04/15، 2014/2013.

المبحث الثاني: دور التدقيق المحاسبي في رفع الأداء والمردودية

يعتبر التدقيق أحد العوامل المؤثرة في المردودية وذلك من خلال الملاحظات التي يقدمها المدقق التي تساعده في اتخاذ القرارات الصائبة، بحيث يعمل على تطوير وتحسين الأداء وترشيده نحو اتخاذ القرارات المناسبة، وبالتالي الرفع من فعالية المؤسسة إلى الأحسن وتحقيق أهدافها.

المطلب الأول: دور التدقيق المحاسبي في رفع الأداء

من بين الدراسات السابقة التي عالجت هذا الموضوع ما يلي:

1- " سي أحمد زهرة، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر تحت عنوان دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الأداء داخل المؤسسة، مع دراسة حالة "مكتب محافظ حسابات بمستغانم"

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: كيف يساهم التدقيق المحاسبي في رفع وتحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية؟

محاولة من خلالها إبراز أهمية التدقيق المحاسبي وتمديد مدى أهميته في المؤسسة وذلك من خلال رفع وتحسين أدائها، بحيث يعتبر من العوامل الأساسية التي تساهم في نجاحها ومدى كفاءة الإدارة في أداء وظائفها، حيث اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي والتحليلي للجمع بين الجانب النظري والجانب التطبيقي، وبالتالي مستخلصة مجموعة من النتائج أهمها:

- أن تدقيق الحسابات أصبح إحدى الأدوات التحليلية التي تجعل كل مؤسسة تهتدي إليها لتصحيح الإختلالات والانحرافات، كما أنها تبرز وتوضح مدى مصداقية وصحة الوثائق والقوائم المالية التي تتعامل معها المؤسسة
- إن اعتماد التدقيق على الفروض والمبادئ من شأنها أن تساهم في تقويم نظام المعلومات المحاسبية وإضافة المصداقية على مخرجاته، وإبداء رأي فني مستقل حول صحة أعمال المؤسسة ومركزها المالي وهذا ما يعزز فعالية الأداء في تسيير المؤسسة الاقتصادية².

¹ محمد الطاهر سالمي، أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات، مذكرة ماستر، جامعة الوادي، الموقع الإلكتروني: <http://www.univ-eloued.dz>، تاريخ الإطلاع 2018/05/21، 2015/2014.

² سي أحمد زهرة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الأداء داخل المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2017/2016.

2- بوراس كريمة، التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2017/2016، مع "دراسة حالة مطاحن سيدي بن ذهبية -مستغانم-"

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن للتدقيق الخارجي أن يساهم في تحقيق فعالية الأداء في المؤسسة؟

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع مهنة التدقيق الخارجي ومدى تطبيقها في المؤسسات الجزائرية، وكذلك مدى اعتماد المدقق الخارجي على المعايير الحديثة لمهنة التدقيق الخارجي وأثر ذلك في تقديم معلومات صادقة لأصحاب المشروع، معتمدةً على المنهج الوصفي لعرض المفاهيم المتعلقة بالتدقيق، والمنهج التاريخي لعرض التطور التاريخي لكل من التدقيق والأداء وفي الأخير على المنهج التحليلي لتحليل معطيات المؤسسة قيد الدراسة، حيث أظهرت هذه الدراسة جملة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- لا يمكن أن يكون هناك تحسين من دون قياس، فإذا ما كانت المؤسسة لا تعلم مستوى عملياتها فإنها لن تتمكن من معرفة مستقبلها وبالتأكيد لن تتمكن من تحقيق أهدافها؛
- يهدف تقييم الأداء إلى تحديد نقاط القوة والضعف، والعمل على التغلب على هذه الأخيرة هذا من جهة، ومن جهة أخرى اتخاذ القرارات اللازمة على ضوء النتائج المتحصل عليها.

3- لكحل فاطمة، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر تحت عنوان دور التدقيق المحاسبي في ترشيد الأداء المؤسساتي"، مع دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم "

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: كيف يساهم التدقيق المحاسبي في ترشيد الأداء المؤسساتي؟ تهدف هذه الدراسة إلى مدى اعتماد المؤسسة على نظام الرقابة الداخلية كونه يحافظ على ممتلكاتها ويحدد نقاط القوة والضعف حتى يمكنها من اتخاذ القرارات المناسبة من أجل بقائها واستمرارها. وكذا محاولة إظهار دور التدقيق المحاسبي الداخلي ومدى مساهمته في ترشيد أداء المؤسسة، متبعةً بالمنهج الوصفي التحليلي للجمع بين النظري والتطبيقي، وقد أدت معالجة هذا الموضوع إلى النتائج التالية:

- يساهم المدقق المحاسبي بإعطاء نصائح تصحيحية لمتخذي القرار في المؤسسة من خلال تقريره المتضمن كل الإقتراحات والتوصيات حول وضعية المؤسسة
- تهدف المؤسسة من خلال قيامها بعملية تقييم الأداء إلى التحقق من الإستخدام الأمثل لمواردها المختلفة هذا من جهة ومن جهة أخرى تتأكد من مدى تحقيق الأهداف التي سطرته
- يعمل التدقيق المحاسبي على تطوير وتحسين الأداء وترشيده نحو إتخاذ القرارات المناسبة؛

- تحدد عملية تقييم الأداء كونها عملية مرشدة للنشاطات لتقدير ما إذا كانت الوحدات الإدارية أو المؤسسات نفسها تحصل على مواردها وتنتفع منها بفعالية وكفاءة في سبيل تحقيق أهدافها بالمحافظة على أصولها وضمان إستمراريتها¹.

4- قوداش عبد المجيد، أثر التدقيق الداخلي على أداء المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017. "مع دراسة حالة شركة الجزائرية للمياه A.D.E- مستغانم-".

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن للتدقيق الداخلي أن يساهم في تحسين أداء المؤسسة ؟ حيث قام الباحث بتسليط الضوء على الدور الذي يلعبه المدقق الداخلي في مراقبة وتحسين الأداء في المؤسسة ومن ثم خدمة الإقتصاد الوطني، مشيراً إلى الأدوار التدقيق الداخلي التي تسمح بتحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بتحسين الأداء، معتمداً في ذلك على المنهج التاريخي لعرض التطور الذي شهده كل من التدقيق والأداء، والوصفي التحليلي، مستنتجاً مجموعة من النتائج أهمها:

أن عملية تحسين الأداء لا تنحصر فقط على المؤسسات التي تعاني من مشاكل وإنما تتسع لأكثر من ذلك لتشمل المؤسسات السليمة، والتي تجد من عملية تحسين الأداء أداة لتشخيص النقائص التي ترى أنه بالرغم من صغر حجمها وعدم أهميتها إلا أن تجاهلها قد يؤدي لتفاقمها وبالتالي صعوبة حلها، ولهذا نجد أن المؤسسات الناجحة تتمثل في تلك التي تقوم بتقييم أدائها بصفة دورية ومستمرة وظيفية التدقيق الداخلي هي حتمية إقتصادية ، لما لها من تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة، وأداة في يد الإدارة العليا للمؤسسة تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة.

5- سلطانة بوبكر الصديق، التدقيق الخارجي وفعاليتها في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2014/2015. "مع دراسة ميدانية لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء -مستغانم-".

تدور إشكالياتها حول إلى أي مدى يمكن للتدقيق الخارجي أن يكون له فعالية في المؤسسة الاقتصادية؟

حيث عالجت الباحثة دور التدقيق الخارجي في المؤسسة، محاولةً توضيح تأثيره على فعالية الأداء هذا وباعتبار هذه الأخيرة وفيما مضى كانت من مهام المدقق الداخلي، حيث اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى النتائج التالية:

- التدقيق الخارجي هو عملية هادفة، حيث يهدف إلى إبداء رأي فني محايد في القوائم المالية للتأكد من سلامتها وفقاً لمعايير موضوعية مع ضرورة إيصال هذا الرأي إلى الأطراف المعنية
- للتدقيق الخارجي دور مهم وفعال في تحقيق فعالية الأداء في المؤسسة وهذا من خلال قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية لها، وبالتالي استخراج نقاط القوة والضعف لهذا النظام أي أنه يعطي فرصة للمؤسسة لتصحيح الأخطاء والإتحافات التي قد تنجر ضعف النظام.

¹لكحل فاطمة، دور التدقيق المحاسبي في ترشيد الأداء المؤسساتي، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2014/2015.

6- "قدور إيمان، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، تحت عنوان دور التدقيق المحاسبي والمالي في رفع أداء المؤسسة. "مع دراسة حالة مؤسسة سوناطراك."

تدور إشكالية البحث حول: إلى أي مدى يمكن للمدقق أن يساهم في تحقيق فعالية الأداء في المؤسسة؟ تهدف هذه الدراسة إلى محاولة معرفة مدى مساهمة التدقيق في تطوير أداء المسيرين، حيث اعتمدت الباحثة في دراستها على المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم على الجمع بين الدراسة النظرية والميدانية ، مستخلصةً أن اعتماد المؤسسة على عملية التدقيق له آثار إيجابية على التعامل مع قوائمها المالية التي تبنى عليها قراراتها، باعتبار أن التدقيق هو الضامن لشرعية ودقة وسلامة ما يظهر على قوائمها المالية ويزود مختلف الأطراف بمعلومات دقيقة وذات مصداقية تمكن من اتخاذ القرارات والرقابة على الأداء¹.

7- "كردودي سهام، الدراسة عبارة عن مذكرة دكتوراه، تحت عنوان دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات،" دراسة حالة مركب تكرير الملح لوطاية –بسكرة-. عالجت الدراسة الإشكالية التالية: ما هو دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات ؟

تهدف هذه الدراسة إبراز أهمية المراجعة التحليلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات في تحسين الأداء الاقتصادي ، محاولة لإحداث الوعي لأصحاب القرار في المؤسسات والمسيرين لأهمية وجدوى المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات بصفة عامة، وأهميته في مجال تحسين أداء عملية التدقيق بصفة خاصة، اعتمدت الباحثة في الجانب النظري على المنهج الوصفي والمنهج الاستقرائي ، وبهذا سعت الباحثة إلى التعرف على دور المراجعة التحليلية المعتمدة على الأساليب الكمية والمتطورة في تحسين أداء مدقق الحسابات في ظروف ظهرت فيها الحاجة إلى إستغلال تكنولوجيا المعلومات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية . حيث تم استخدام أربعة نماذج من أساليب المراجعة التحليلية تتمثل في نموذج النسب المالية لاكتشاف الأخطاء الجوهرية، ونموذجي الانحدار والسلاسل الزمنية كأساليب مقارنة لنموذج الشبكات العصبية الاصطناعية في التنبؤ بالمبيعات .

لخصت الدراسة إلى أن المراجعة التحليلية تساهم في إعطاء تحذيرات مهمة حول وجود التلاعب في القوائم المالية ، ومن أهم النتائج ما يلي:

- تساعد المراجعة التحليلية في لفت الأنظار وتوجيه الاهتمام لمجالات وقوع الأخطاء والمخالفات ، كما يؤدي إلى زيادة احتمال اكتشاف الأخطاء

¹قدور إيمان، دور التدقيق المحاسبي والمالي في رفع أداء المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017.

- المراجعة التحليلية تؤدي إلى الحصول على أدلة أكثر موضوعية، كما تمكن من تحقيق هدف المعقولة بصفة عامة لأرصدة الحسابات، كما تمكن من تقييم الصعوبات المالية التي قد تواجهها المؤسسة موضع المراجعة في المستقبل"¹.

المطلب الثاني: دور التدقيق المحاسبي في رفع المردودية

من بين الدراسات السابقة التي عالجت هذا الموضوع ما يلي:

1-"سبع نصيرة، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، تحت عنوان دور التدقيق المحاسبي في تحسين مردودية المؤسسة. " مع دراسة حالة غرفة التجارة والصناعة الظهرة - مستغانم"

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: ما مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين مردودية المؤسسة؟ محاولة من خلالها إبراز الفائدة من تداول التدقيق المحاسبي في المؤسسات ومعرفة مدى مساهمته في تطوير أداء المسيرين وتحسين مردودية المؤسسة، معتمدةً على المنهج الوصفي التحليلي، كما أشارت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى الحاجة الملحة للمؤسسة إلى محيط رقابي يساعد إدارة المؤسسة على تحمل مسؤولية

¹كردودي سهام، دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، مذكرة دكتوراه، جامعة بسكرة، الموقع الإلكتروني https://bu.univ_baskara.dz، تاريخ الإطلاع 2018/05/29، 2015/2014.

تحقيق الأهداف وتطبيق السياسات والإجراءات اللازمة والمحافظة على كيانها وضمن لها الاستمرار والنمو في ظل بيئة متغيرة، فالمؤسسة تسعى إلى تحقيق إستراتيجيتها من خلال تحقيق مردودية فعالة، فكان التدقيق للتدقيق الداخلي دور كبير في تحسين مردودية المؤسسة الأمر الذي جعلها تحقق نتائج متلاحقة إلا أن ذلك لا يفي وجود نقائص يجب على المؤسسات العمل على تداركها، بحيث أنه لا تزال وظيفة التدقيق الداخلي مطبقة بصورة غير مكتملة من حيث الموارد المادية والبشرية والتقنية¹.

2- دحماني أميرة، دور التدقيق المحاسبي في تمويل المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2017/2016. "مع دراسة حالة: بنك التنمية المحلية BDL - مستغانم-"

تدور إشكالية البحث حول: مدى فعالية التدقيق في منح وتسيير القروض؟

تهدف الباحثة من خلالها على طرح أساليب متطورة لتمويل المؤسسات الاقتصادية، مشيرةً إلى تبسيط عملية الحصول على القروض حيث يمثل هذا حاجز أمام تطور قطاع المؤسسات الاقتصادية وإعادة تأهيل القطاع المصرفي في الجزائر، معتمدةً على المنهج الوصفي فينا يخص الجانب النظري والتحليلي فيما يخص الجانب التطبيقي، والاستبيان لاستطلاع رأي المهنيين، ومن أهم النتائج المتحصل عليها أن عملية منح القرض تخضع لرقابة وفحص دوريين من قبل شخص محترف محايد لإعطاء رأي في محايد، كما تعتمد البنوك في تمويلها للمؤسسات الاقتصادية على القيام بدراسة دقيقة لملفات القروض والأخذ بعين الاعتبار دراسة المخاطر التي قد تنجم عن عملية التمويل وتسعى إلى الحصول على أكبر قدر من الضمانات لتجنب وتغطية ملف المخاطر، وهذا ما يقدمه التدقيق المحاسبي من خلال صدق وصحة القوائم المالية للمؤسسة.

3- "صافى نذيرة، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، تحت عنوان فعالية التدقيق الداخلي في تسيير الأجور، "مع دراسة حالة على مستوى مراقبة المالية -مستغانم-".

تدور إشكالية الدراسة حول: ما فعالية التدقيق الداخلي في تسيير الأجور؟

تقنية التدقيق وكذلك التأكد على أنه يجب النظر إلى فعالية تسيير الأجور بنظرة شاملة، باعتبار تهدف الدراسة إلى محاولة تقييم فعالية تسيير الأجور التي تسهم في تطوير أداء المؤسسة باستخدام تسيير الأجور يرتبط بإستراتيجية المؤسسة ككل، وبالتالي لا يمكن تصور فعاليته إلا في هذا الإطار، إضافةً إلى إظهار أبعاد تأثير تسيير الأجور داخليا وخارجياً، باستعمال الوسائل الكفيلة من أجل التقييم ومعرفة المشكلات التي تحد منها، اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث لخصت نتائج هذه الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساعد في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا، باعتبار أن التدقيق هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لإتخاذ القرارات السليمة والمناسبة، وذلك من خلال التوجيه والإرشاد الذي يقدمه المدقق لمتخذي القرار. كما تواجه المؤسسات عدة خيارات ممكنة في مجال السياسات الأجرية وعلية يجب أن تحدد على أي أساس يمكنها اختيار سياسة أجرية بطريقة تضمن معها تعظيم فعالية النظام الأجرى

¹ سبع نصيرة، دور التدقيق المحاسبي في تحسين مردودية المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2017/2016.

لديها، كما أشارت الباحثة إلى أن الرفع من فعالية تسيير الأجور مستقبلا لا تأتي إلا عبر توفير كل الوسائل المادية والمعنوية والمتابعة الكفيلة لضمان نجاحها، والذي سيكون مرهون بمدى جدية المؤسسة والمسؤولين في مصلحة ومراقبة التسيير بصفة مستمرة ومنظمة ومنسجمة مع التحولات الاقتصادية والاجتماعية التي تعرفها"¹.

4-"بلحاجي ربيعة، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، تحت عنوان دور المدقق في تحسين مردودية المؤسسة ، " دراسة حالة شركة الجزائرية للمياه.A.D.E- مستغانم-".

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن للمدقق أن يحد من الأخطاء والغش ويعمل على كبح الاختلاسات التي تهدد المؤسسة، وما مدى تسيير المؤسسة بتوجيه مدخراتها قصد تحقيق أكبر عائد ممكن؟

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة معرفة مدى مساهمة التدقيق في تطوير أداء المسيرين وتحسين مردودية المؤسسة ، وتحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي وذلك من خلال اكتشاف التلاعب والاختلاسات، أما فيما يخص المنهج التي اتبعته الباحثة في هذه الدراسة فهو مزيج بين المنهج الوصفي في الجانب النظري والتحليل في الجانب التطبيقي، ومن بين النتائج المستخلصة ما يلي:

- ضرورة وجود المدقق في المؤسسة مهما كان نوع نشاطها
- التدقيق الجيد يؤدي إلى ارتقاء بفعالية المؤسسة
- يعتمد المدقق على معايير يجب توفرها وهي ضرورة مثل التأهيل المني، أخلاق المهنة، الخبرة، والإلتزام بالقواعد
- المردودية ليست هدف بل غاية تسعى من ورائها المؤسسة إلى تحقيق إستراتيجيتها
- التدقيق أحد العوامل المؤثرة في المردودية وذلك من خلال الملاحظات التي يقدمها المدقق فهي تساعد في اتخاذ القرارات الصائبة وبالتالي الرفع من فعالية المؤسسة إلى الأحسن"².

¹ صافية نذيرة، فعالية التدقيق الداخلي في تسيير الأجور، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017.

² بلحاجي ربيعة، دور المدقق في تحسين مردودية المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة مستغانم، غير منشورة، 2016/2017.

5- "عواج هدى، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، تحت عنوان دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، "مع دراسة حالة لعينة من تقارير محافظ الحسابات لشركتين لفترة 2012. "

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن أن يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية؟

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة التعرف على آراء محافظي الحسابات والمحللين الماليين حول دور التدقيق المحاسبي في تحسين القوائم المالية، وكذلك توضيح الدور الفعال الذي يلعبه تدقيق الحسابات في تحسين جودة القوائم المالية ومعرفة العلاقة بين التي تربط محلي القوائم المالية وبين مدقق الحسابات، حيث اعتمدت الباحثة في الجانب النظري على المنهج الوصفي التحليلي وفي الجانب التطبيقي باستخدام المقابلة والمستندات، محاولة استخلاص دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، ومن أهم النتائج المتحصل عليها ما يلي:

- . يساعد التدقيق والتحليل لمعلومات القوائم المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية
- فعالية التدقيق المحاسبي في اكتشاف أخطاء في القوائم المالية وحالات التلاعب والغش
- للتدقيق المحاسبي دور هام في مصداقية وموثوقية المعلومات في القوائم المالية
- تتفق المفاهيم المالية والمحاسبية على فعالية التدقيق المحاسبي في تحسين جودة معلومات القوائم المالية

- ترتكز جودة القوائم المالية على درجة اكتشاف مدقق الحسابات الخارجي للأخطاء والمخالفات التي توجد بالقوائم المالية والتقرير عنها
- واستنادا للنتائج المتوصل إليها نجد أن التدقيق المحاسبي له دور في زيادة موثوقية ومصداقية المعلومة المحاسبية وهذا ما يوفره التدقيق الداخلي أو الخارجي غير أن التدقيق الخارجي يمثل ضمان أكبر حول مصداقية القوائم المالية"¹.

6- وفاء برجي، الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر، تحت عنوان مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية، "دراسة حالة مؤسسة الاسمنت غين التوتة –الوحدة التجارية تقرت-"

عالجت الدراسة الإشكالية التالية: كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية ؟

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية، محاولة إظهار وإبراز أهمية المراجعة في المؤسسة كونها فعالة، وتشخيص الواقع في المؤسسات الاقتصادية

¹عواج هدى، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة، الموقع الإلكتروني https://bu.univ_mssila.dz، تاريخ الإطلاع 2018/05/29، 2015/2014.

الجزائية، اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي للجمع بين الجانب النظري والتطبيقي، مستخلصة النتائج التالية:

- تعتبر المراجعة الداخلية وظيفية أساسية في المؤسسة تهدف إلى حماية الممتلكات المؤسسة
- المراجعة الداخلية تعمل على تحسين وتطوير أنظمة الرقابة الداخلية، حيث تعتبر وسيلة للتأكد من عدم وجود انحرافات وكذا كشف الأخطاء والغش في الدفاتر المحاسبية والعمل على تصحيحها
- تهدف المراجعة الداخلية إلى إظهار نقاط القوة من أجل تعزيزها ونقاط الضعف من أجل معالجتها
- يتضمن تقرير المراجع الداخلي في أهم الملاحظات والنصائح المقدمة إلى الإدارة فيما يخص الوضع المالي للمؤسسة والعمل على تحسينه
- يمكن اعتبار المردودية مقياساً أو معياراً لفعالية أنشطة المؤسسة وذلك بواسطة نسب المردودية المالية، المردودية الاقتصادية والتجارية
- المردودية غاية تسعى المؤسسة إلى تحقيقها من أجل تحسين مركزها المالي والحفاظ على إستمراريتها.¹

¹ وفاء برجى، مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، الموقع الإلكتروني: https://bu.univ_ouargla.dz، تاريخ الاطلاع 2018/04/25، 2016/2015.

خلاصة:

على ضوء ما تقدم في الفصل الثاني من دراسات سابقة التي عالجت الموضوع تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات، فالتدقيق المحاسبي يعتبر أداة تستعملها المؤسسة في رفع الأداء والمردودية وحسن التسيير الراشد

- يعد التدقيق الداخلي من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة
- تختلف مراقبة التسيير عن التدقيق المحاسبي في عدة جوانب كما أن هناك عدة نقاط تشابه تجمعهما مثل سعيهما لتحقيق أهداف ومصالح المؤسسة، لذا فهما تتفاعلان فيما بينهما من أجل القيام بهذه المهام بأعلى فعالية وكل منهما يعتمد على نتائج عمل الآخر لتجنب تكرار العمل نفسه وعدم تضييع الوقت
- عمل التدقيق المحاسبي على تطوير وتحسين الأداء وترشيده نحو إتخاذ القرارات المناسبة، وبالتالي يضمن للمؤسسة البقاء والاستمرارية.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مستوى مؤسسة توزيع مواد البناء_EDIMCO_مستغانم. تمهيد:

تطرقنا في الدراسة النظرية إلى التدقيق المحاسبي خاصة باعتباره أداة إدارية لا يمكن الاستغناء عنها لما يقدمه للمؤسسة من معلومات عن مدى تحكمها في العمليات التي تقوم بها والإجراءات الموضوعية من نظرها.

ومن خلال هذا ارتأينا إسقاط المفاهيم النظرية على مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم، فوجود التدقيق المحاسبي في هذه المؤسسة يعتبر ضرورة حتمية ومن خلال هذا تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء بمستغانم .

المبحث الثاني: وظائف مؤسسة EDIMCO والعناصر المكونة لنظامها

المبحث الثالث: التدقيق المحاسبي ودوره في تسيير مؤسسة EDIMCO.

المبحث الأول : تقديم مؤسسة إنتاج مواد البناء – مستغانم.

خصص هذا المبحث للتعريف بمؤسسة مواد البناء بمستغانم وتقديمها.

المطلب الأول : نبذة تاريخية عن نشأة المؤسسة.

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

يعود تاريخ نشأة المؤسسة في 25 سبتمبر 1984 ، حيث حملت اسم مؤسسة توزيع مواد البناء لولاية مستغانم، واختصرت في كلمة EDIMCO ، كان هذا بمقتضى القرار الوزاري رقم /5280 م.ع/م. ق والمتضمن ذلك مقرها الرئيسي سيدي العجال بلدية صيادة ولاية مستغانم برأسمال يقدر ب200.000.000 : دج وسجلها التجاري 0782117B99 27/00

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

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

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

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

ومن أجل تطوير هذه المؤسسة، قرر المسؤولين تغيير المؤسسة إلى صفة مجموعة وهذا يخلق 3 فروع لها (تجارية، إنجاز وتهيئة عمرانية).

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

- (1) - وحدة الحديد والصلب .
- (2) - وحدة التعبئة والتغليف والتوزيع.
- (3) - وحدة الترقية العقارية.

(4) - وحدة التجارة¹.

حيث رقم هاتفها هو 045434869 والفاكس 045434313 و045434092 وببريده الالكتروني هو

Site web : email:edimcomostaganem yahoo.fr وموقعها الالكتروني هو :

. www.edimco-mostaganem.dz

عدد عمال مؤسسة EDIMCO .

الجدول رقم 53-1: عدد عمال مؤسسة EDIMCO .

2016	2015	2014	2013	
05	06	05	12	الإطارات المسيرة
01	04	/	/	الإطارات العليا
20	20	17	16	إطارات التطبيق
17	17	12	12	عمال التأهيل
126	106	95	93	عمال التنفيذ
169	153	129	123	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

¹ معلومات صادرة عن مؤسسة البناء EDIMCO _ مستغانم

المطلب الثاني :مهام وأهداف مؤسسة EDIMCO .

لكل مؤسسة مهام وأهداف مسطرة ترغب في تحقيقها وتلبية رغبات وأذواق المستهلكين وبذلك ضمان بقائه واستمرارها في السوق الوطني وتمثل فيما يلي :

أولاً: المهام

تتولى المؤسسة مهام تسويق مواد البناء والإسمنت والصلب والخشب والمنتجات الخشبية والبلاط، منتجات التدفئة... الخ، وذلك في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية والاجتماعية إضافة إلى:

1. مهمة مؤسسة EDIMCO الرئيسية في الإنتاج، البيع والتوزيع.
2. إضافة اللمسة المحلية على المنتج وترقيته إلى مصاف المنتج العالمي.
3. وضع القوانين والبرامج وإشرافها على كل الوحدات التابعة لها قانونياً.

ثانياً: أهداف المؤسسة :

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

الأهداف الاقتصادية : تلخص فيما يلي:

1. العمل على تحقيق عائد مناسب على رأس المستثمر عن طريق استغلال كل الطاقات الإنتاجية والمهارات الفنية للعمال .
2. العمل على الدخول في الأسواق الدولية .
3. العمل على تلبية رغبات الزبائن عن طريق إنجاز طلباتهم في أقل قدر ممكن .
4. محاولة الاحتكار والمضاربة في الأسواق الوطنية والذي يعتبر الهدف الأساسي وراء تأسيسها.

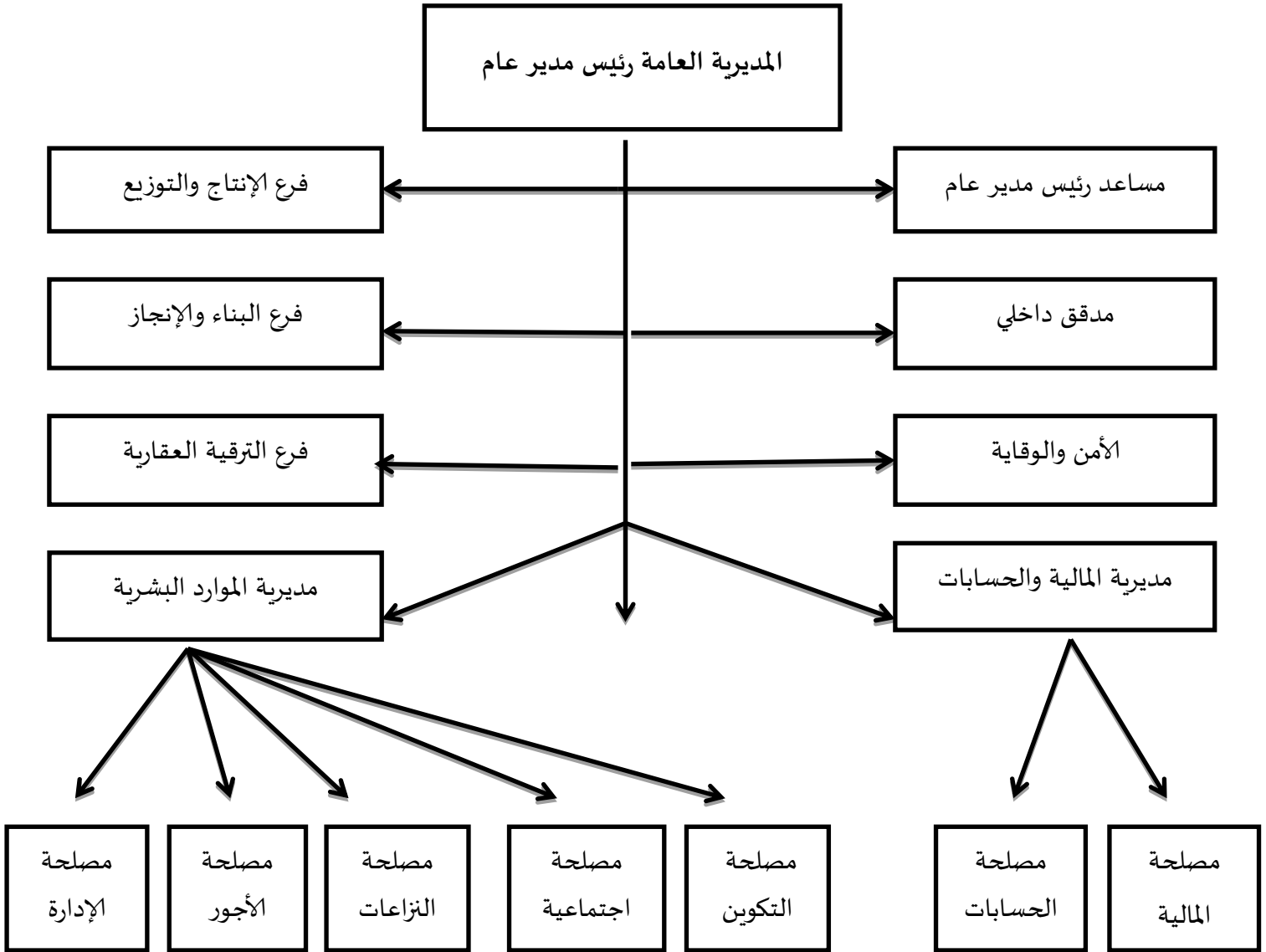
الأهداف الاجتماعية: وتمثل فيما يلي :

1. تلبية احتياجات السوق الوطني والاستغناء عن الاستيراد من الخارج خاصة إذا علمنا انه بالعملة الصعبة، ومن ثم تصدير الفائض الذي يكون بدوه مورد العملة الصعبة.
2. رفع المستوى المعيشي للعمال عن طريق فتح فرص عمل لهم وتكوينهم ورفع مستواهم المهني.
3. المساهمة في امتصاص الطاقة عن طريق فتح أبواب التوظيف أمام الشباب.
4. المساهمة في تحقيق التنمية الوطنية وكذلك تمويل الخزينة العمومية.

المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة .

أولاً: الهيكل التنظيمي.

الشكل 1_55: الهيكل التنظيمي لمؤسسة EDIMCO



المصدر : مصلحة المستخدمين مؤسسة EDIMCO

ثانيا: شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

1- المدير العام : يمثل أعلى سلطة في الهرم التنظيمي ومن مهامه تسيير الشركة والإشراف عليها كما يقوم بمتابعة المصالح والأقسام التي تقع تحت سلطته.

- تحليل التقارير الواردة والأقسام واتخاذ القرارات الهامة والمناسبة.

- عقد اجتماعات وإدراج السياسات خاصة بكل مصلحة.

1-1 مساعد مدير عام : يعتبر أهم قسم في الإدارة فهي تهتم بتنشيط وترقية المؤسسة نظرا لعلاقتها المباشرة مع المدير كما تعتبر حلقة وصل بين باقي الأقسام والمدير وتتمثل مهامها في: - - مساعدة المدير في تنظيم أعماله .

- تقديم التقارير من المصالح إلى المدير.

- تنفيذ قرارات المسؤول الأول في المؤسسة.

- الرد على المكالمات الموجهة إلى المدير وضبط الاستقبالات الخاصة بالأشخاص المتعاملين معه.

2-1 المدقق الحسابات :يقوم المدقق الداخلي بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لخدمة الإدارة من خلال منع وقوع لأخطاء والغش والانحراف عن السياسات الموضوعية.

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

- تنشيط وتسيير البرنامج العام للأمن والوقاية من الأخطار التي تهدد المؤسسة.

- تنظيم الحراسة والسهر على أمن الممتلكات والأجهزة وعمال الوحدات.

- تكوين العمال على الوقاية والأمن الصناعي.

4-1 فرع الإنتاج والتوزيع : تقوم بشراء وإنتاج وبيع مواد البناء.

5-1 فرع البناء والإنجاز: يقوم ببناء وانجاز مشاريع السكن وغيرها من مشاريع الدولة.

6-1 فرع الترقية العقارية :تقوم بشراء الأراضي من الدولة والخاص عن طريق مجلس الإدارة وتقوم ببناء السكن وبيعه بصيغة الترقية العقارية (إنتاج السكن)

7-1 مدير المالية والحسابات : هو المسؤول على المصلحة المالية وتتفرع إلى :

1-7-1 مصلحة المالية : تهتم بتخطيط الميزانية المالية للمؤسسة والتسيير المالي للمدخلات والمخرجات.

2-7-1 مصلحة الحسابات : يتولى المحاسب مختلف التسجيلات المحاسبية للعمليات التي تقوم بها

الشركة(شراء، بيع، التحصيل، التسديد).

8-1 مديرية الموارد البشرية : تهتم بالجانب البشري وهي الجهة المسؤولة عن العاملين بالمؤسسة إذ تقوم باتخاذ

الإجراءات المتعلقة بالمستخدمين من حيث التوظيف، الترقية، العقوبات، دفع الرواتب فهي تقوم برواتب

العمال، كما تهتم بتنظيم عمل المصالح والفروع التابعة لها وتأمين محيط العمل من المخاطر .

1-8-1 مصلحة الإدارة.

1-8-2 المصلحة الاجتماعية: تهتم بالضمان الاجتماعي للعامل وتدرس الصحة وهي المتعلقة بالعامل من يوم بدئه للعمل إلى غاية نهاية تقاعده.

1-8-3 مصلحة النزاعات : تهتم بالجانب القانوني للمؤسسة ويقوم بحل النزاعات القانونية.

1-8-4 مصلحة الأجور : تقوم بدراسة أيام العمل ومجموع العمال والغيابات ويحدد الأجر اللازم الذي يدفع لكل عامل.

1-8-5 مصلحة التكوين: وتهتم بكل ما يخص توظيف الأفراد وتدريبهم، كما تهتم بالتمهين والترخيص¹.

المبحث الثاني: وظائف مؤسسة EDIMCO والعناصر المكونة لنظامها.

خصص هذا المبحث للتعرف على وظائف المؤسسة وكذا العناصر المكونة لنظامها وكيف يتم تعيين الموظفين.

المطلب الأول : وظائف المؤسسة والهدف منها.

تتميز مؤسسة EDIMCO بثلاثة وظائف اساسية وهي²:

1- وظائف المؤسسة:

- بناء المساكن و المحلات التجارية وبيعها بالتقسيط.

- بيع مواد البناء (الإسمنت، البلاط)

- صنع مستلزمات البيوت و المحلات من أبواب ونوافذ خشبية وغيرها

2_ الهدف:

- التموين: وهو التزويد بمستلزمات الإنتاج.

- الإنتاج: وهو تحويل المدخلات إلى الإنتاج.

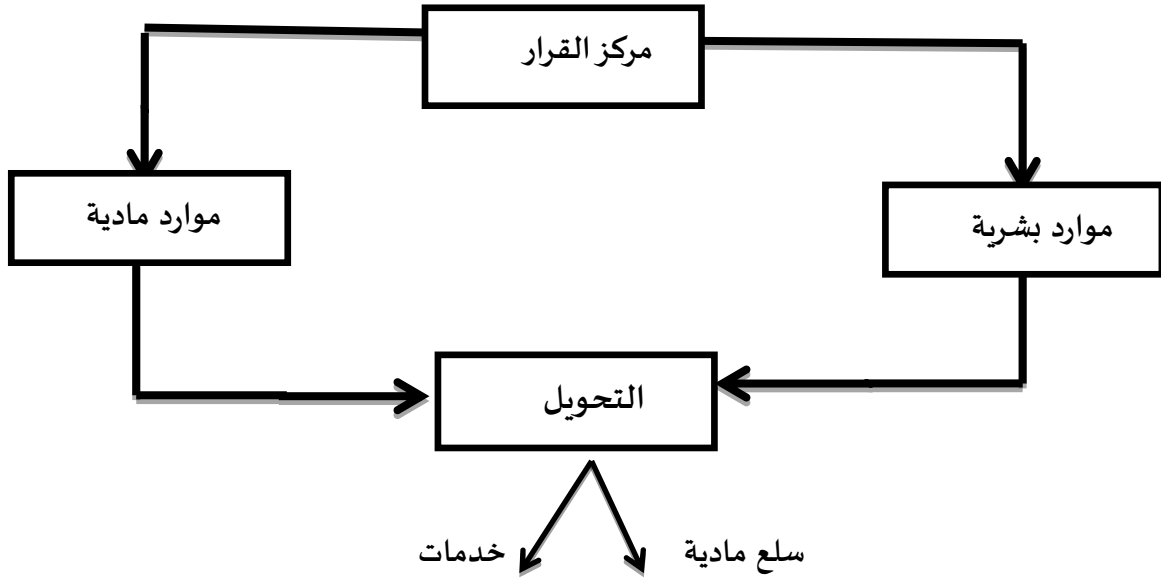
- التوزيع: تصريف المنتجات إلى الزبائن ذ.

¹ معلومات صادرة عن مؤسسة البناء EDIMCO مستغانم

² مصلحة المستخدمين، مؤسسة EDIMCO.

المطلب الثاني: العناصر المكونة لنظام المؤسسة.

الشكل رقم 58-2: العناصر المكونة لنظام المؤسسة.



المصدر: وثائق المؤسسة

- الموارد المادية: هي الوسائل المستخدمة في العملية الإنتاجية (آلات ومباني) وكذلك الوسائل التكنولوجية و المعلوماتية.
- الموارد البشرية: هي تلك الموارد المتمثلة في الطاقة العضلية و الذهنية لعمال المؤسسة.
- مركز القرار: وهو المكلف بتسيير أنشطة المؤسسة ويعني التنسيق بين مختلف العناصر الأخرى المكونة للمؤسسة.
- التحويل: وهو ناتج نشاط المؤسسة لتحويل المواد الأولية الى سلع مادية أو عنصر العمل المبذول لتقديم خدمات الأفراد أو الجماعات.

المطلب الثالث: سياسة التوظيف لدى المؤسسة.

لمؤسسة EDIMCO كأى مؤسسة أخرى سياسة تتبعها من أجل توظيف عمالها.

الفرع الاول: المراحل الأساسية لعملية التوظيف.

"لكي تباشر مختلف المؤسسات عملها على أكمل وجه يجب ان تحتوي على عنصر اساسي وهو العنصر البشري الذي يعتبر العمود الفقري لكل منها، حيث ان نجاحها يعتمد بدرجة أكبر على مدى نجاعة الاخير و يجلب هذا العنصر الحيوي واستقطابه .حيث تعتمد المؤسسات على طرق مختلفة في ذلك، وفي بحثنا هذا ارتأينا ان نأخذ مؤسسة EDIMCO كمثال على ذلك:

حيث تعتمد هذه الاخيرة في هذه المهمة على مكتب تشغيل اليد العاملة الذي يتلقى طلبا (رسالة) من هذه المؤسسة في حالة الاحتياج الى موظف مهما كانت صفته.

بعد ذلك يقوم هذا المكتب ببعث مجموعة من المرشحين لنيل هذا المنصب حيث أنهم يوضعون تحت الاختيار الذي تشرف عليه رئيسة ادارة الموارد البشرية والتي تقوم باختبار من هؤلاء المرشحين الاجدر بنيل هذا المنصب حيث ان الاختبار يكون اما كتابيا او شفويا.

بعد أن يتم اختيار الموظف المناسب يبعث برسالة ثانية الى مكتب تشغيل اليد العاملة تتضمن المعلومات الخاصة بالمرشح الناجح في الاختبار وفي الاخير يكون هذا الموظف الجديد ملزما باحضار ملفه الخاص وتقديمه الى ادارة المؤسسة من اجل تعيينه بعقد محدد المدة"¹

الفرع الثاني: عملية التكوين ومدة عقد العمل.

"تعتمد مؤسسة EDIMCO في عملية التوظيف على عقود محددة المدة في حالة جلب موظفين اداريين حيث تكون مدتها ابتداء من سنة ونصف كأقل تقدير او تكون على حسب مدة العمل المطلوب (مدة المشروع) لعمال من الدرجة الاولى (البناء ، الدهان) اما فيما يتعلق بموضوع تجديد العقد من عدمه فذلك يعتمد على السلوك الذي يتمتع به الموظف او العامل اثناء مدة العقد اضافة الى المهارات التي يمتلكها هذا الاخير ، حيث يتم تجديد عقده في حالة الانضباط وحسن السلوك بالاضافة الى المردود الجيد الذي يقدمه للمؤسسة وفي حالة العكس لأي موظف يقوم بمجموعة من الغيابات و التأخيرات فقد يفسخ عقده قبل ان ينتهي وذلك لا يكون بصفة مباشرة وانما بمنحه إنذارين الأول يكون شفويا والثاني كتابيا ، وفي حالة تكرار نفس الخطأ فانه يمرر الى المجلس التأديبي الذي يكون من أربعة أشخاص: اثنان منهم إداريين بالمؤسسة ومهمتهم الدفاع عن حقوق المؤسسة إما الآخرين فهم من نقابة العمال ومهمتهم الدفاع عن حقوق الموظف.

¹ معلومات صادرة عن مؤسسة البناء EDIMCO مستغانم

حيث يتم دراسة و مناقشة القضية للخروج بقرار نهائي يقضي إما بإقالة هذا الموظف أو مواصلة عمله داخل المؤسسة.

كما تقوم هذه الأخيرة بعملية تكوين موظفي الادارة وغالبا ما تكون مدة هذا التكوين 06 أشهر و بمعدل 5 أيام في الشهر حيث يسمح القانون للموظفين بالاستفادة من هذا التكوين"¹.

¹ معلومات صادرة عن مؤسسة البناء EDIMCO مستغانم

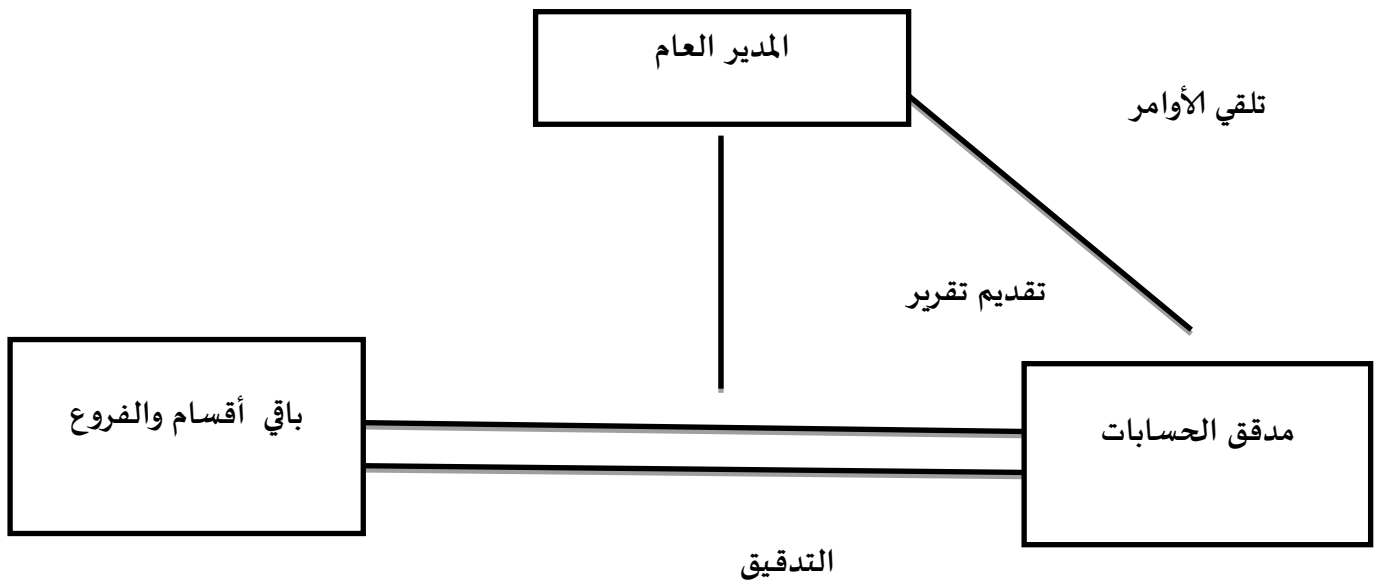
المبحث الثاني : دور التدقيق المحاسبي في تسيير مؤسسة EDIMCO .

يعتبر التدقيق المحاسبي وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة وهي تعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبة لتقييم مدى توافق النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق أعلى كفاءة إنتاجية.

المطلب الأول: تقديم التدقيق في مؤسسة EDIMCO.

يعتبر التدقيق المحاسبي الركيزة الأساسية لسير الجيد للمؤسسة فهو يتميز بقدر كبير من الاستقلالية وهذا ما يمكنه من أداء مهمته بصفة جيدة و متميزة، حيث يكون التدقيق بصفة دورية وعلى مستوى المديرية العامة ومختلف فروعها والشكل التالي يوضح مكانة التدقيق المحاسبي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

الشكل 61-3: مكانة التدقيق المحاسبي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من الشكل أن للمدقق مكتب خاص الذي يقوم بعملية التدقيق وكتابتها في شكل تقرير لتقديمها للمدير العام في الأخير.

المطلب الثاني : مسار عملية التدقيق المحاسبي بمؤسسة EDIMCO .

تسيير عملية التدقيق بالوحدة عبر أساليب أو خطوات محددة ضمن القانون الداخلي للوحدة وهي

كالتالي :

■ **التخطيط :** في بداية كل سنة تقوم المؤسسة بتحديد برنامج العمل الذي تراه مناسباً لتحقيق أهدافها وفرض

أكبر قدر ممكن من الرقابة، حيث يقوم المدقق بتحضير الوثائق اللازمة للقيام بالمراقبة وتحديد تاريخ المراقبة، ليتم رفع برنامج العمل إلى الرئيس المدير العام للمصادقة عليه وعند مباشرة عملية التدقيق يقوم المدقق بتقييم نظام الرقابة الداخلية التي هي محل التدقيق لمعرفة المخاطر التي سوف تواجه هذه المصلحة حيث غالباً يقوم المدقق الداخلي بمراقبة فجأة وذلك بأمر من المدير العام، وتكون المراجعة في الفترة التي يحددها هذا الأخير.

وبعد الانتهاء من المهمة يقوم المدقق الداخلي بكتابة تقرير أولي حول المهمة التي قام بها ويقوم بعرض هذا التقرير على مديرية المصلحة التي أجريت فيها عملية المراجعة للمناقشة وإيضاح النقاط الغامضة التي قد تنشأ نتيجة سوء تفاهم بين المراجع الداخلي وموظفي المصلحة حيث بدأت التجربة إلى المراجع الداخلي قد يسجل بعض الأخطاء في تقريره ليست موجودة على أرض الواقع أو العكس وتتمثل المرحلة التالية في كتابة التقرير النهائي الذي يعتبر خلاصة جهده يشمل جميع الملاحظات والتوصيات اللازم إتباعها، ليوجهه مباشرة إلى السيد رئيس مدير عام

■ **العمل الميداني :** بعد اختيار التوقيت المناسب يقوم المدقق الداخلي بالانتقال إلى مصلحة محل التدقيق حيث يقوم ب:

- مراقبة التقارير الشهرية لجميع المصالح لدى الإدارة وتكون التقارير لها نسخة إلى السيد رئيس المدير العام

(داخلية أو خارجية .)

- فهم العمليات من خلال مقابلة المسؤولين عن المصلحة ودراسة المستندات والوثائق.
- تحديد مدى كفاية إجراءات الرقابة الداخلية في العملات ومقارنتها مع أفضل الممارسات.
- مراقبة الوثائق الإلكترونية وغير الإلكترونية.
- مراقبة التسيير والتنظيم لدى المصالح.
- إعداد مسودة التدقيق الداخلي ومناقشة الملاحظات ونتائج عملية التدقيق مع المديرية المعنية والتحقق من مدى مصداقية النتائج.

- محاولة حل المشاكل من خلال تقديم المقترحات وحلها ويتم تقسيم النقاط التي تم ملاحظتها أثناء عملية التدقيق إلى عدة أنواع:

1. نقاط الضعف في تصميم لإجراءات الرقابية إن وجدت.
2. نقاط عدم الالتزام بتطبيق النظام الداخلي إن وجدت.
3. نقاط عدم فاعلية الإجراءات المطبقة في تلك المصلحة.
4. نقاط للتطوير من خلال المقارنة مع أفضل الممارسات.
5. وصف وتقييم للخطر أو التأثير الناتج عن هذه الملاحظات.
6. إعطاء رأيه وتقديم التوصيات والمقترحات للإدارة العامة بهدف معالجة الملاحظات.

النتائج والتوصيات:

- بعد العمل الميداني يقدم المدقق الداخلي تقرير نهائي إلى الرئيس مدير عام ينص فيه على النتائج المتحصل عليها أثناء دورية المراقبة وتكون التوصيات موجّهة من طرف رئيس مدير عام وذلك بالقيام باجتماع لجميع مصالح المؤسسة وفروعها.
- تقييم النتائج تكون مقيمة بالتمثيل البياني بالنسبة للعام السابق وذلك بالمقارنة السنة الحالية مع السنة السابقة.

المطلب الثالث: المشاكل التي يواجهها مدقق الحسابات في المؤسسة.

- " يسعى مدقق الحسابات أن يؤدي مهامه بكل فعالية وكفاءة كبيرة حيث يمكنه أن يرى نتائج أعماله مجسدة في أرض الواقع إلا من هذا لا يعني أنه يواجه صعوبات في تأدية مهمته وهذا ما يفقده في بعض الأحيان تركيزه في الأداء، ومن بين المشاكل التي يواجهها المدقق الداخلي في المؤسسة هي:
- الاعتقاد الخاطئ لدى بعض الموظفين حيث ينظرون للمدقق الداخلي على أنه جاسوس داخل المؤسسة وعند تأدية مهمته يبحث فقط عن أخطاء للوشاية بها.
 - البطء الشديد في حكة المعلومات حيث في بعض الأحيان (الحالات) يقوم المدقق بطلب وثائق وسجلات من أجل فحصها وذلك يتم بصورة بطيئة جدا وهذا ما يؤدي إلى الإعاقة في عمله وعدم إكماله في فترة محددة وهذا ما ينقص من درجة فعاليته.

- محاولة بعض الموظفين تبرير الأخطاء والانحرافات السلبية بصورة خاطئة إلى تضليل المدقق حول تفسير هذه الانحرافات"¹.

المطلب الرابع: دور التدقيق المحاسبي في تسيير مؤسسة EDIMCO

إن التدقيق المحاسبي هو محو العملية الإدارية التي يتولد عنه اتخاذ القرار، وهذا لأنها عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، أما بالنسبة لأهمية التدقيق في مؤسسة EDIMCO فيتمثل فيما يلي²:

- يعتبر التدقيق المحاسبي مرجعا أساسيا للمعلومات الدقيقة والصحيحة حيث تمكن من يقوم بتقييم الأداء بالاعتماد عليها

- الخدمات الاستشارية التي يقدمها المدقق لمدير المؤسسة،

- يساعد التدقيق المحاسبي إدارة المؤسسة على تطبيق سياستها واجراءاتها من أجل بلوغ الأهداف بفعالية وكفاءة.

- يساهم في كشف مواطن الاختلال ومحاولة تصحيحها وتحديد نقاط القوة والضعف للمؤسسة

- يعتبر التدقيق المحاسبي من الأدوات التي تستعين بها المؤسسة الجزائرية لتوزيع مواد البناء EDIMCO في مختلف مصالحتها حيث يتم الاستعانة بأعمال ونتائج التدقيق المحاسبي إما لمواجهة المخاطر أو إجراء تحسينات معينة، وذلك لموثوقية المعلومات الصادرة من خلية التدقيق ، والدور الذي تلعبه الزيارات المتابعة عملية التقييم وتمكين الرؤساء مختلف المصالح مؤسسة مواد البناء بالعلم الكامل بما يجري في المؤسسة لمختلف الأبعاد وأدق التفاصيل.

- المساهمة في رسم السياسة الإدارية واتخاذ القرارات في الحاضر والمستقبل

- فمؤسسة EDIMCO مثل أي مؤسسة حيث يسعى مدققها الداخلي لمراقبة كافة السجلات والأعمال ، وذلك لتقييم الرقابة الداخلية لمعرفة المخاطر، فهو يسعى جاهدا للسهر على مراقبة مدى تنفيذ الاجراءات الداخلية للمؤسسة. فهو يعطي تقديرا عاما ويوضح نقاط الضعف ويقوم بمقارنة الأداء الفعلي بالخطط والمعايير والأهداف والسياسات الموضوعة.

- ضغط العمل في الفروع يؤدي إلى التأخر في إنجاز مهمة التدقيق مما يؤدي في بعض الأحيان إلى اكتشاف بغض الأخطاء بصورة متأخرة مما يصعب من معالجتها

- وجود مدقق واحد في المؤسسة وهو المسؤول عن تدقيق كافة أقسام المؤسسة وهذا ما يجعله ببذل جهد كبير ووقت من أجل بلوغ إلى ما يصبوا إليه من نتائج.

¹ مصلحة التدقيق، مؤسسة EDIMCO.

² مصلحة التدقيق، مؤسسة EDIMCO.

خلاصة:

من خلال دراستنا للتدقيق المحاسبي وتجسيده في الواقع "مؤسسة EDIMCO بمستغانم" ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية توصلنا إلى بعض النتائج التي يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يعتبر التدقيق المحاسبي كأداة تسيير فعالة تمثل أحد أهم مصادر الثقة من حيث المعلومات ولهذا يستند عليها في عملية تقييم الأداء المؤسسة، ويتوقف ذلك على مدى قناعة المستويات الإدارية بأهميتها.
- يجب تبني نظام معلومات متكامل يزيد من سهولة المعلومات بين مختلف مصالح المؤسسة
- من أجل زيادة أهمية التدقيق المحاسبي يجب تغيير نظرة الموظفين نحوه وتحسين ظروف عمله.
- رغم توفر جميع مقومات التدقيق إلا أنها تتلقى العديد من الصعوبات التي تنقص من كفاءته.

خاتمة العامة:

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها خصوصا مع كبر حجمها وتشعبها، وذلك حفاظا على بقائها واستمرارها. وهذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة وضع مدققين سواء داخليين أو خارجيين من أجل حماية حقوق هذه المؤسسات وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال، ويضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش والتزوير، ومن خلال هذا البحث حاولنا التعرف على مختلف المفاهيم وأساسيات التدقيق المحاسبي وكذا أهميته من خلال المؤسسة موضوع الدراسة. بحيث كانت أهداف التدقيق في البداية محدودة باكتشاف الأخطاء والغش والعمل على الحد من حدوثها حيث استخدمت كوسيلة لإجراء تدقيق كامل ومستمر للعمليات المحاسبية، ولكن مع تطور إمكانيات المدققين وإسهامهم في تقديم خدمات إدارية إلى جانب الخدمات المالية، تطور مفهوم التدقيق واتسع نطاقه لدرجة أصبح معناه في الوقت الحاضر يشمل على تدقيق وفحص وتقييم كافة الأنشطة والعمليات كخدمة لتحقيق الأهداف الكلية للمؤسسة.

وسنحاول فيما يلي أن نقدم النتائج التي توصلنا إليها من خلال دراسة تطبيقية مع الرجوع إلى الفرضيات التي سبق وضعها أثناء اختبارنا لهذا الموضوع وذلك بهدف تأكيدها أو نفيها مع إعطاء بعض الاقتراحات.

1. إختبار الفرضيات:

بعد التطرق إلى مختلف جوانب التدقيق المحاسبي في المؤسسة، وبعد عملية التدقيق التي قمنا بها والتي جمعت الدراستين النظرية والميدانية، نجد أن الفرضيات صحيحة:

الفرضية الأولى: يؤدي التدقيق المحاسبي إلى تحسين فعالية أداء المؤسسة، وبالتالي تحقيق مردودية عالية من خلال تحقيق تسيير راشد، وذلك لأن ضمان فعالية التسيير في الحاضر والمستقبل مرهون بمدى صحة المعلومات ودقتها، وهذا ما تحققه عملية التدقيق.

الفرضية الثانية: مهنة التدقيق عامل للتحكم في الوظائف المتنوعة في المؤسسة لأن مسؤولية المدقق أن يقوم باختبار جميع العمليات المحاسبية التي تشمل جميع الوظائف، وهذا ما يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء والانحرافات إذا وجدت ويعزز من سلامة وصحة التقارير المالية، وبالتالي يضمن لنا التحكم في جميع الوظائف

الفرضية الثالثة: للتدقيق المحاسبي 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.

2. نتائج الدراسة:

ومن خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية:

_تستعين إدارة المؤسسة بالتدقيق لتخفف ثقل المسؤولية الملقاة عليها، والتي تخص السياسات والإجراءات المختلفة وتحقيق الأهداف، والمحافظة على مواردها، ومساعدتها في سد الثغرات القائمة من غش، اختلاس وأخطاء من شأنها أن تعرقل التسيير والوصول إلى الأهداف المنشودة؛

_يعتبر التدقيق المحاسبي مرجعا للمؤسسة وللأطراف ذات المصلحة لما يقدمه من معلومات صحيحة ومؤكدة

_وظيفة التدقيق تشمل الفحص لمختلف أنظمة الرقابة الداخلية ثم التحقيق ثم التقرير؛

_إن وظيفة التدقيق المحاسبي تلعب دورا مهما للوصول إلى الصورة الصحيحة للمؤسسة ومعرفة مركزها المالي خلال كل فترة؛

_ يعتبر التدقيق أحد العوامل المؤثرة في المردودية وذلك من خلال الملاحظات التي يقدمها المدقق التي تساعد في اتخاذ القرارات الصائبة، بحيث يعمل على تطوير وتحسين الأداء وترشيده نحو اتخاذ القرارات المناسبة، وبالتالي الرفع من فعالية المؤسسة إلى الأحسن وتحقيق أهدافها؛

_إن تدقيق الحسابات أصبح إحدى الأدوات التحليلية التي تهتدي إليها كل مؤسسة لتصحيح الاختلالات والانحرافات؛

_للتدقيق المحاسبي دور هام في مصداقية وموثوقية المعلومات في القوائم المالية.

_لقد جعلت مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء من التدقيق أداة تساعد في العملية التسييرية وذلك من خلال اتخاذ القرارات الرشيدة والفعالة وكذلك التسيير الراشد لمواردها المختلفة.

3. التوصيات والاقتراحات:

- من خلال الدراسة والنتائج المتوصل إليها نحاول اقتراح بعض التوصيات التالية:
- الإهتمام بوظيفة التدقيق المحاسبي من خلال تطبيق الإجراءات بدقة والتأكد من احترام المعايير والشروط والقواعد التي تنظم هذه الوظيفة
 - توفير إجراءات تسيير تساعد المدقق على القيام بمهامه بكل كفاءة وفعالية في المؤسسة الاقتصادية
 - توعية عمال المؤسسة بمغزى عملية التدقيق حتى يتم التجاوب بين العمال والمدقق.
 - استغلال عملية التدقيق المحاسبي في المحافظة على أصول الوحدة.
 - مساندة التطورات المرتبطة بهذه الوظيفة عن طريق تكوين المدققين بما يتناسب مع التطور في مجال الأهداف ومسؤوليات مدقق الحسابات.
 - على المسيرين المؤسسات متابعة إرشادات وتوصيات المدقق وذلك من خلال وضع برامج ملائمة والإشراف على تنفيذها، للتأكد من أن الاجراءات التصحيحية تتماشى مع هذه التوصيات.

4. آفاق البحث:

تم التطرق في هذا البحث إلى دور التدقيق المحاسبي في تسيير المؤسسات وتمثل آفاق البحث في توضيح أهمية التدقيق المحاسبي وأثره في تحسين التسيير والأداء بالمؤسسة، باعتبار الدور المهم والفعال الذي يلعبه في تطوير ترشيد قرارات المؤسسة ومكانته الهامة فيها.

قائمة المراجع :

1-الكتب باللغة العربية :

- أمين السيد أحمد لطفي ،دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد ،دار الجامعية الإسكندرية،ط1 ،2010.
- أحمد حلمي جمعة ،المدخل الى تدقيق الحديث ،دارالصفاء للنشر والتوزيع ،عمان ،الاردن ،ط2، 2005.
- كريمة علي الجوهر وأخرون ،التدقيق و الرقابة على المؤسسات ،المنظمة العربية للتنمية الادارية ،القاهرة،ط1 ،2012.
- خلف الله الواردات ،التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيقي وفقا لمعايير التدقيق الدولية ،مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ،ط1،الأردن ،2006.
- خلف عبد الله الواردات ،دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ،مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ،ط1،عمان الأردن ،2014.
- مولود ديدان ،مدونة النصوص التشريعية و التنظيمية ،دار بلقين للنشر دارالبيضاء ،الجزائر ،2014.
- محمد السيد سرايا ،أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل ،المكتب الجامعي الحديث ،الإسكندرية ،ط1 ،2007.
- حامد طلبة أبو هيبية ،أصول المراجعة،زمزم ناشروت ،ط1،عمان ،2011.
- عبد خالد أمين ،علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية ،داروائل للطباعة والنشر والتوزيع ،ط1 ،1999.
- عبد الفتاح صحن ،فتح رزق السوافيري ،الرقابة والمراجعة ،الدارالجامعية للنشر ،ط1 ،2004.

- طارق الفتاح محمد الصحن ، الرقابة و لمراجعة الداخلية ، المكتب الجامعي الحديث ، الاسكندرية ط2006، 1.

- طارق عبد العال حماد ، موسوعة معايير المراجعة ، الدار الجامعية 84 شارع زكريا غنيم ، ط1، 2004.

2-المذكرات:

-براهمة كنزة ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر ، الجزائر ، 2013.

-بوقابة زينب ، التدقيق الخارجي وأثره على فعالية الاداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر ، منشورة ، الجزائر ، 2011.

-محمد أمين مازون ، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر ، منشورة ، الجزائر ، 2010.

-تونسي نجاة ، التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، مذكرة لنيل شهادة الماستر ، 2011.

3-مواقع الأنترنت

1- ملتقى المحاسبين و الأردنيين والعرب ، "التدقيق الداخلي ومعايير التدقيق في البنوك" من :

<http://www.oazs-net//6838-topic.02/02/2013.H/17:00h>

1-IIA, " **Institute of Internal Auditing** " (2004),p36,(<http://www.theiia.org>),15:30h.