

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



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: مالية ومحاسبة التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة
(دراسة حالة مؤسسة توزيع مواد البناء EDIMCO بمستغانم)

تحت إشراف الأستاذة:
*قويع خيرة

مقدمة من طرف الطالبة:
*بغداد فاطمة الزهراء

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	من الجامعة
رئيسا	بن حليلة سليمة	أستاذة مساعدة	جامعة
مقررا	قويع خيرة	أستاذة مساعدة	جامعة
مناقشا	موساوي مباركة	أستاذة مساعدة	جامعة

السنة الجامعية: 2016-2017

كلمة شكر

نشكر الله عزوجل ونحمده بنعمته تتم الصالحات على مأمّن به علينا من التمام والكمال بعد التيسير والتوفيق لنجاح هذا العمل وإستنادا لقوله عليه الصلاة والسلام " لا يشكر الله من لا يشكر الناس " نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من الأولياء الأكارم إلى الأستاذة الفاضلة قويع خيرة على المجهودات التي بذلتها في سبيل إنجاح هذا العمل والنصائح والتوجيهات التي أفادتني بها إلى كل عمال مؤسسة توزيع وإنتاج مواد البناء بمستغانم وعلى حسن إستقبالهم لنا وعلى طيبة معاملتهم كما لا ننسى أن نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدوني في إنجاز هذا العمل وإلى جميع خريجي شهادة الماستير 2017 بكلية العلوم التجارية تخصص تدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

بغداد فاطمة الزهراء

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

اللهم لك الحمد ولك الشكر كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك والصلاة والسلام على خير عباد الله

محمد الأمين المبعوث رحمة للعالمين أما بعد:

أهدي هذا العمل المتواضع الذي هو ثمرة جهدي الى منبع الحنان ورمز العطاء الى نور طريقي ومنبع طموجي

أمي الحبيبة حفظها الله.

الى من كان سنداً لي في مشواري الدراسي واهتمامه وحبه قوام عزيمة الى ضياء حياتي أبي الغالي والعزيز على

قلبي يحفظه الله ويشفيه ويبعد عنه البلاء.

الى كل إخوتي الثمانية وجميع أقاربي وأصدقائي يحفظهم الله.

الى كل من شاركوني في أوقاتي وكانوا معي في السراء والضراء.

الى كل طلبة وأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير والى مدير المكتبة والعاملين فيها

بجامعة عبد الحميد بن باديس.



الفهرس

الفهرس

الصفحة	المحتوى
	الإهداء
	كلمة شكر
II	الفهرس
V	قائمة الأشكال
VII	قائمة الجداول
1	مقدمة عامة
الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية	
7	تمهيد
8	المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية
8	المطلب الأول: مفهوم وتطور المراجعة الداخلية .
11	المطلب الثاني: أهداف وأهمية المراجعة الداخلية .
13	المطلب الثالث: معايير وأشكال المراجعة الداخلية:
19	المبحث الثاني: الضوابط الأساسية للمراجعة الداخلية
19	المطلب الأول: تنظيم المراجعة الداخلية
20	المطلب الثاني: موقع المراجعة الداخلية في التنظيم الإداري
26	المطلب الثالث: مهمة المراجعة الداخلية .
27	المبحث الثالث: علاقات وتطبيقات المراجعة الداخلية .
27	المطلب الأول: العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية
30	المطلب الثاني: العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية:
31	المطلب الثالث: تطبيقات المراجعة الداخلية
34	خلاصة
الفصل الثاني: أهمية المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة	
36	تمهيد
37	المبحث الأول: مدخل حول أداء المؤسسة .
37	المطلب الأول: تعريف أداء المؤسسة
38	المطلب الثاني: أهداف أداء المؤسسة
39	المطلب الثالث: أنواع الأداء والعوامل المؤثرة في الأداء

46	المبحث الثاني: مدخل حول تقييم أداء المؤسسة .
46	المطلب الأول: تعريف تقييم الأداء .
49	المطلب الثاني: فوائد تقييم الأداء .
50	المطلب الثالث: مجالات تقييم الأداء.
54	المبحث الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة
54	المطلب الأول: مفهوم وإجراءات تحسين الأداء
56	المطلب الثاني: مداخل تحسين الأداء
61	المطلب الثالث: أهمية المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة
62	خلاصة
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة توزيع مواد البناء EDIMCO بمستغانم	
64	تمهيد
65	المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة EDIMCO.
65	المطلب الأول: تقديم المؤسسة ومهامها وأهدافها.
68	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:
70	المطلب الثالث: التحليل الداخلي للمؤسسة.
76	المبحث الثاني: إجراء المراجعة الداخلية وتقييم أداء المؤسسة
76	المطلب الأول: إجراءات المراجعة الداخلية على المشتريات والمبيعات.
80	المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الداخلية
81	المطلب الثالث: تقييم الأداء .
83	المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة .
83	المطلب الأول: تحليل أسئلة المقابلة .
84	المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج أسئلة الاستبيان .
90	خلاصة
91	خاتمة عامة
94	قائمة المراجع
99	الملاحق

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
18	الهيكل التنظيمي لقيم المراجعة الداخلية	01-I
21	موقع قيم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي	02-I
22	المراجعة الداخلية المركزية	03-I
23	المراجعة الداخلية اللامركزية	04-I
24	المراجعة الداخلية المختلفة	05-I
25	تموضع المراجعة الداخلية داخل الهيكل التنظيمي	06-I
39	المصادر المختلفة لأداء المؤسسة	07-II
68	الهيكل التنظيمي لمؤسسة EDIMCO	08-III
73	توزيع العمالة في المؤسسة حسب أقسام الوحدات	09-III
73	توزيع العمالة في المؤسسة حسب الرتب	10-III
75	توزيع العمال في المؤسسة حسب فئات السن.	11-III

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
72	توزيع العمالة في المؤسسة	01-III
74	توزيع العمال في المؤسسة حسب فئات السن	02 - III
84	الأدوات المستخدمة في تقييم أداء المؤسسة	03 - III
84	العلاقة بين تقييم أداء وتحسين مستوى أداء العمل	04 - III
85	مقاييس تقييم الأداء	05 - III
85	نظام التقييم في إدارتكم وسيلة لتحسين الأداء	06-III
86	نسبة التحسين المستمر في كل الجوانب	07 - III
86	عملية تقييم الأداء بصفة دورية	08 - III
87	وضوح معايير التقييم في رفع الأداء	09 - III
87	تقييم الأداء مجرد إجراء إداري	10 - III
88	مؤشرات الأداء في المؤسسة محل الدراسة	11 - III

مقدمة عامة

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات الإقتصادية عبر الزمن و الذي من أبرزه إنفصال الملكية عن التسيير ، التطور في مجال العلاقات الإقتصادية ، توسع نطاق المبادلات التجارية و تشابكها و كبر حجم المشاريع جعل الملاك لا يتطلعون بشكل مباشر وبقدر كاف على واقع المؤسسة، كما صعب على مجلس الادارة عملية تسييرها، مما أدى إلى ضرورة تفويض السلطات المسؤوليات إلى بعض الادارات الفرعية مع تحقيق الرقابة على أعمال هذه الادارات المختلفة عن طريق مقاييس وإجراءات المراجعة الداخلية، كما يتوقف نجاح وفاعلية هذه المراجعة على مدى توفر مجموعة من المقومات الضرورية والعناصر الهامة اللازمة لخلق نظام سليم وفعال داخل المؤسسة.

وفي هذا الاطار لوحظ إهتماما متزايدا من قبل المؤسسات في الدول المتقدمة للمراجعة الداخلية، وقد تمثل هذا الاهتمام في نواتج متعددة يأتي في مقدمتها تزايد اهتمام المؤسسات بإنشاء إدارات مستقلة للمراجعة الداخلية مع العمل على دعمها بالكفاءة البشرية التي تمكنها من تحقيق الاهداف الكيفية والفعالية المطلوبة. ولا شك أن التطور في نطاق وأهداف المراجعة الداخلية يتطلب تطورا موازيا في السلطات والصلاحيات الممنوحة للمراجع الداخلي، والتي تمكنه من أداء وظيفة دون عوائق ويتعاون مع جميع العاملين في الشركة. تمتلك المؤسسة العديد من الموارد التي تستخدمها لتحسين مستويات الأداء ومن تم تحقيق أهدافها وكل الموارد الأكثر أهمية وأكثر تأثير من الموارد البشرية والتي تفسر الثروة الأولى والجوهرية للمؤسسة وأحد العوامل الأساسية للأداء، حيث يسمح للمؤسسة بالبقاء والاستمرار والنمو ضمن بيئة غير مستمرة، وبالإضافة إلى صعوبة إرضاء الزبون وتحقيق المستوى الأعلى من الانتاجية والفاعلية وبذلك تعتبر هذه السياسة (تحسين الأداء) هي سياسة عامة للمؤسسة، حيث يسود الاقتناع بضرورة تفعيل الموارد البشرية من القيادات العليا إلى المستويات التنفيذية في كل مجالات النشاط.

لقد أصبحت العوامل البشرية أحد أهم العوامل التنافسية نجاعة في المؤسسة، الأمر الذي أعطاها بعدا استراتيجيا في إدارتها مما جعل وظيفة الموارد البشرية تتحول في إطارها التسييري إلى دورها الاستراتيجي، لأن الدور التنفيذي للموارد البشرية لم يعد كافيا لتحقيق المؤسسة التميز التنافسي وهذا ما تطلبه إدارتها وفق منظور استراتيجي مما يدفع إلى حشد طاقات وأنشطة الموارد البشرية بغرض مساعدة المؤسسة لتحقيق أهدافها حيث تتضمن عملية الادارة الاستراتيجية للموارد البشرية تقييم المهارات المطلوبة لتشغيل المؤسسة وبغرض التحكم في جودة الموارد البشرية وتوظيف المعرفة الكاملة فيها، بسبب ارتكاز أداء المؤسسة عليها.

تعتبر المراجعة الداخلية أحد الركائز الأساسية التي تقوم عليها جملة الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة حيث تعمل على توظيف أشخاص يتمثلون بالتأهيل العلمي والخبرات العلمية والاستقلالية التامة في طرح آرائهم

مقدمة عامة:

وإعداد تقارير مختلفة لحلها وإيصالها بشكل مباشر للأطراف المعنية بها بهدف التأكد من مدى دقة وفاعلية الأنظمة والاجراءات المطبقة في المؤسسة.

وعلى هذا الأساس تقوم المراجعة الداخلية بتحسين أداء المؤسسة من أجل الوصول إلى التوصيات والاقتراحات التي تحتاج إليها المؤسسة، ومنه يمكن دراسة حالة مؤسسة توزيع وإنتاج مواد البناء EDIMCO بمستغانم.

ومن خلال ما قدمناه يمكن طرح الإشكالية التالية:

1- الإشكالية:

- فيما يتمثل دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة الجزائرية؟

2- الأسئلة الفرعية:

انطلاقا من الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما طبيعة علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟

- كيف يتم تحسين الأداء من خلال المراجعة الداخلية؟

- كيف تؤثر المراجعة الداخلية على أداء المؤسسة؟

3- الفرضيات:

محاولة الإجابة على الأسئلة الفرعية المطروحة قمنا بالإجابة على بعض الأسئلة في جملة من الفرضيات .

- إن المراجعة الداخلية أداة يتم من خلالها مراقبة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

- المراجعة الداخلية تتطلب الدقة والتركيز لأجل فحص البيانات والعمليات قصد التوصل إلى الحقائق وكذا مراقبة المخاطر.

- وظيفة المراجعة الداخلية هي حتمية إقتصادية لا مفر منها تتم وفقا لأهداف وقواعد من أجل المساهمة في تحسين أداء وفاعلية المؤسسة ، وبالتالي تحقيق المردودية والكفاءة الانتاجية .

مقدمة عامة:

4- أهداف البحث:

نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:

- إبراز مفهوم المراجعة الداخلية وتحديد مدى أهميتها في المؤسسة:

- الوصول إلى مدى تأثير المراجعة الداخلية على أداء المؤسسة؛

- التعرف على العلاقة الموجودة بين كل من المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية؛

- التعرف أكثر على المراجعة الداخلية والمعايير التي تحكم مهنة المراجعة الداخلية؛

- محاولة الوصول إلى الإجابة على الاشكالية المطروحة وإزالة الغموض.

5- أسباب إختيار الموضوع:

- إثراء المكتبة بالمواضيع التطبيقية؛

- الميل الشخصي للمواضيع ذات الصلة بالمراجعة الداخلية وتقييم الأداء؛

- أهمية المراجعة الداخلية ومدى تحقيقها لفاعلية التسيير والقضاء على بعض مظاهر الاختلاسات التي تعيشها بعض المؤسسات.

6- المنهج المستخدم:

قمت بدراسة المراجعة الداخلية ودورها في تحسين الأداء بالمؤسسة، حاولت توفير بيانات كافية لتوضيحه وفهمه وذلك باستخدام المنهج الوصفي، حيث قمت بتحديد الاشكالية ووضع الفرضيات وجمع البيانات والمعلومات من المصادر المختلفة وبأساليب التي تم تحديدها، ثم تحليلها وتفسيرها وبالتالي الوصول إلى النتائج والفرضيات.

7- الدراسات السابقة:

لقد كانت ولا تزال مواضيع المراجعة، المراجعة الداخلية مجالات خصبة للعديد من البحوث والدراسات، ولقد اهتم العديد من الأساتذة الجامعيين والهيئات العلمية والمهنية في العالم بالبحث وتقديم جملة من الأعمال. وفي حدود علم الباحث فإن هناك بعض الأبحاث والدراسات النظرية والتطبيقية التي وردت في نفس السياق مع الموضوع الذي نحن بصدد دراسته (دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة) والتي تختلف من حيث منهجية التحليل والنتائج المتوصل إليها وفيما يلي إشارة إلى البعض منها:

مقدمة عامة:

- شعبان لطفي 2004: الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير - جامعة الجزائر - تحت عنوان:

"المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، وتدور إشكالياتها حول فيما تكمن فاعلية تقييم نظام المراجعة الداخلية من طرف المراجع الداخلي. وخلصت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تعتبر أداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها إذا حسن استغلالها.

-توفيق محمد عبد المحسن 2004: الدراسة تحت عنوان: "تقييم الأداء مداخل جديدة لعالم جديد"، وبالتالي الهدف منها هو تقييم الأداء في جميع المجالات وكيفية التميز في الأداء وإعطاء صورة واضحة له.

8- حدود الدراسة:

من حيث المكان: لقد تمت الدراسة في مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO بمستغانم.

من حيث الزمن: في أواخر ديسمبر 2016 إلى غاية مارس 2017.

9- تقسيم البحث :

قمت بتقسيم البحث إلى ثلاثة فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي، بالنسبة للفصل الأول تضمن الإطار النظري للمراجعة الداخلية وكانت مباحثه كالتالي: المبحث الأول ماهية المراجعة الداخلية، المبحث الثاني الضوابط الأساسية للمراجعة الداخلية أما المبحث الثالث علاقات وتطبيقات المراجعة الداخلية.

بالنسبة للفصل الثاني تضمن أهمية المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، وكانت مباحثه كالتالي: المبحث الأول مدخل حول أداء المؤسسة، المبحث الثاني مدخل حول تقييم أداء المؤسسة، المبحث الثالث أهمية المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة.

بالنسبة للفصل الثالث تضمن الجانب التطبيقي للبحث ألا وهو دراسة حالة مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO بمستغانم، وكانت مباحثه كالتالي: المبحث الأول نظرة عامة حول مؤسسة EDIMCO، المبحث الثاني إجراءات المراجعة الداخلية وتقييم أداء المؤسسة، المبحث الثالث تحليل نتائج الدراسة.

الفصل الأول

تمهيد:

أدى التطور العلمي و النمو المتزايد في مجالات النشاط الإقتصادي الى كبر حجم المشروعات وتشعب أعمالها و وظائفها وصعوبة إدارتها وتعدد مشاكلها ، وقد سائر ذلك تطور في مفهوم وأهداف المراجعة الداخلية للتأكد من فاعلية الرقابة الداخلية وكلما كبر حجم المشروع إزدادت الحاجة الى توافر نظام مراجعة داخلية فعال والتي يجب أن تمارس على أكمل أوجه نشاطات المشروع.

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية من أهم الأساليب التي يعتمد عليها في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية ، فهي تعمل على فحص و دراسة هذا النظام من خلال عمل المراجع الداخلي . وحتى تتوصل إدارة المؤسسة إلى ضمان تحقيق أهدافها ، كان لابد من القيام بإنشاء قسم خاص يهدف الى مساعدتها في إتخاذ قراراتها وهو قسم المراجعة الداخلية .

ولقد قسمنا فصلنا هذا إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية

المبحث الثاني: الضوابط الأساسية للمراجعة الداخلية

المبحث الثالث: علاقات وتطبيقات المراجعة الداخلية

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية

إن توسع حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها عقد من مهام الإدارة خاصة من حيث المراقبة .

وحتى تتمكن من الإلمام بالمراجعة الداخلية سوف نتطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم وتطور المراجعة الداخلية في المطلب الأول و من ثم أهداف وأهمية المراجعة الداخلية والمعايير والأشكال.

المطلب الأول: مفهوم وتطور المراجعة الداخلية .

تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة رقابية, تمارس في المؤسسات المختلفة وتنبع من الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة وتتأثر بأهدافها. وتتطور بتطورها, ولقد ظهرت الحاجة للمراجعة الداخلية لكونها وسيلة تهدف للحد من الأخطاء, الغش أو التحايل داخل المؤسسة.

مفهوم المراجعة الداخلية :

تعددت التعاريف حول المراجعة الداخلية من مرحلة إلى أخرى ومن هيئة إلى أخرى ومن أجل الوصول إلى تعريف شامل نقترح التعريفات التالية :

يعد التعريف الصادر عن معهد المراجعين الداخليين الأمريكيين "المراجعة الداخلية هي نشاط تقييبي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية¹.

أما المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية فقد عرفها على أنها: "نشاط مستقل يهدف إلى إعطاء المنظمة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات وإعطاء النصائح من أجل القيام بالتحسينات اللازمة التي تساهم في خلق القيمة المضافة².

¹- فتحي رزق السوافري، وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص، ص: 65-66.

²- شعبان لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها وماهيتها على تحسين سير المؤسسة، مذكرة ماجيستر، جامعة الجزائر، 2004، ص: 71.

ويعرفها مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية على أنها: وظيفة يؤديها الموظفون في داخل المشروع وتتناول الفحص الإنتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للمخطط والسياسات الادارية وإجراءات الرقابة الداخلية.¹

المراجعة الداخلية هي التي تضمن بها الإدارة تأكيد المعلومات والحماية والتحكم في التسيير العمل ، فهو عملية مستمرة داخل المؤسسة .

المراجعة الداخلية تهدف الى مساعدة مراكز القرار في المؤسسة للتحقيق من مسؤولياتهم بإعطائها تحاليل هادفة و آراء و توصيات و تعاليق مهمة على مستوى أنشطة المؤسسة.

كما تعرف أيضا : بأنها نشاط تقييمي داخل المشروع تسمى إدارة المراجعة الداخلية

المراجعة الداخلية هي أداة من أدوات الرقابة الداخلية فهي تساعد الإدارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات و أقسام و مراكز و أنشطة المشروع و مخرجاتها . أو تقرير يقدم لمجلس الإدارة أو لجان المجلس مباشرة و القائم بها موظف المشروع.²

وعرف كذلك : "المراجعة الداخلية على أنها تكون داخل المؤسسة وظيفية مستقلة للتقييم الدوري للعمليات لصالح المديرية العامة " .³

من خلال التعريف السابق يظهر لنا بان المراجعة الداخلية يقوم بها أطراف داخل المؤسسة من اجل الوقوف على النقاط التالية :

دقة الأنظمة الرقابية الداخلية ،

قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف،

مراجعة نظام المعلومات المحاسبية المولد الأساسي للمعلومات المحاسبية بشكل دوري.

¹ عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص: 496.

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 83-84.

³ كمال الدين مصطفى الدهرواني، محمد السيد سرايا، دراست متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، بيروت، 2001، ص: 162.

كما أن المراجعة الداخلية هي وظيفة إدارية تابعة لإدارة المؤسسة، تعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية، بما فيها المحاسبة لتقييم مدى تماشي النظام مع متطلبات الإدارة والعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الانتاجية القصوى.¹

من خلال التعاريف المختلفة للمراجعة الداخلية يمكننا أن نستخلص تعريف شامل لها، إذ تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة داخل المؤسسة. يقوم بها شخص أو مجموعة أشخاص تابعين للمؤسسة، حيث تتمثل نشاطات هذه الوظيفة في القيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف مديرة المؤسسة. و هذا من أجل مراقبة سير المؤسسة وتحقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية وأن العمليات شرعية والمعلومات صادقة وأن جميع الأنشطة داخل المؤسسة تسير وفقاً للنظم الموضوعية.

التطور التاريخي للمراجعة الداخلية :

يرى المؤرخون ان ظهور المراجعة الداخلية يعود إلأكثر من ستة آلاف سنة مضت ,حيث يعتقد بوجود دليل على أن هناك أنظمة رسمية للتسجيل و التحقق كانت تستخدم في ذلك الوقت في منظمة الشرق الأدنى .وبدا الاهتمام بالمراجعة الداخلية يزداد في اوروبا في القرن الثامن عشر ميلادي نتيجة ظهور حالات كثيرة للغش ومع النمو تزايد أنشطة الأعمال وزيادة حالات الفشل وإفلاس المؤسسات في الولايات المتحدة في الأربعينات في القرن السابق أدبالي بدا الاتجاه نحو ضرورة الاعتراف بالمراجعة الداخلية كمهنة تكون لها مقوماتها التي تمكنها من تحقيق الأهداف المرجوة منها ,حيث تم إنشاء معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية في عام 1941 ,وذلك بغرض تطوير المراجعة الداخلية كمهنة يعترف بها ,وتجدر الإشارة إلأن المراجعة الداخلية لعبت في مراحلها الأولى دورا محدودا يقتصر على مراقبة الأنشطة و العمليات المالية . ومع مرور الزمن تطور دورها - أي المراجعة الداخلية - ليشمل تقييم كفاءة العاملين ' التحقق من دقة اكتمال السجلات المحاسبية 'تقييم فاعلية الأساليب الرقابية وغيرها.

نلاحظ من خلال التطور التاريخي للمراجعة الداخلية أن هذه الأخيرة أصبح لها ما يؤهلها لتلعب دورا كبيرا في عملية اتخاذ القرار وذلك بواسطة مخرجاتها التي أصبحت أكثر دقة وشمولا.²

- أحمد حلبي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دارالصفاء، عمان، الاردن، 2000، ص:61.¹

- فتحي رزق السوافري وآخرون ، مرجع سبق ذكره، ص:65.²

المطلب الثاني : أهداف وأهمية المراجعة الداخلية .

تزايدت أهمية المراجعة الداخلية مع تزايد الحاجة إليها كأداة رقابية تساعد المسؤولين على أداء مختلف وظائفهم كما أنها تطورت لتحقيق إشباع أكبر قدر ممكن من احتياجات ذوي المصالح المختلفة .

أهداف المراجعة الداخلية :

من خلال ما تطرقنا إليه يمكن تحديد أهم الأهداف المرجوة منها بحيث يعتبر الهدف الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تادية مسؤولياتهم بطريقة فعالة وذلك بتزويدهم بتحليل موضوعية و تقارير صحيحة عن نشاط المشروع بوجه عام ولتحقيق ذلك يتم التأكد مما يلي¹:

1-التحقق من تنفيذ الخطط الموضوعية و السياسات الإدارية من قبل الإدارة العليا للمشروع وتقييمها وإبداء الرأي وتحليل الانحرافات عن هذه الخطط وتقديم الاقتراحات لتجنب الانحرافات مستقبلا و سد الثغرات التي تؤدي إلى ضياع أموال المشروع 'وهنا يقوم المسؤولون عن المراجعة الداخلية بكتابة تقارير دورية عن تقييمهم للخطط المنفذة .

2-التأكد من أن المعلومات المعروضة علي الإدارة دقيقة وكافية و أنها من واقع مستندات صحيحة و سليمة و هذا يتطلب فحص جميع عمليات المشروع التي يتخللها قبض للنقود والعمليات التي يتخللها صرف للنقود ، وقيام المراجعة الداخلية بهذه المهام يؤدي في النهاية مع الغش و التزوير و التلاعب و اكتشاف الأخطاء و هذا يؤدي إلى تعزيز الثقة في الدفاتر و السجلات ، وكذلك في البيانات و المعلومات .

3-التحقق من وجود حماية كافية لأصول المشروع ضد الفقد و السرقة .

4-الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية و الإحصائية و اتخاذها كأساس للقرارات الإدارية الناجحة² .

5-تقييم عمل الأفراد و مدى قدرتهم على تحمل المسؤولية .

6-تقييم كفاءة استخدام الموارد و الأصول من الناحية الاقتصادية .

¹ - عبد الفتاح الصحن، أحمد نور، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1989، ص: 20-22.
² - عطا الله سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009، ص: 60.

7-التحقق من أن المصروفات لا تنفق إلا في الأغراض الهامة والتأكد من تحصيل الإيرادات

أهمية المراجعة الداخلية :

لقد أصبح لوظيفة المراجعة الداخلية مكانة بارزة في المؤسسة حيث ارتبطت بأعلى مستويات التنظيم ' فلم تقتصر على الرقابة فحسب بل أصبحت تمثل نشاط تقييمي لمراجعة وفحص مختلف العمليات والنشاطات و. تحدد أهمية المراجعة بالدور الذي تؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، وتتضح بصورة خاصة من الاتجاهات المتزايدة خلال السنوات العشر الأخيرة، والتي تنادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة ويمكن أن ترجع ظهور هذه الاتجاهات لعدة عوامل مثل زيادة حالات فشل المؤسسات وإفلاسها ' حيث خلصت الدراسات والبحوث التي تتناول أسباب انهيار هذه المؤسسات أن السبب الرئيسي وراء هذه المشكلة يكمن في ضعف الأداء الرقابي داخل المؤسسة نتيجة وجود قصور في استقلالية مجلس الإدارة أو انخفاض جودة أداء لجان المراجعة أو غياب وظيفة المراجعة الداخلية¹.

من ناحية أخرى شهدت السنوات الأخيرة تغيرات كثيرة في أنشطة ملكية المؤسسات التي تركزت في يد عدد قليل من المستثمرين الذين نادوا بضرورة التغيير في المواصفات الإدارية والإجراءات والأساليب الرقابية بما يحقق الحماية لمصالحهم . ولقد جاء تقرير لجنة تريداوي الذي اصدر سنة 1987م تلبية رغباتهم – أي رغبات المستثمرين- حيث نص تقرير على ضرورة وجود لجان مراجعة مستقلة وفاعلة ، وإشراف دقيق للجان المراجعة للتأكد من استقلالية كل من المراجع الخارجي والمراجعين الداخليين .

منذ ذلك الوقت تقوم الهيئات الرسمية وغير الرسمية بإصدار المزيد من التقارير والتوصيات التي تظهر أهمية وجود خلية مراجعة داخلية ضمن المؤسسات ، ولعل من الأمثلة الواضحة التي تبرز الحاجة إليها- اي المراجعة الداخلية – هي تقويم وترشيد القرارات المتخذة على مستوى الإدارة العليا للمؤسسة من خلال توفير المعلومات على درجة عالية الثقة .خاصة في ظل حساسية القرارات لنوعية المعلومات التي ترتكز عليها².

¹ بالواحد زكريا، عبد الواحد محمد، المراجعة الداخلية ودورها في إتخاذ القرار، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة ، جامعة قسنطينة، غير منشورة، 2011، ص:8-9.

² فتحي رزق السوافري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2003 ص:145.

المطلب الثالث: معايير وأشكال المراجعة الداخلية:

معايير المراجعة الداخلية :

لا تزال الجهود تبذل لتطوير مهنة المراجعة الداخلية من قبل القائمين على هذه المهنة من جهات رسمية وغير رسمية ' ولقد أصدرت معايير المراجعة الداخلية سنة 1978م من قبل معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية، حيث تم تقسيم المراجعة الداخلية إلى خمسة أقسام تغطي الجوانب المختلفة للمراجعة الداخلية في أي تنظيم وتمثل تلك الأقسام في الاستقلالية ، العناية المهنية ، نطاق العمل ، أدوات أعمال المراجعة وإدارة قسم المراجعة¹.

الاستقلالية :

يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بها ' أي مستقلا عن باقي الوظائف المتواجدة في المؤسسة وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية يتمتع باستقلالية كافية كما يسمح بأداء المسؤوليات المنوطة بها . كما يجب أن يكون المراجع موضوعيا في أدائه لعمال المراجعة .

العناية المهنية :

يجب على المراجع الداخلي أن يؤدي مهامه بما يتفق و العناية المهنية اللازمة وهذا ما يتطلب²:

بالنسبة لقسم المراجعة الداخلية :

يجب القيام بما يلي :

- أن يتأكد المسئول عن قسم المراجعة الداخلية ان المراجعين الداخليين لديهم التأهيل العلمي والعملية المناسبين للقيام بعملية المراجعة في صورتها الصحيحة ،
- يجب أن يكون لدى قسم المراجعة الداخلية المعرفة 'المهارات والأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات المراجعة الداخلية ،

¹ - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2006، ص:207.

² - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، نفس المرجع السابق، ص:209.

- يجب أن يتأكد المسئول عن قسم المراجعة الداخلية من توفير الإشراف الكافي على جميع أعمال المراجعة الداخلية .

بالنسبة للمراجع الداخلي :

يجب توفير مايلي :

يجب على المراجع الداخلي الالتزام بمعايير سلوك المهنة ،

يجب أن يتوفر لدى المراجع الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال بفاعلية،

يجب على المراجع الداخلي الحفاظ والزيادة من تأهيله الفني والعملي عن طريق التعلم المستمر

بجب على المراجع الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال المراجعة .

إن عدم بذل العناية المهنية الكافية من شأنه أضعاف مصداقية مخرجات نظام المراجعة الداخلية وهذا ما سيفقد المراجعة الداخلية مدلوليتها ، بل وتصبح أداة مهدمة لا محسنة ومرشدة لمتخذي القرارات المختلفة في مختلف مستويات الإدارة.¹

نطاق العمل:

يجب أن يتضمن نطاق عمل المراجعة الداخلية فحص وتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية داخل تنظيم معين والتأكد من جودة الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة ولتحقيق ذلك يتعين على المراجع القيام بما يلي² :

-مراجعة النظم الموضوعية للتحقق من الالتزام بتلك السياسات ،الخطط ،الإجراءات ،القوانين ، اللوائح،

-مراجعة إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية و التشغيلية و الوسائل المستخدمة للتعرف على هذه المعلومات وتصنيفها ثم اعتمادها في اتخاذ القرارات المختلفة ،

-مراجعة الوسائل والمحافظة على الأصول ، و التحقق من وجود هذه الأصول كلما كان ذلك ممكنا،

¹ -نقاز أحمد، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، مذكرة ماجستير، جامعة الاغواط، 2006-2007، ص، ص:51-52.

- عبد الوهاب نصر علي وشحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص:508.²

- مراجعة العمليات أو البرامج للتحقق من ما إذا كانت النتائج متماشية مع الأهداف الموضوعية ،
- تقييم مدى الكفاءة الاقتصادية في استخدام الأصول على ضوء ما سبق فإننا نستطيع حصر نطاق المراجعة الداخلية في بعدين أساسيين وهما:
- ماذا يجب على المراجع الداخلي عمله، و أين يؤدي تلك الأعمال؟ ومنه فإن هذا المعيار جاء ليحدد مسؤوليات المراجعين الداخليين في المؤسسة بكل دقة .

أداء أعمال المراجعة :

يجب أن يتضمن أعمال المراجع كل من التخطيط لعملية المراجعة ، فحص و تقييم المعلومات و التقارير عن النتائج ومتابعة التوصيات إذ يتضمن تخطيط المراجعة ضرورة وضع أهداف المراجعة و نطاق العمل ، و الحصول على المعلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي سوف تتم مراجعتها ، وتحديد الموارد اللازمة لأداء عملية المراجعة ، والاتصال بكل من تكون له علاقة بعملية المراجعة المعنية . و القيام بالمسح للتعرف على الأنشطة ، و المخاطر ، والإجراءات الرقابية وذلك لتحديد تلك الجوانب التي تحتاج اهتماما أكبر أثناء عملية المراجعة ، وكتابة برنامج المراجعة . وأخيرا الحصول على موافقة من المشرف على قسم المراجعة الداخلية على خطة أعمال المراجعة .

ويتضمن فحص و تقييم المعلومات ضرورة قيام المراجع بتجميع المعلومات و تحليلها و تفسيرها وتتم عملية فحص و تقييم المعلومات على النحو التالي¹:

- 1-تجميع المعلومات التي تتعلق بموضوع المراجعة وبما يتفق مع الاهداف نطاق عملية المراجعة ،ويتم ذلك باستخدام اجراءات المراجعة التحليلية ، والتي تشمل المقارنة بين الفترة الحالية و الفترات السابقة و المقارنة بين الاداء الفعلي و الاداء المخطط ودراسة العلاقة بين المعلومات المالية و المعلومات غير المالية التي تتعلق بها.
- 2- يجب ان تكون المعلومات كافية ويمكن الاعتماد عليها وملائمة ومفيدة لتوفير اساس قوى يمكن الاستناد اليها في الوصول الى النتائج و التوصيات .
- 3-يجب اختيار اجراءات المراجعة بما فيها اختيارات المراجعة ، واساليب المعاينة الاحصائية المستخدمة مقدما.

- فتحي رزق السوافري ، مرجع سبق ذكره، ص:105.¹

ادارة قسم المراجعة الداخلية :

تقضى معايير المراجعة الداخلية بضرورة ان يدبر المشرف على قسم المراجعة الداخلية ذلك القسم بطريقة مناسبة. ويكون المشرف على قسم المراجعة الداخلية مسؤولاً عن ادارة القسم بحيث¹:

1-تحقق اعمال المراجعة الاغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الادارة العليا وقبلها مجلس الادارة ،

2- تستخدم الموارد المتاحة لقسم المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية ،

3- تتمشى جميع اعمال المراجعة مع المعايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية .

وحتى يمكن للمشرف على قسم المراجعة الداخلية ادارة القسم بما يحقق تلك الاهداف العامة فانه يجب ان :

-تكون لدى المشرف على قسم المراجعة الداخلية لائحة باهداف وسلطات ومسؤوليات القسم ،

- يقوم المشرف على قسم المراجعة الداخلية بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات القسم ،

- يقوم المشرف على القسم برنامجا لاختبار وتطوير الموارد البشرية في قسم المراجعة الداخلية

- يوفر المشرف على القسم سياسات واجراءات مكتوبة مرشدا للعاملين معه في القسم.

تسيير مصلحة المراجعة الداخلية:

-يجب ان يدير مدير ادارة المراجعة الداخلية ادارته بشكل سليم، حيث الزم هذا المعيار مدير ادارة المراجعة الداخلية بضرورة القيام بما يلي²:

- ان يحقق عمل ادارته الاهداف والمسؤوليات التي وافقت ، وترغب فيها الادارة ،

- الاستخدام الكفاء و الفعال للموارد الاقتصادية الخاصة بادارته،

- ان عمل ادارة المراجعة الداخلية يتفق مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية .

- عبد الفتاح الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص. ص: 210-211.¹

- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص: 524.²

- وتشمل هذه المعايير على مجموعة من المعايير الفرعية والتي تهدف الى تحديد هدف و مسؤولية ادارة المراجعة الداخلية مع بيان كيفية تخطيط ادارة المراجعة الداخلية وذلك من خلال المعايير التالية :
- يجب ان يكون مدير مصلحة المراجعة الداخلية نظاما اساسيا وقائما بالاهداف والسلطات والمسؤوليات لادارة المراجعة الداخلية ،
- يجب ان يضع مدير مصلحة المراجعة الداخلية خطط لادارته لتمكينها من تنفيذ المسؤوليات الخاصة بها وقد اوضح هذا المعيار الخطوات الخاصة بعملية وضع الخطط لادارة المراجعة ،
- يجب على مدير مصلحة المراجعة الداخلية بوضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية لمصلحة المراجعة الداخلية والذي يشمل على :
- وضع توصيف للعمل لكل مستوى من مستويات مصلحة المراجعة ،
- اختيار الافراد ذوي الكفاءة و التاهيل المناسب ،
- تدريب و توفير فرص مناسبة للتعليم المستمر،
- تقييم اداء افراد مصلحة المراجعة الداخلية على الاقل مرة واحدة سنويا .
- ثانيا- اشكال المراجعة الداخلية:

اولا- تنقسم المراجعة الداخلية الى قسمين :مراجعة ادارية و مراجعة مالية :

- 1-المراجعة الادارية (التشغيلية):هي الفحص النظامي لنشاطات المؤسسة مع الاخذ بعين الاعتبار غايتها و اهدافها ،فهي بذلك تهدف الى تحليل المخاطر والنقائص الموجودة ، اعطاء النصائح واقتراح التوصيات التي تكون على شكل خطط او حتى استراتيجيات جديدة ، باختصار فالمراجعة العملية تحتوي على كل المهام التي من شأنها تحسين اداء المؤسسة¹.

¹- Etienne Barlier,l'audit intern pour quoi et comment, les edition d'organisation, France, 1989,p :20.

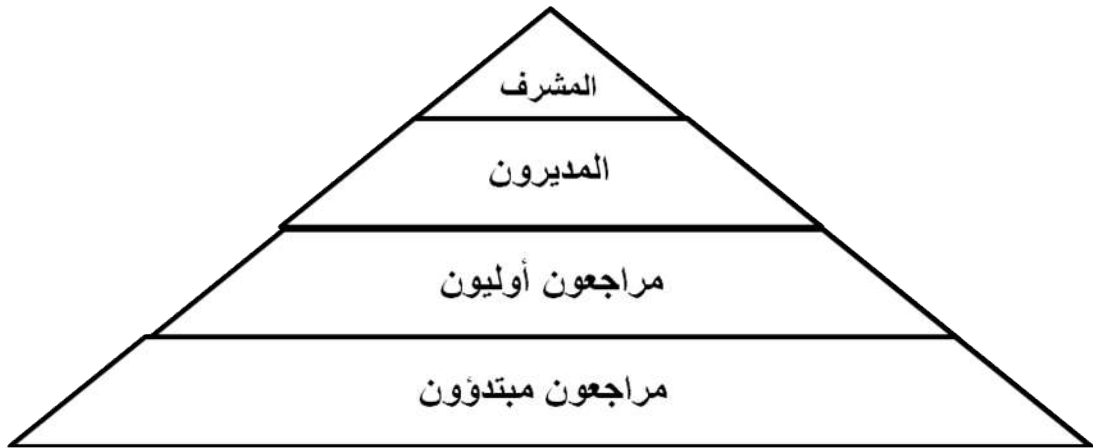
2- المراجعة المالية: هي الفحص الذي يقوم به شخص مؤهل للحسابات السنوية بغرض اعطاء مبرر حول انتظامية هذه الحسابات و مصداقية القوائم المالية ، فالمراجع الداخلي يهتم بالتأكد من ان مجموع المعطيات المالية و المحاسبية المستعملة في التسيير¹.

ثانيا (قسم المراجعة الداخلية :

يتكون قسم المراجعة الداخلية من عدد المراجعين ذوي المهارات العالية ، و يقتصر الامر على وجود مراجع داخلي واحد ، كما قد يتسع هذا القسم ليشتمل عدة مراجعين تبعاً لحجم المؤسسة و تعدد فروعها .

و ينطوي الهيكل التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية عامة علي المستويات التالية من المراجعين كما يوضحه الشكل التالي:²

الشكل رقم (1-1): الهيكل التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية .



المصدر: محمد سمير الصبان واسماعيل ابراهيم جمعة، فتحي رزق السواقري، الرقابة والمراجعة الداخلية، مدخل نظري تطبيقي ص 119.

¹ - Robert Olert marie peive mairs, comptabilite et audit (manuel et application), DU NO DK , paris, France, 2007, p:283.

² واليد فؤاد، دور المراجعة الداخلية في تحسين مردودية المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة مستغانم، 2002، ص: 10.

المبحث الثاني: الضوابط الأساسية للمراجعة الداخلية

تعتمد معظم الادارة العالية على وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز نظام الرقابة لديها، حيث إن وظيفة المراجعة الداخلية بمفهومها الحديث أصبحت تمارس انشطتها في مختلف أجزاء التنظيم دون إستثناء، ولكي تقوم المراجعة الداخلية بمهامها على أكمل وجه يجب أن تحظى بمجموعة من الخصائص .

المطلب الاول : تنظيم المراجعة الداخلية

تقع على عائق المشرف المسؤولية العامة لقسم المراجعة الداخلية ، حيث يقوم باعطاء التوجيهات العامة وادارة العاملين معه في القسم . و التنسيق مع المراجعين الخارجيين ووضع برامج للتحقق من جودة المراجعة بينما يقوم مدير المراجعة الداخلية بإدارة أعمال المراجعة المختلفة . كما ان شكل و حجم خلية المراجعة الداخلية غير ثابت و يختلف من مؤسسة الى اخرى وفق معيارين اساسيين هما¹ :

(1)- حجم المؤسسة : يعتبر حجم المؤسسة محددا اساسيا لطبيعة المراجعة الداخلية المعتمدة في المؤسسة ، فاختلف احجام المؤسسات يحتم ايجاد شكل محدد للمراجعة الداخلية ، حيث ان المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ليس بحاجة الى قسم المراجعة الداخلية مماثل لتلك الاقسام الموجودة في المؤسسات ذات الحجم الكبير.

(2)- المركزية ولا مركزية المراجعة :

عادة ما تطلب المؤسسات الكبيرة ذات الاتساع الجغرافي الواسع وجود هيكل قارة نسبيا لتسيير الانشطة المختلفة في مناطق انتشارها . حيث تلجأ المؤسسة الى تطبيق احد الانواع التالية للمراجعة الداخلية :

_مراجعة داخلية مركزية :

تعتمد المراجعة المركزية على مديرية واحدة للمراجعة الداخلية تقوم ببرمجة الزيارات الميدانية المختلفة لكافة فروع المؤسسة .

¹ مسعود صديقي، إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية ، أطروحة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية علوم تسيير، فرع إدارة الاعمال، جامعة الجزائر، 2003، ص: 54.

_ مراجعة داخلية لا مركزية :

ينص نظام المراجعة الداخلية اللامركزية على تكوين قسم او خلية للمراجعة الداخلية على مستوى كل فرع او تكتل جغرافي معين للمؤسسة .

_ مراجعة داخلية مختلفة :

تجمع المراجعة الداخلية المختلفة بين المراجعة المركزية و المراجعة اللامركزية ، حيث تنص على تكوين مديرية للمراجعة الداخلية على مستوى المديرية العامة للمؤسسة وجعل فروع لها على مستوى كل منطقة نشاط وتعتبر المراجعة الداخلية المختلفة افضل انواع المراجعة لانها تجنب عدم كفاية الزيارات وعدم المتابعة الانية لمختلف فروع المؤسسة¹.

المطلب الثاني : موقع المراجعة الداخلية في التنظيم الاداري

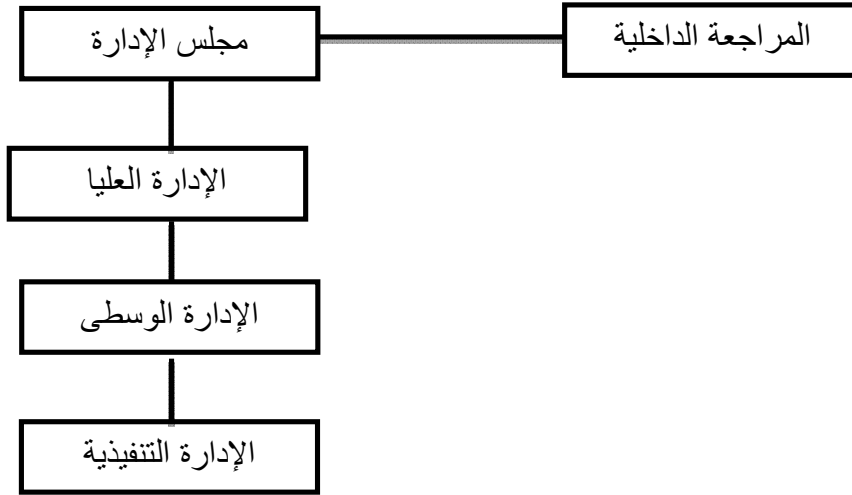
يقوم المراجع الداخلي بوظيفته من حيث الفحص و التقييم و مراقبة التنفيذ لجميع أنشطة المؤسسة ولهذا لا يجب ان يعهد اليه باي مهام تسجيلية او تنفيذية . كما ان مكانه في التنظيم الوظيفي وارتباط عمله بالمستويات العليا ، حيث ان تعقيد الادارة له يحق الاستقلال في عمله و تحقيق ما يوكل اليه من عمل².

- مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص: 54¹

- محمد السيد سرايا، عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998، ص: 194².

يمكن توضيح موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة من خلال الشكل التالي:

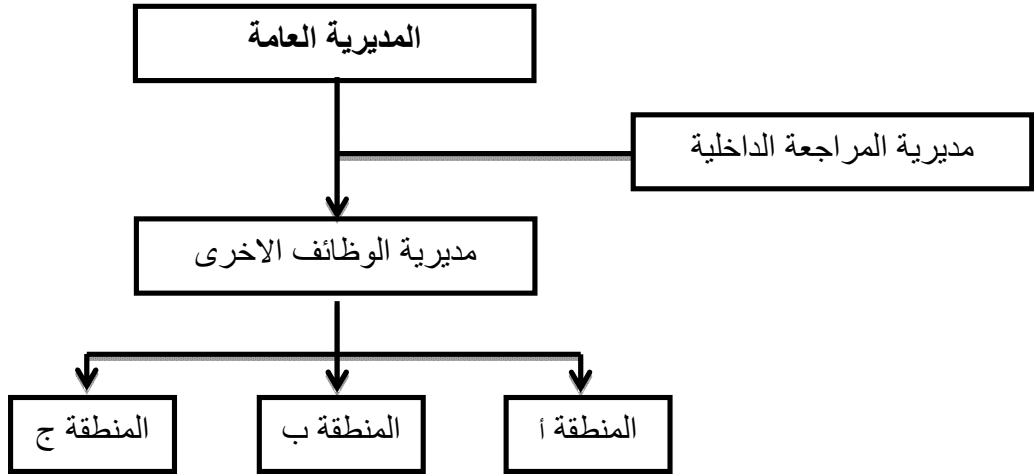
الشكل رقم (1-2): موقع قسم المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: نقاز أحمد، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية في الدانمرک، العدد 2، 2007، ص 69.

- أما إذا أخذنا نموذج المراجعة الداخلية المركزية فإن تموضع قسم المراجعة الداخلية سوف يكون كالتالي:

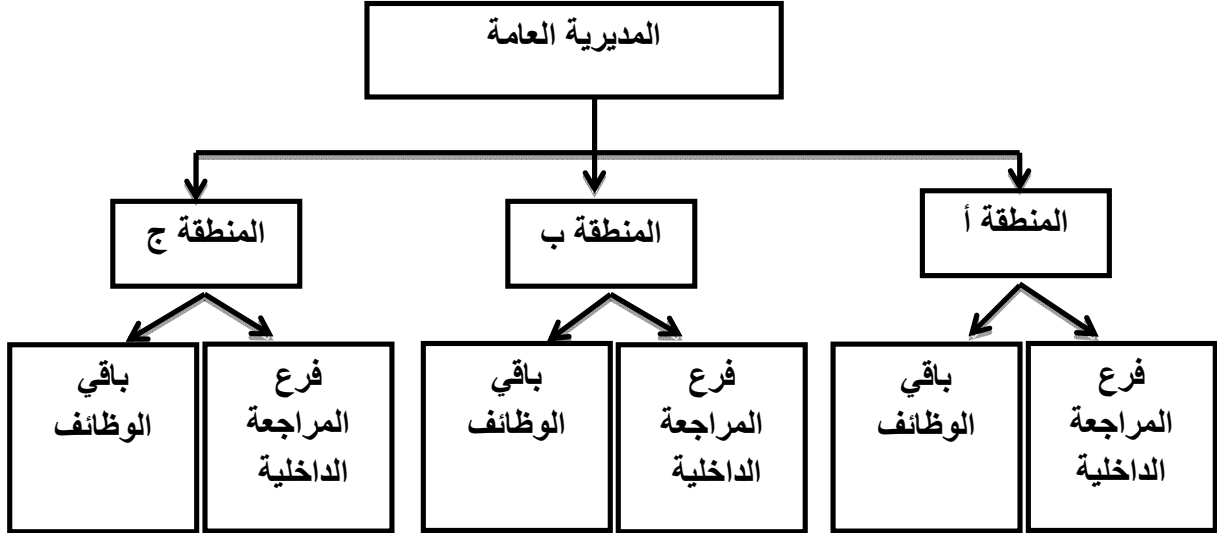
الشكل (3-1) المراجعة الداخلية المركزية



المصدر: مسعود صديقي، إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير، فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 54

- أما إذا أخذنا نموذج المراجعة الداخلية اللامركزية فإن تموضع قسم المراجعة الداخلية سوف يكون كالتالي:

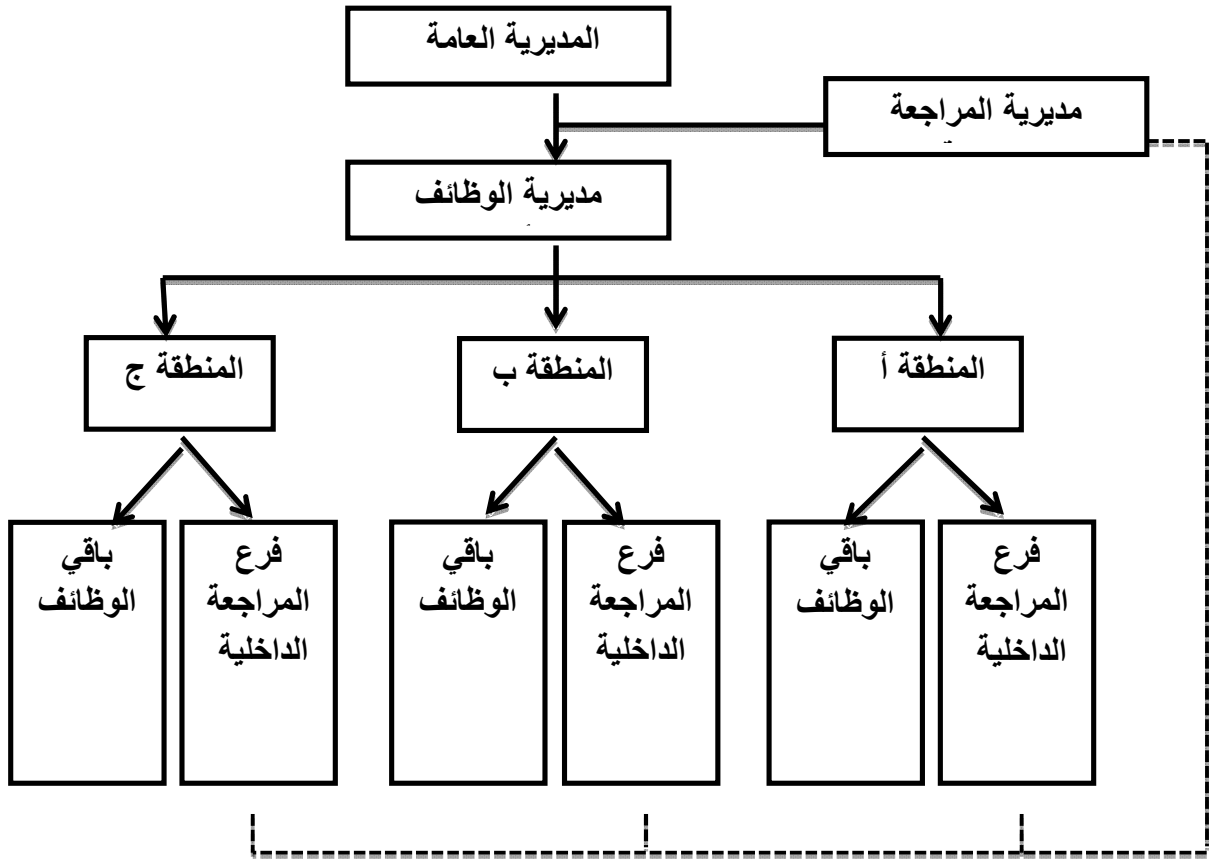
الشكل (4-1): المراجعة الداخلية اللامركزية



المصدر: مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 55

- وفي حيث يكون تموقع قسم المراجعة الداخلية في النوع الثالث والمتمثل في المراجعة الداخلية المختلطة كالتالي:

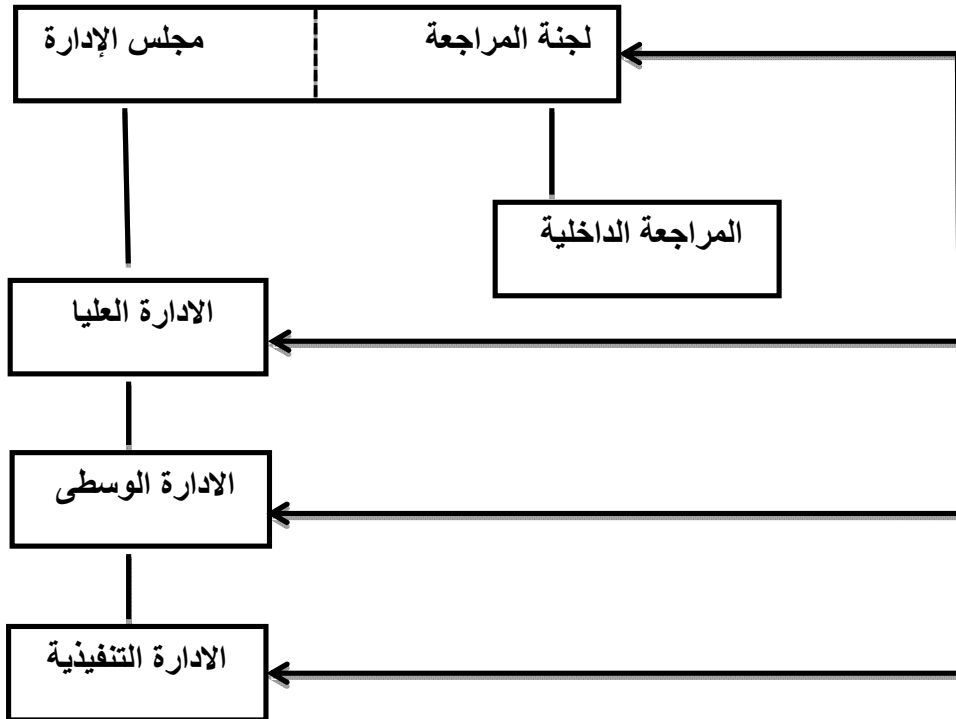
الشكل (5-1): مراجعة داخلية مختلطة



المصدر: فتحي رزق السوافري، وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 82

- كما أن هناك اتجاهات متزايدة في الكثير من المؤسسات نحو إنشاء ما يطلق عليه بلجنة المراجعة حيث يصبح موقع خلية المراجعة الداخلية ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة كالتالي:

الشكل (1-6): تموضع المراجعة الداخلية داخل الهيكل التنظيمي.



المصدر: خالد راغب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية الداخلية في القطاع العام والخاص، الطبعة الأولى، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان،

الأردن، 2010، ص: 149.

المطلب الثالث: مهمة المراجعة الداخلية

ان الغرض الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع اعضاء ادارة المؤسسة على تادية وظيفتهم بطريقة فعالة عن طريق امدادهم بتحليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المؤسسة، وعلى هذا فإن وظيفة المراجعة الداخلية تتلخص في الفحص والتقييم ومراقبة التنفيذ.

1- الفحص: إن نشاط المراجع الداخلي في ما يختص بالفحص فإنه يشمل السجلات المحاسبية ومراقبة الاصول والتحقق من التقارير المالية. وتظهر فاعلية المراجعة الداخلية في المؤسسات من خلال قيام المراجع الداخلي بزيارة الفروع نظرا لبعدها عن المركز الرئيسي والادارة المركزية للمؤسسة، مما يقضي فحص سجلاتها ورقابة أصولها وقد لا تكون هناك رقابة داخلية في الفروع نظرا لصغر حجمها وعدم جدواها اقتصاديا. لهذا فإن على الادارة المركزية ان تتأكد من المسؤولية الملقاة على مديري الفروع فيما يختص بالحفاظ على الاصول والتسجيل الدفترى قد نفذت بصورة سليمة وكأمثلة للمراجعة الداخلية في هذا المجال، مراجعة مذكرات التسوية، التأكد من أرصدة العملاء ومقارنة الجرد الفعلي بالدفترى¹.

2- التقييم: إن فحص السجلات المحاسبية والتقارير ينتج للمراجع الداخلي مقدرة الحكم على مدى قوة النظام الموضوع ونقاط الضعف فيه، وعلى هذا يستطيع أن يقيم النظام ويقترح التعديلات المناسبة حيث أن عمل المراجع الداخلي يمتد إلى جميع أنشطة المؤسسة إلا أنه يقابل مسائل فنية خارج نطاق معلوماته يستطيع أن يستعين فيها بالفنيين في هذه الناحية من داخل المؤسسة ومن خارجها، والتقييم يجعل المراجع الداخلي لا يقتصر على نطاق المراقبة المحاسبية والمالية والتي في العادة يحدد المراجع الداخلي عمله بها إنما إلى نطاق الرقابة الادارية العامة².

3- مراقبة التنفيذ: لن تكون السياسات الموضوعية والاجراءات التنظيمية والرقابة ذات قيمة إذا اتبعت فعلا. وعلى هذا فإن من أغراض المراجعة الداخلية مراقبة تطبيق النظام والسياسات الموضوعية ويكون على ذلك ملاحظة وفحص السجلات والتقارير المعدة والتأكد من أن العمل قد تم كما هو مرسوم ومجال تحقيق وظائف المراجعة الداخلية يتطلب وجود نظام رقابي متكامل من أهم خصائصه وجود موازنات تخطيطية وتكاليف معيارية، ويظهر منذ ذلك أن يكون ملما بأدوات المحاسبة وفروعها.

¹ - عبد الفتاح الصحن ومحمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي، الدار الجامعية، 2004، ص: 188.

- عبد الفتاح الصحن ومحمد السيد سرايا، نفس المرجع السابق، ص، ص: 190-191.²

المبحث الثالث: علاقات وتطبيقات المراجعة الداخلية

تنقسم المراجعة الى مراجعة داخلية واخرى خارجية وعلى هذا سنقوم بتوضيح العلاقة بين المراجعة الداخلية بالخارجية ، كما ان المراجعة الداخلية تعتبر ركيزة اساسية التي يقوم عليها نظام الرقابة الداخلية حيث سوف نتطرق كذلك الى العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالمراجعة الداخلية وفي الاخير سوف نتطرق الى تطبيقات المراجعة الداخلية.

المطلب الأول: العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية

يمكن استخلاص العلاقة التي تربط بينهما من خلال الفرق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية ، أي عناصر الاختلاف من جهة ومن جهة اخرى سوف نتطرق الى مدى التكامل بينهما.

أولاً- أوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية :

يمكن تلخيصها فيما يلي :

أ- من حيث درجة الاستقلال:

يقصد بالاستقلال مدى حيادية المراجع عن إدارة المؤسسة ، و المراجع الداخلي يخضع لتعليمات وأوامر الإدارة ، كما أن هذه الأخيرة تقوم بتعيينه فهو تابع لها ويتلقى منها الأوامر اليومية ، ولا يعني هذا عدم تمتعه بأي درجة من الاستقلال ، بل نجد في غالب المؤسسات تبعية قسم المراجعة الداخلية مباشرة للإدارة العليا¹.

أما المراجع الخارجي فهو شخص محايد ويعتبر مستقلاً تماماً عن إدارة المؤسسة محل الفحص.

ب- من حيث نطاق العمل:

يتحدد نطاق عمل المراجع الداخلي بناء على احتياجات إدارة المؤسسة الاقتصادية ، بينما يتحدد نطاق عمل المراجع الخارجي وفق القانون والعرف المحاسبي السائد.

- فتحي رزق السوافري، مرجع سبق ذكره، ص:48¹.

ج- من حيث الهدف من المراجعة :

ان الهدف الأساسي من المراجعة الداخلية هو التأكد من قوة أنظمة الرقابة الداخلية وفعاليتها، أما الهدف الأساسي من المراجعة الخارجية فهو ابداء الرأي الفني المحايد نحو قدرة تمثيل القوائم المالية المنشورة لنتائج أداء المؤسسة الاقتصادية و مركزها المالي¹.

د- من حيث الاستفادة من عملية المراجعة :

تستفيد ادارة المؤسسة من خدمات المراجع الداخلي باعتباره موظف لدى مصالحها، أما المراجع الخارجي فيستفيد من خدماته ملاك المؤسسة باعتبارهم المعنيين بها بالإضافة الى أطراف أخرى كالبنوك ،العمال ، النقابات العمالية ، الحكومة² ...

ثانيا- مدى التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية:

على الرغم من الاختلافات المذكورة سابقا، إلا أنه هناك مصلحة مشتركة ومتكاملة بين المراجعة الداخلية والخارجية، يساهم هذا التكامل في تحسين مستويات أداء المراجع الداخلي أو الخارجي على السواء، كما يعد هذا التكامل في بالغ الأهمية من عدة زوايا وهي³:

أ- من زاوية المراجع الخارجي:

يمكن حصر أهمية التكامل من زاوية المراجع الخارجي في النقاط التالية:

- ثقة واطمئنان المراجع الخارجي على نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة، ذلك لأن المراجعة الداخلية تسعى على مراقبته وتقييمه، أيضا إطمئنانه على دقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر لأن هذه الأخيرة فحصت من قبل المراجعين الداخليين،

- تسمح المراجعة الداخلية بشكل كبير في تقليل كلفة المراجعة الخارجية وكذا توفير الوقت اللازم للمراع الخارجي من أجل توجيه عملية المراجعة في المناطق والأجزاء التي لم يشملها برنامج المراجعة الداخلية.

¹- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص:53.

- مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص:63.²

-فتحي رزق السوافري و آخرون، مرجع سبق ذكره، ص:47.³

ب- من زاوية المراجع الداخلي:

تتجلى أهمية التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية من زاوية المراجع الداخلي في كون أن المراجعة الداخلية تعد أحد الآليات الموجهة لعملية المراجعة الخارجية، والتي تتيح للمراجع الخارجي إكتشاف بعض الأخطاء التي لم يستطع المراجع الداخلي إكتشافها والتي يمكن إيجازها فيما يلي¹:

- عدم كفاية معايير المراجعة الداخلية،

- عدم تأهيل المراجع الداخلي،

- ضعف نظام الرقابة الداخلية.

ج- من زاوية المؤسسة:

تتمثل أهمية التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية من زاوية المؤسسة فيما يلي:

- توفير معلومات تفصيلية حقيقية للإدارة تساعد في إتخاذ القرارات الفعالة في المكان والزمان المناسبين،

- تكوين بنك للمعلومات عن طريق أوراق عمل المراجع، تقارير وملف المراجعة،

- تأكيد سلامة الانظمة المعلوماتية المفحوصة وكذا متانة نظام الرقابة الداخلية.

د- من زاوية الأطراف الخارجية:

تتمثل أهمية التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية من زاوية الاطراف الخارجية في:

- إطمئنان اصحاب المؤسسة على أموالهم،

- إطمئنان هؤلاء الأطراف عن الرأي المعبر عنه من قبل المراجع.

ومن هنا يمكننا القول بأنه من الصعب التفريق بين المراجعة الداخلية والخارجية فكل منها مزايا وعيوب ولكن يمكن الإستفادة من التكامل بينهما والذي يعود بالنفع في التقليل من الشك في عدم صواب القرارات المتخذة.

- عطا الله سويلم الحسينان، مرجع سبق ذكره، ص 67.¹

المطلب الثاني: العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية:

قبل التطرق إلى العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية، نقوم بتعريف الرقابة الداخلية ومن تم نبرز العلاقة.

- مفهوم الرقابة الداخلية:

تعرف الرقابة الداخلية بأنها تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل ومقاييس تستخدم داخل المشروع للمحافظة على الأصول، اختبار دقة البيانات المحاسبية ومدى الإعتماد عليها وتنمية الكفاءة الإنتاجية وتشجيع السير للسياسات الإدارية في طريقها المرسوم.¹

العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية:

- تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية فهي تقع على قمة هذا النظام كما أنها من أهم عناصرها، تضعها إدارة المؤسسة بقصد فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ولتساهم في إضافة قيمة في أداءها عن طريق الخدمات الاستشارية، كما أن المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية ألزمت وجود مراجعة داخلية مستقلة تقوم على التحسين المستمر لنظام الرقابة الداخلية، وتحديد نقاط الضعف فيها وهذا من خلال المعيار رقم 2130 -الرقابة- والذي نص على: "يجب ان يساعد نشاط المراجعة الداخلية المؤسسة في الحفاظ على الضوابط الرقابية الفعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفايتها . و الدفع لتحسينها المستمر".²

يتمثل الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية فيما يخص الرقابة الداخلية فيما يلي :

تقديم درجة التأكيد حول مدى ملائمة نظام الرقابة الداخلية للمخاطر التي تواجهها المؤسسة ،

تقديم التأكيدات حول مدى الالتزام بالرقابة الداخلية ،

- تقديم خدمات استشارية حول السياسات والاجراءات الرقابية المناسبة للمخاطر.

¹ الصبان محمد سمير، محمد الفيومي محمد، المراجعة بين التنظير والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، الطبعة الأولى، 1990، ص:215.

² -INSTITUTE of internal auditors international standards for de the professional practice of internal auditing standars and guidance, USA,2012,p:12.

من خلال ما سبق يمكن استنتاج بأن المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية ،الغرض منها هو قياس مدى كفاية الأنظمة الرقابية الداخلية داخل المؤسسة ، والتأكد من دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المتبعة ، ورفع تقارير الى الإدارة العليا¹.

تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الأخطاء ،وهذا ما يزيد من الحاجة لها فطالما أن الإدارة بحاجة لمعلومات على درجة عالية من الثقة وبشكل مستمر، فمن الواجب أن يكون لقسم المراجعة الداخلية معرفة كافية وخبرة بإجراءات الرقابة.

كما تمثل وظيفة المراجعة الداخلية احدى حلقات الإتصال والرقابة بين موظفي المؤسسة ، حيث أن واجب المراجعة الداخلية يتمثل في المساعدة على المحافظة على أنشطة المؤسسة . وفي نفس الوقت المحافظة على خطوط الإتصال بين القائمين على هذه الأنشطة ، لا سيما وأن المؤسسات تعيش وتتطور في محيط سريع التغيير وهنا يظهر دور المراجعة في تحسين عملية الإتصال سواء بين الإدارة العليا والمستويات التنفيذية الأخرى ،أو فيما بين هذه المستويات ببعضها البعض².

المطلب الثالث: تطبيقات المراجعة الداخلية

تتشابه عادة خطوات عملية المراجعة بغض النظر عن نوع هذه المراجعة ،ويمكن ارجاع الفروق بين الأنواع المختلفة من المراجعات الى أهداف ونطاق عملية الفحص وبناء على هذا تناولنا في هذا المطلب الأنواع المختلفة لتطبيقات المراجعة الداخلية.

مراجعة العمليات:-

تشمل مراجعة العمليات فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وجودة أداء وتنفيذ المسؤوليات المرتبطة بالوظائف تشغيل التنظيم ، في هذا الصدد يفحص المراجعون ويقيموا مختلف الأنشطة المرتبطة بهذه الوظائف كالتسويق والنقل والإنتاج بواسطة الحاسب الآلي وادارة الأفراد والإدارة المالية والمحاسبية .حيث يقوم المراجع الداخلي من خلال مراجعة العمليات بتكوين رأي حول الحكم على درجة الفاعلية داخل المؤسسة³.

¹ - جليل عبد اللطيف محمد، مقترح لادارة وتقييم أداء وظيفة المراجعة الداخلية في ضوء التوجهات المعاصرة، مجلد 25، العدد 1 ، جامعة الزقازيق، 2003، ص:14.

- العمرات أحمد صالح، المراجعة الداخلية الاطار النظري والمحتوى السلوكي، دارالنشر، الاردن، 1990، ص: 221.²

- عبد الفتاح الصحن ،أحمد نور ، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1989، ص:240.³

مراجعة الأداء:

ترتكز مراجعة الأداء على الكفاءة والفاعلية ويتطلب القيام بها ضرورة وضع معايير تشغيلية تعامل كأهداف مقبولة تقارن بها نتائج الأداء الفعلي و اذا كانت الكفاءة والفاعلية مقياس للأداء الا أنها لا تعتبر بمثابة احلال أو بديل لتفيد أداء الإدارة بذاتها. كما ترتبط مراجعة الأداء بمفهوم الفاعلية بدرجة أكبر لإرتباطها بالأهداف ومن ثم يمكن تعريف الفاعلية والأهداف كما يلي:

فيشير مفهوم الفاعلية الى مستوى تحقيق الأهداف المسطرة ، أما مفهوم الكفاءة فيرتبط بالموارد المستخدمة لتحقيق هذه الأهداف أي استخدام الموارد بدرجة أقل ، يعني تحقيق الكفاءة أكبر ، وعلى جانب آخر فالمراجعة الداخلية تعتمد في جزء كبير منها على مقاييس موضوعية لتنفيذ مراجعة الأداء . وتقاس الكفاءة نتيجة اجراء مقارنة بين المعايير التشغيلية وبين الأداء الفعلي لها.

- مراجعة الإلتزام بالسياسات:

تهدف مراجعة الإلتزام بالسياسات الى تحديد ما اذا كان التنظيم يراعي عملية الألتزام بالسياسات والإجراءات و المعايير والقوانين ، بالإضافة الى تحديد درجة الإلتزام . وتعتبر طبيعة مراجعة الإلتزام بالسياسات أكثر موضوعية بالمقارنة بتطبيقات المراجعة الداخلية الأخرى وبصفة خاصة المراجع الإدارية.

ولانجاز مراجعة الالتمام بالسياسات ينبغي أن يعرف المراجع الداخلي وبدقة ماهي السياسات والاجراءات والمعايير المطلوبة. حيث ماتكون معاني هذه العناصر في صور مستندات، وبالتالي تكون هذه المستندات هي النشاط المطلوب رقابته.

- وقد يمتد فحص المراجع الداخلي إلى الإلتزام بالتعليمات القانونية وإبلاغ الادارة عن أية مشاكل ناتجة عن عدم التطابق.

مراجعة أوجه الرقابة المالية:

يتمد فحص المراجعة الداخلية بصدد أوجه الرقابة الداخلية المالية إلى مجالين هما الرقابة على الاموال والرقابة على المحاسبة عند الاموال. وتصمم الرقابة المالية لأجل تحقيق ثلاثة أهداف رقابية داخلية هي:¹

- حماية الاصول المالية للمشروع،

- توفير الثقة والتكامل في المعلومات المالية،

- الالتزام بالمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً.

كما يقوم المراجع بتقييم هذه الأنظمة الرقابية المالية من خلال مراجعة الوظائف الفرعية المتكاملة التي تشمل وظيفة الادارة المالية للمؤسسة، كذلك يتأكد المراجع من خلو القوائم المالية من أخطاء سواء كانت هامة أو غير هامة نسبياً من جهة. كذلك فإن التقليل من الأخطاء فيها يعطى صورة أفضل لعملية الفحص التي يجريها المراجع الخارجي، وبالتالي تطبيق نطاق الفحص لنظام الرقابة الداخلية مما ينخفض من قيمة أتعاب المراجع الخارجي من جهة أخرى.

مراجعة الجودة:

هي عبارة عن فحص منهجي ومستقل لمجموع نشاطات ونتائج المؤسسة لتحديد مدى مطابقتها مع المعايير الخاصة بالجودة، وهي تضمن وتتحقق من أن العمليات المنجزة داخل المؤسسة قد تمت على أكمل وجه وبأحسن صورة وكما كان مخططاً لها.²

المراجعة الاجتماعية:

هي تضم أشكال المراجعة المطبقة في تسيير الظروف الاجتماعية للعمل والعمال داخل المؤسسة وتساهم في تحقيق الرفاهية.³

- عبد الفتاح الصحن، أحمد نور، مرجع سبق ذكره، ص. ص: 250-252.¹

- Michel weill, 'audit stratégique, qualité et efficacité des organisation, AFNOR, 3 ed, France, 2007, p :39.2

- Elisabeth Bertin, audit ynterne enjeux et pratique à l'international, group erouilles, paris, 2007, p :270.3

خلاصة:

تعد وظيفة المراجعة الداخلية من أهم الوظائف في تنظيم المؤسسة إذ أنها تساعد هذه الأخيرة في بلوغ أهدافها المسطرة من خلال تقديمها لها معلومات ذات مصداقية، كما تحظى المراجعة الداخلية بمكانة هامة وبارزة في تنظيم المؤسسة إذ لأهميتها البالغة جعلت تابعة مباشرة للإدارة العليا لإعطاءها المزيد من الاستقلالية عند باقي وظائف المراجعة الداخلية بشكل كبير في مساعدة المراجع الخارجي في أداء مهامه. كما تساهم المراجعة الداخلية بقياس مدى كفاءة نظام الرقابة الداخلية، كما أن للمراجعة الداخلية تطبيقات من خلالها تقديم المعلومات ذات درجة أقل من الخطأ التي تساعد في إتخاذ قراراتهم.

الفصل الثاني

تمهيد:

تقوم إدارة تحسين أداء العمل بإزالة جميع العقبات والإرتباكات الموجودة والتي تنشأ في العمل كما تساعد على التخلص من أي مشاكل تعليق سير العمل وذلك باستخدام كافة الطرق والوسائل من تسهيلات وتجهيزات واتصالات حديثة متطورة معتمدة في ذلك على استخدام تقنية المعلومات الحديثة ومن الضروري أيضا وجود الموارد البشرية الملتزمة تجاه المؤسسة ببذل مجهوداتهم لتحسين أداء المؤسسة. ومن تم قسمنا مبحثنا الثاني إلى ما يلي:

المبحث الأول: مدخل حول أداء المؤسسة.

المبحث الثاني: مدخل حول تقييم أداء المؤسسة .

المبحث الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة.

المبحث الأول: مدخل حول أداء المؤسسة

إن الأداء عملية مهمة جدا لجميع المؤسسات باختلاف أشكالها التنظيمية ونشاطاتها لأنه يعطي صورة واقعية عن الوضع الحالي للمؤسسة.

المطلب الأول: تعريف أداء المؤسسة

من التعاريف المهمة للأداء والتي يأخذ بها الكثير من الباحثين وهي كالتالي:¹

التعريف 1:

يشير الأداء إلى درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد، ويعكس الكيفية التي يحقق أويشيع بها الفرد متطلبات الوظيفة، هنا تؤكد صاحبة التعريف على ضرورة التمييز بين الأداء والجهد، فالجهد يشير إلى الطاقة المبذولة، أما الأداء فيقاس على أساس النتائج التي حققها الفرد، فمثلا الطالب فيبذل جهدا كبيرا في الإستعداد لامتحان، ولكن قد يحصل على درجات منخفضة وفي مثل هذه الحالة يكون الجهد المبذول عالي بينما الأداء منخفض.²

التعريف 2:

يقصد بمفهوم الأداء المخرجات أو الأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها ولذا فهو مفهوم يعكس كلا من الأهداف والوسائل المرغوب في إيجاد لها واقعها فعليا والتي تربط بين الأهداف التي تسعى هذه الأنشطة إلى تحقيقها داخلها.³

¹ الدرة عبد الباري إبراهيم، تكنولوجيا الأداء البشري في المنظمات (المنظمة العربية للتنمية الإدارية)، القاهرة، مصر، 2003، ص:15.

² رأوية حسن، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، إسكندرية، مصر، 2000، ص: 215.

³ توفيق محمد عبر محسن، تقييم الأداء مداخل جديدة لعالم جديد، جامعة الزقايق، مصر، 2004، ص: 03.

التعريف 3:

يعرف الأداء على أنه القيام بأعباء الوظيفة من مسؤوليات وواجبات وفقا للمعدل المفروض أدائه من العامل الكفاء، ذلك المعدل الذي يمكن معرفته من خلال تحليل الأداء، أي من خلال دراسة كمية العمل والوقت المستغرق وإنشاء علاقة عادلة بينهما.¹

التعريف 4:

الأداء هو فعل يعبر عن مجموعة من المراحل والعمليات وليس النتيجة التي تظهر في وقت من الزمن.² يعتمد الأداء المتفوق لمنظمات الأعمال على الموجودات الملموسة وغير الملموسة³، حيث ينظر بعض الباحثين إلى عملية تقييم الأداء على أنها لاحقة لعملية اتخاذ القرارات، الغرض منها فحص المركز المالي والإقتصادي للمنظمة في تاريخ معين وذلك كما في استخدام أسلوب التحليل المالي والمراجعة الإدارية

المطلب الثاني: أهداف أداء المؤسسة

يتطلب نظام الموازنات التخطيطية الفعال أن تقوم إدارة المنظمة ببناء أهداف أداء لكل قطاع من قطاعات المنظمة، وتقوم الإدارة العليا بالإفصاح عن أهداف الأداء لمديري القطاعات في المنظمة من خلال الموازنات التخطيطية الدورية لتلك القطاعات، ويطلق على مثل هذا النظام إصطلاح نظام موازنات الأداء⁴، ويتم التنسيق بين أهداف الأداء لكل قطاع بصورة يمكن معها تحقيق الأهداف الشاملة للمنظمة إذ التزم كل قطاع

¹ أحمد زكي بدوي، معجم المصطلحات الإجتماعية، مكتبة لبنان، بيروت، 1992، ص: 310.

² بن حمود يوسف، التخطيط الإستراتيجي للموارد البشرية على مستوى المؤسسة و دوره في تحسين أداء الأفراد (مجمع تربية دواجن الغرب)، رسالة ماجستير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2010، ص: 77.

³ سلطان كرما يلي ترجمة بتصرف هيثم علي حجازي، إدارة المعرفة، الأهلية للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2005، ص: 121.

⁴ عبد المقصود ديبان و آخرون، المحاسبة و تكنولوجيا المعلومات (نظام المعلومات المحاسبية و تطبيقها على الحاسب)، جامعة إسكندرية، مصر، 2003، ص: 38.

بتنفيذ أهداف الأداء المحددة له، بحيث أنه إذا تم تحقيق الأهداف المحددة لكل قطاع على حدى فان النتيجة النهائية أو محطة ذلك تتمثل في تحقيق الأهداف الشاملة للمنظمة¹.

المطلب الثالث: أنواع الأداء والعوامل المؤثرة في الأداء

أولاً: أنواع الأداء:

سنقوم في هذا المطلب بتحديد أنواع الأداء في المؤسسة وهنا يمكن تحديدها في اربعة اشكال وهي:²
معيار مصدر الأداء ، معيار الشمولية ، معيار الوظيفي ، ومعيار الطبيعة وكل معيار على حد يقدم مجموعة من أنواع الأداءات في المؤسسة.

حسب معيار المصدر: يمكن تقسيم أداء المؤسسة إلى نوعين

الأداء الداخلي: هو الأداء الذي يفضله تملك المؤسسة مواردها فهو ينتج أساسا من خلال:³

الأداء البشري: يتمثل الأداء البشري في أداء العاملين بالمؤسسة مهما كان موقعهم ومستواهم الوظيفي

(قيادات عليا، إدارة وسطى، مشرفين و منفذين) وهو من أهم مصادر الأداء ، حيث يحدد بدرجة رئيسية مستويات الأداء السابقة كلها ، حيث لا يمكننا أن نتصور أي أداء بدون أفراد.

الأداء التقني: يتمثل الأداء التقني في قدرة المؤسسة على إستخدام وإستغلال تجهيزات الإنتاج (الإستثمارات)

هي العملية الإنتاجية وكذا صيانتها ، وتعتبر كمية الإنتاج ونسبة إستخدام الطاقة الإنتاجية من أبرز مؤشرات الأداء التقني للمؤسسة.

¹ عبد المقصود ديبان، مدخل إلى نظام المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، إسكندرية، مصر، 1997، ص: 59.

² - عادل عشي، الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، غير منشورة، 2003، 2004، ص: 3-5.

³ - الصالح جليح، أثر القيادة الإدارية على أداء العاملين ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، غير منشورة، 2005، 2006، ص: 128-129.

الأداء المالي: يصف الأداء المالي مدى فعالية وكفاءة المؤسسة في تعبئة الموارد المالية وتوظيفها ، وتعتبر نسب التحليل المالي ومؤشرات التوازنات المالية في الأداء المالي.

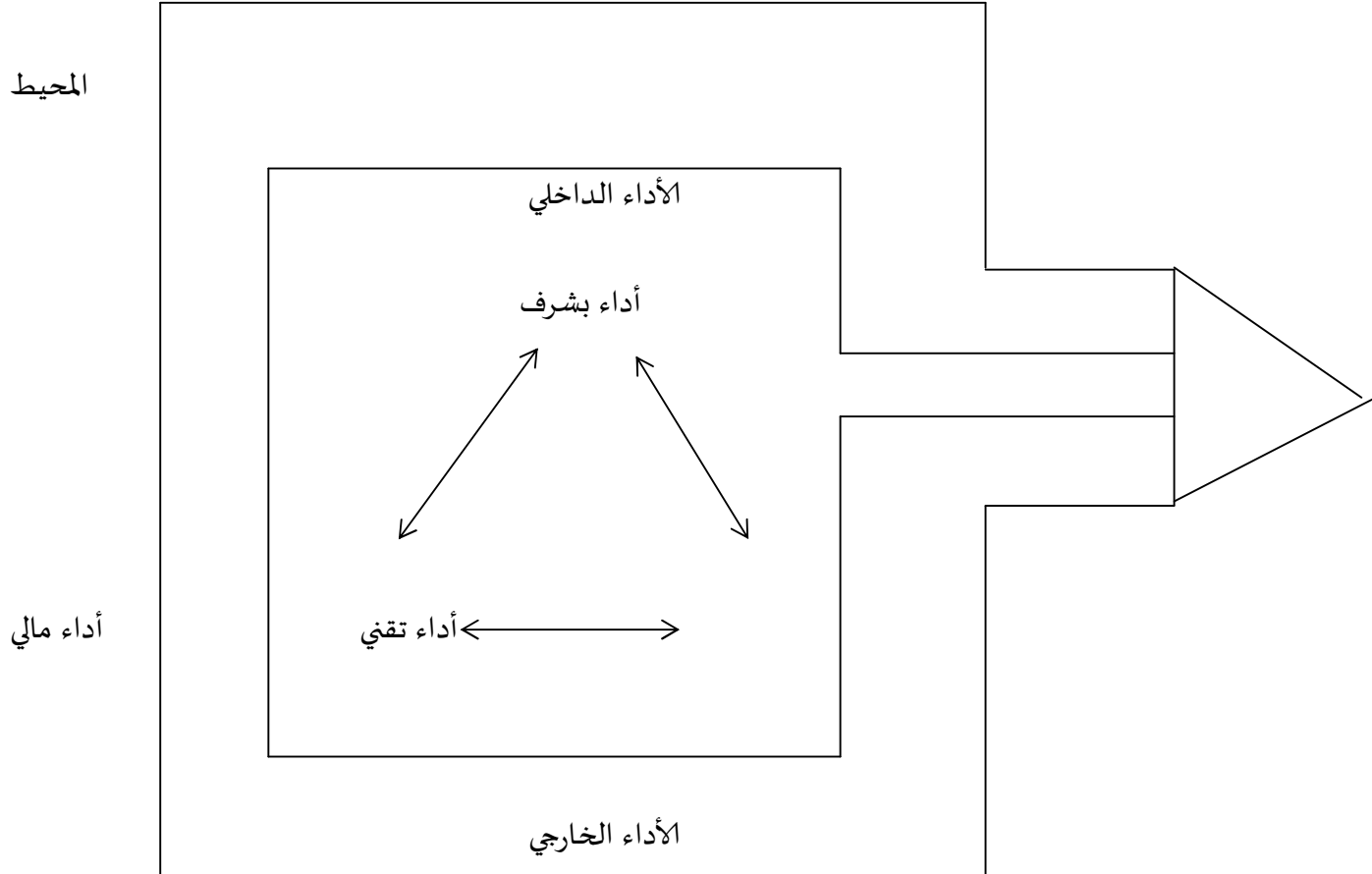
الأداء التجاري: يصف الأداء التجاري كفاءة وفعالية الوظيفة التجارية والتسويقية في تحقيق أهداف المبيعات ورضا الزبائن ، وتعتبر المردودية ورقم الأعمال وعدد الزبائن من أبرز مؤشرات الأداء التجاري في المؤسسة .

الأداء التموييني: يمثل الأداء التموييني في فعالية وكفاءة وظائف الشراء ، النقل والتخزين لتزويد المؤسسة بالمواد الأولية والمعدات والتجهيزات الإنتاجية بالنوعية والكمية المناسبة في الوقت المناسب .

أما B.MARTORY و D.CROZET فإنهما قسما أداء المؤسسة إلى أداء داخلي

وأداء خارجي وذلك كما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (II - 7): المصادر المختلفة لأداء المؤسسة



المصدر: عادل عشي، الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، غير

منشورة، 2003، 2004، ص: 6

من خلال الشكل السابق تبين لنا B.MARTORY و D.CROZET أن الأداء الداخلي للمؤسسة ينجم عند مزاواة بين كل من الأداء البشري، الأداء التقني والأداء المالي حيث أن الأداء البشري هو الذي يحظى بالأولوية عند وضع السياسات التطويرية للمؤسسة، اما الأداء التقني فهو مرتبط بالإستغلال الفعال للإستثمارات، في

حين أن الأداء المالي ينجم عن الاستعمال الأمثل للموارد المالية، أما فيما يتعلق بالأداء الخارجي فهو مرتبط بمدى قدرة المؤسسة على تأثير التعايش والتفاعل مع الذي توجد فيه.

الأداء الخارجي: هو الأداء الناتج عن المتغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة، يمكن أن يظهر هذا الأداء في النتائج الجيدة التي تتحصل عليها المؤسسة مثلاً: إرتفاع رقم أعمالها، إزدياد الطلب على منتج المؤسسة أو أحد المنافسين. كل المتغيرات تنعكس على الأداء إيجاباً و سلباً.¹

حسب معيار الشمولية: يصنف الأداء داخل المؤسسة الى أداء كلي و أداء جزئي:²

الأداء الكلي: يتمثل الأداء الكلي للمؤسسة في النتائج التي ساهمت جميع عناصر المؤسسة أو الأنظمة التحتية في تكوينها دون إنفراد جزء أو عنصر لوحده في تحقيقها. فالتعرض للأداء الكلي للمؤسسة يعني الحديث عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الرئيسية بأدنى التكاليف الممكنة. ومثال على ذلك الأهداف الرئيسية الربحية التي لا يمكن لقسم أو وظيفة لوحدها تحقيق ذلك بل تتطلب تضافر جميع المصالح أو الوظائف. الأداء الجزئي: هو قدرة النظام التحتي على تحقيق أهدافه بأدنى التكاليف الممكنة. فالنظام التحتي يسعى إلى تحقيق أهدافه الخاصة به، لا أهداف الأنظمة الأخرى. وبتحقيق مجموع أداءات الأنظمة التحتية يتحقق الأداء الكلي للمنظمة، وكما سبق الإشارة إليه، أهداف المؤسسة يجب أن تكون متكاملة ومتسلسلة تشكل فيما بينها شبكة.

حسب معيار الوظيفي: ينقسم الأداء حسب هذا المعيار إلى خمسة وظائف حيث يمكن حصرها فيما يلي:³

1- أداء الوظيفة المالية:

¹ - نعيمة شباح، دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، غير منشورة، 2008/2007، ص:9.

² - علي شيتور، مساهمة الرقابة في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستير، فرع فحص محاسبي، جامعة بسكرة، غير منشورة، 2013-2014، ص:44.

³ - علي شيتور، نفس المرجع السابق، ص:45-46.

يتمثل هذا الاداء في قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها المالية بأقل التكاليف الممكنة ، فالأداء المالي يتجسد في قدرتها على تحقيق التوازن المالي وتوفير السيولة اللازمة لتسديد ما عليها ، وتحقيق معدل مردودية جيدة و تكاليف منخفضة.

2- أداء وظيفة الإنتاج:

يتحقق الأداء الإنتاجي للمؤسسة عندما تتمكن من تحقيق معدلات مرتفعة للإنتاجية مقارنة بمثيلاتها أو بنسبة القطاع الذي تنتمي إليه ، وإنتاج منتجات بجودة عالية و تكاليف منخفضة تسمح لها بمزاومة منافسيها وتخفيض نسبة توقف الآلات والتأخر في تلبية الطلبات.

3- أداء وظيفة الأفراد:

قبل تحديد ماهية هذا الأداء ، يتوجب الإشارة إلى أهمية الموارد البشرية داخل المؤسسة ، فتكمن هذه الأهمية في قدرتها على تحريك المواد الأخرى وتوجيهها نحو هدف المؤسسة .فضمان استخدام موارد المؤسسة بفعالية لا يتم إلا عن طريق الأفراد.

4- أداء وظيفة التموين :

يتمثل أداؤها في القدرة على تحقيق درجة عالية من الإستقلالية عن الموردين ، والحصول على المواد بجودة عالية وفي الآجال المحددة وبشروط دفع مرضية والحصول على آجال تسديد الموردين تفوق الآجال الممنوحة للعملاء ، وتحقيق إستغلال جيد لأماكن التخزين.

5-أداء وظيفة التسويق:

يتمثل في قدرة وظيفة التسويق على بلوغ أهدافها بأقل التكاليف الممكنة، هذا الأداء يمكن معرفته من خلال مجموعة من المؤشرات المتعلقة بوظيفة التسويق التي يمكن ذكر منها المجموعة التالية : حصة السوق ،

إرضاء العملاء من خلال معرفة شكاوي العملاء ، مقدار المردوديات من المبيعات إلخ ومن أجل تحقيق التميز في هذا الأداء يجب التحديد الدقيق و الواضح لحاجات العميل باعتباره المحرك الأساسي للمؤسسة.

الأداء حسب معيار الطبيعة:

تبعاً لهذا المعيار الذي من خلاله تقسم المؤسسة أهدافها إلى أهداف اقتصادية ، أهداف اجتماعية ، أهداف

تكنولوجية ، أهداف سياسية ، يمكن تصنيف الأداء إلى ¹:

أداء اقتصادي ، أداء إجتماعي ، أداء تكنولوجي ، أداء سياسي.

1- الأداء الإقتصادي:

يعتبر الأداء الإقتصادي المهمة الأساسية التي تسعى المؤسسة الإقتصادية إلى بلوغها ويتمثل في الفوائد

الإقتصادية التي تجنيها المؤسسة من وراء تعظيم نواتجها (الإنتاج ، الربح ، القيمة المضافة ، رقم الأعمال

... إلخ) وتدنية إستخدام مواردها (رأس المال ، العمل ، المواد الأولية ، التكنولوجيا... إلخ)

2- الأداء الإجتماعي:

في حقيقة الأمر ، الأهداف الإجتماعية التي ترسمها المؤسسة أثناء عملية التخطيط كانت قبل ذلك قيوداً أو

شروطاً فرضها عليها أفراد المؤسسة أولاً ، وأفراد المجتمع ثانياً. وتحقيق هذه الأهداف يجب أن يتزامن مع

تحقيق الأهداف الأخرى وخاصة منها الإقتصادية كما أحد الباحثين "الإجتماع مشروط بالإقتصاد" وفي بعض

الحالات لا يتحقق الأداء الإقتصادي إلا بتحقيق الأداء الإجتماعي .

3- الأداء التكنولوجي :

¹ - عادل عشي ، مرجع سبق ذكره ، ص: 9-10.

يكون للمؤسسة أداءا تكنولوجيا عندما تكون قد حددت أثناء عملية التخطيط أهدافا تكنولوجيا كالسيطرة على مجال تكنولوجيا معين، وفي أغلب الأحيان تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهدافا إستراتيجية نظرا لأهمية التكنولوجيا.

4- الأداء السياسي:

يتجسد الأداء السياسي في بلوغ المؤسسة أهدافها السياسية. ويمكن للمؤسسة أن تتحصل على مزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية التي تعتبر كوسائل لتحقيق أهدافها الأخرى، والأمثلة في هذا المجال عديدة والمثال التالي يوضح أهمية الأهداف السياسية لبعض المؤسسات: تمويل الحملات الانتخابية من أجل إيصال أشخاص معينين إلى الحكم أو مناصب سامية لاستغلالهم فيما بعد لصالح المؤسسة.

يجب أن يأخذ المسؤولين في اعتبارهم عند تقييم الأداء لمنظمة ما تشغيل عوامل قد تؤثر في الأداء ومن بين تلك العوامل ما يلي:

- 1- الإختلاف الملحوظ في حجم العمل قد يؤثر في الأداء: فالمنظمة التي تعالج حجما كبيرا من العمل قد تحتاج إلى موارد لكل وحدة عمل أقل مما تحتاج إليه أخرى لديها حجم أقل من نفس العمل.
- 2- وجود أو عدم وجود الأعمال المتأخرة قد يؤثر في معدل الإنتاج: إن سبب النقص في العمل المتاح "وقت الإنتظار" لدى العاملين إنخفاضا في معدل الإنتاج، وعلى النقيض فإن كثرة العمل المتأخر عن المعتاد يمكن أن تسبب تعجلا ومعدلا أعلى للإنتاج مثل هذا المعدل المتعجل قد لا يمكن تحقيقه دائما ويتولد عنه انخفاض في نوعية المنتج النهائي.
- 3- التحسينات التنظيمية والإجرائية ذات أثر مباشر على الأداء: يتوقف معدل الإنتاج على عوامل عدة منها ملائمة الترتيبات التنظيمية والإجرائية فالتعديل التنظيمي مثلا الذي يغير من تدفق وتتابع العمل عادة ما يترتب عليه تغيرا في معدل الإنجاز ويمكنه العملية اليدوية ترتب ارتفاعا واضحا في معدل الإنتاج وبالمثل فإن اختصار خطوات العمل في عملية ما يقلل من الموارد المطلوبة لإنهاء وحدة العمل.

4- الأداء في العمليات المتماثلة قد يتباين بحسب التوطن الجغرافي للوحدات من جراء الظروف المحلية: قد

تتباين معدلات الإنتاج بسبب الظروف المحلية حتى ولو أدى نفس النشاط في مواطن مختلفة بنفس درجة الكفاءة من ذلك مثل في عملية ينطوي على حصر وتسجيل الأفراد الداخلين والمغادرين لدولة ما حيث هؤلاء الأفراد قابلون للعد قد يتباين معدل الحصر والتسجيل بحسب ما إذا كان الحصر يتم في الموانئ البحرية أو الجوية أو فقط العبور على الحدود البرية , فدرجة التفريش المطلوبة عند كل موطن من هذه المواطن وإنتظام تدفق حركة الدخول والمغادرة واختلاف اللغات المستخدمة عند كل موطن... إلخ كلها كتغيرات تؤثر على معدل الإنتاج.

5- نوعية وحدة العمل التام قد تقضى إلى معدلات مختلفة للإنتاج: معدلات الأداء كمية بطبيعتها وقد

تحتوي على متغيرات عن نوعية العمل المنجز، وقد تظهر عملية ما مثلاً معدلاً جيداً للإنتاج لكنها من الناحية النوعية قد تتمثل في أداء رديء.¹

إن الهدف الأساسي الذي تسعى إليه كل المؤسسات والمنظمات على اختلاف مستوياتها وإمكانياتها هو تحقيق جميع الأهداف التي قامت من أجلها هذه المؤسسة وبمعدلات عالية من الفعالية والكفاءة في العمل وذلك بتوفير الجو الملائم للعمال الذي يحفزهم على أداء تلك الأعمال بفعالية أكبر.

¹توفيق محمد عبر محسن ، مرجع سبق ذكره ، ص:7.

المبحث الثاني : مدخل حول تقييم أداء المؤسسة

تعتبر عملي تقييم الأداء من العمليات الهامة على جميع مستويات المنظمة ابتداء من الإدارة العليا وانتهاءً بالعاملين في أقسام وحدات الإنتاج، وهي عملية لاحقة لعملية إتخاذ القرارات الغرض منها فحص المركز المالي والإقتصادي للمنظمة في تاريخ معين.

المطلب الأول : تعريف تقييم الأداء

ينظر بعض الباحثين إلى عملية تقييم الأداء على أنها لاحقة لعملية إتخاذ القرارات , الغرض منها فحص المركز المالي والإقتصادي للمنظمة في تاريخ معين وذلك كما في استخدام أسلوب التحليل المالي والمراجعة الإدارية. بل أن بعض الباحثين الذين استخدموا أسلوباً لأهداف والمؤشرات في تقييم الأداء إعتبروا أن كمالية التقييم ترتبط بنهاية السنة المالية، وليست عملية حركية ومستمرة ومصاحبة لتدفق الأنشطة مما يؤدي إلى اعتبار أن الهدف من تقييم الأداء يقترب أيضاً من الهدف الخاص باستخدام أسلوب التحليل المالي والمراجعة الإدارية. يعتبر تقييم الأداء عن تقييم نشاط الوحدة الإقتصادية في ضوء ما توصلت إليه من نتائج في نهاية فترة مالية معينة وهي سنة مالية في العادة... بحثاً من العوامل المؤثرة في النتائج في تشخيص ما تبين من صعوبات في التنفيذ وتحديد المسؤوليات وتفادي أسباب الأخطاء مستقبلاً.

ويرى البعض أن المقصود من تقييم الأداء ما يلي:

- تحديد إلى أي مدى إستطاعت الإدارة تحقيق المهام المحددة لها.
- معرفة أسباب الانحرافات عن مقياس الأداء المحددة.
- وضع الحوافز لتحسين الأداء.
- وضع أسس للمقارنة بين مختلف الأنشطة في الوحدة الإقتصادية.

كما يرى البعض الآخر أن المقصود من تقييم الأداء ما يلي:

- تحديد أهداف المشروع ووحداته الوظيفية ووضع كل فرد فيه.
 - تحديد المستويات المقبولة لتحقيق الأهداف أو بمعنى آخر معايير الأداء.
 - إختيار النظام الذي يتم استخدامه لقياس الأداء وتطبيقه.
 - تحديد الاختلافات الجوهرية بين النتائج الفعلية المحددة لها بهدف تطور مراحل العمل أو المعايير.¹
- ويعرف كذلك بأنه تقييم الأداء الإقتصادي على مستوى الوحدة الإنتاجية الصناعية بهدف معرفة مدى تحقيق الأهداف المرسومة لتلك الوحدة الصناعية وكيفية استخدام الموارد وحساب المنافع والتكاليف وأثار ذلك على المشروع نفسه وأثره على إستراتيجية الإقتصاد القومي.²
- وقد يهدف التقييم إلى دراسة الأهداف المرسومة وتلك المتحققة فعلا وإيجاد الإنحرافات بينها ووضع الحلول لتصحيح هذه الإنحرافات , أو هو أداء يستخدم للتعرف على نشاط المشروع الصناعي مستهدفا قياس النتائج المتحققة ومقارنتها بالأهداف المرسومة .
- ولكن في أوسع وأشمل تعريف لتقييم الأداء على مستوى الإقتصاد عموما والقطاعات الإقتصادية هومتابعة تنفيذ القطاعات الإقتصادية أو الإقتصاد ككل للأهداف المحددة مسبقا وبيان الإنحرافات الحاصلة وأسبابها واقتراح الحلول المناسبة والسريعة لها.³
- كما نظر بعض الباحثين إلى عملية تقييم الأداء على أنها تمثل الحلقة الأخيرة في سلسلة العملية الإدارية، فطبقا لأحد الكتاب:

تبدأ العملية الإدارية عادة وبغض النظر عن المستوى الذي تمارس عليه أوالتنظيم الإقتصادي للمجتمع بتحديد الأهداف المرجو تحقيقها نتيجة إستغلال الموارد المتاحة للوحدة الإدارية ؛ ثم توضع خطة أو برنامج زمني محدد المعالم يرمي إلى تحقيق الأهداف الموضوعه , ويتم إجراء تنظيم للوحدة الإدارية ومواردها لتنفيذ

¹توفيق محمد عبر محسن، مرجع سبق ذكره، ص:3.

²حميد الجميلي ، تقييم الأداء الصناعي ، جمعية الإقتصاديين العراقيين ، بغداد ، 1999 ، ص:4.

³صلاح الدين حسن السيسي، مؤشرات تقييم الأداء في المنشآت الصناعية، القاهرة، الطبعة الأولى ، 1998 ، ص:13.

الخطة الموضوعية ويصحب التنفيذ للخطة عملية الرقابة على التنفيذ بهدف تحديد إنحرافات النتائج الفعلية مما حددته الخطة والأهداف من نتائج متوقعة ؛ وتقود عملية الرقابة على التنفيذ إلى المرحلة الأخيرة في هذا التسلسل للعملية الإدارية وهي مرحلة تقييم الأداء.

ونظر بعض الباحثين إلى عملية تقييم الأداء على أنها جزء من عملية الرقابة وقد عبر عن هذا الإتجاه على النحو التالي:

الرقابة هي عملية توجيه الأنشطة داخل التنظيم لكي تصل إلى هدف محدد , وأن تقييم الأداء هو استقراء دلالات ومؤشرات المعلومات الرقابية لكي يتم إتخاذ قرارات جديدة لتصحيح مسارات الأنشطة في حالة إنحرافها , أو لتأكيد مساراتها الفعلية إذا كانت تتجه فعلا إلى الإنجازات المرغوبة أي أن العملية الرقابية الشاملة بما فيها الأداء تختص أساسا بوظيفتين:

الأولى: محاولة دفع الأنشطة في الإتجاهات المحققة للأهداف ومنعها من الإنحراف.

الثانية: تصحيح مسارات الأنشطة وهذا هو تقييم الأداء.

تقييم الأداء هو عملية إتخاذ قرارات بناء على معلومات رقابية لإعادة توجيه مسارات الأنشطة بالمشروع بما يحقق الأهداف المحددة من قبل.

مما سبق يمكن القول أنه لا يوجد إتفاق بين معظم الكتاب حول مفهوم محدد لتقييم الأداء فكل مفهوم يرتبط بالغرض منه ولأغراض هذه الدراسة يمكننا أن نستخلص التعريف التالي من مجموع المفاهيم السابقة¹.

تقييم الأداء يعني الحكم على كفاءة الوحدة الإنتاجية بمقارنة فعاليات التنفيذ في نهاية فترة معينة بما كان ينبغي تحقيقه من أهداف، ومن ثم إستخراج الإنحرافات الناشئة تمهيدا لتشخيص مصادر القوة والضعف في

¹توفيق محمد عبر محسن، مرجع سبق ذكره ، ص:4.

مجالات العمل، ليتسنى عندها إقتراح الإجراءات العلاجية اللازمة لتلافي نواحي الخلل في أداء تلك الوحدة وتنمية وتطوير فاعلية أوجه النشاطات الأخرى الناجحة في أدائها¹.

المطلب الثاني : فوائد تقييم الأداء

تعتبر معدلات الأداء من وجهة نظر الرقابة الإدارية مفيدة في إظهار فاعلية العمليات وإلقاء الأضواء

على مواطن المشكلات التي هي بحاجة إلى إجراء تصحيحي ومن ذلك:²

- 1- الإستخدام غير السليم للأفراد: حيث ينشأ التراكم الوظيفي من جراء الإنخفاض التدريجي في عب العمل إلى أن يكون العاملون في مجموعهم في مستوى عددي مناسب لكنهم غير موزعين بشكل بحفظ العلاقة بين العمل والعاملين.
- 2- التوزيع غير السليم للعمل: حيث يزيد العبء على بعض الوحدات التنظيمية بينما البعض الآخر تحمل بالقليل من عبء العمل.
- 3- الإجراءات غير الملائمة: توجد بعض الإجراءات المعقدة والتي لا ينمك تصحيحها إلا من خلال تقييم الأداء.
- 4- التشغيل غير الكافي للمعدات: حيث لا تستخدم المعدات المستعملة بكفاءة أو أن تكون تلك المعدات في حالة متدهورة.

كما يلخص البعض فوائد تقييم الأداء في النقاط التالية:

- يعتبر تقييم الأداء أهم الركائز التي تبنى عليها المراقبة والضبط.
- يفيد تقييم الأداء بصورة مباشرة في تشخيص المشكلات وحلها ومعرفة مواطن القوة والضعف في المنشأة.

¹ عقيل جاسم عبد الله، تقييم المشروعات إطار نظري و تطبيقي، دار مجدلاوي للنشر، عمان، الأردن ، الطبعة الثانية، 1999، ص: 191.

² - عقيل جاسم عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص: 192.

- كما يفيد في تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات الهامة سواء للتطوير أو الإستثمارات أو عند إجراء تغيرات جوهرية مثل شراء ماكينات، تغير المنتجات، غزو أسواق جديدة...إلخ.
- يعتبر من أهم دعائم رسم السياسات العامة سواء على مستوى المنشأة أو على مستوى الصناعة أو على مستوى الدولة.
- كما يعتبر من أهم مصادر البيانات اللازمة للتخطيط.

المطلب الثالث: مجالات تقييم الأداء

تتكون أي مؤسسة من عدة أنشطة أو مجالات تعمل مجتمعة على تحقيق الهدف العام، فضلا عن أن لكل منها أهداف معينة تسعى إلى تحقيقها، ومن ثم فإن معرفة مدى تقدمها إلى ما ترمي إليه يتطلب منها ذلك تقييما للمستوى الذي حققته، كما أن كفاءة وفعالية الأداء الكلي للمؤسسة هو محصلة لكفاءة وفاعلية مختلفة تلك المجالات أو الأنشطة فيها، وعلى اعتبار أن هذه الأخيرة تترابط وتتكامل مع بعضها البعض فإن أداء أي مجال يؤثر بالضرورة على أداء المجالات الأخرى، ولغرض حساب مستوى الأداء الذي حققته تلك الأنشطة وكذا الوقوف على مستوى التطور في أي جانب أو مجال من مجالاتها فإن ذلك يتطلب توفر مجموعة من المعايير تحكم عملية التقييم تلك، كما أن هذه الأخيرة تحدد الأهداف العامة والتي تم صياغتها في إطار عملية لتخطيط الاستراتيجي ليتم ترجمتها إلى أهداف العمليات وذلك بمختلف المراكز بالمؤسسة سواء كانت مراكز الإنتاج (سلي أو خدمي) أو مراكز مع الأخذ بعين الاعتبار عاملي الكفاءة والفعالية التي يتضمن عليها كل مركز.

ولقد ذهب العديد من الباحثين والكتاب إلى أن هناك جوانب أساسية في التنظيم إذ ما حددت لها

معايير للتقييم فأنها تسهم في تحقيق الأداء المطلوب منها، وفيما يلي عرض لبعض من تلك الجوانب¹:

¹ مجيد الكرخي، تقويم الأداء باستخدام النسب المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2007، ص: 61.

- 1- الإنتاج: إذ يعتبر الإنتاج من بين المجالات التي يتم استخدام معايير التقييم فيها والتي تعمل على قياس كمية الإنتاج مقارنة بتكلفة عوامله كالعمل، رأس المال، الموارد والآلات سواء كانت مجتمعة أو كل منها على انفراد، كما وتتم عملية مقارنة بين الإنتاج الفعلي والإنتاج المخطط له أو الإنتاج بالطاقة المتاحة أو الإنتاج في السنوات السابقة وما إلى ذلك.
- 2- التكاليف: ذلك لغرض قياس التكاليف الفعلية مقارنة بالتكاليف المخطط لها أو بالتكاليف المعيارية أو بتكاليف سنوات سابقة وبتمثيلها من المؤسسات الاقتصادية المشابهة المحلية منها أو الإقليمية، مما يتطلب ذلك توفر تقارير وبيانات واضحة أمام إدارة المؤسسة توضح الانحرافات الموجودة لغرض تصحيحها والنتائج الايجابية لأجل تدعيمها وتعزيزها وكذا التوسع بها.
- 3- الإدارة: إذ تبين معايير تقييم الأداء المؤسسة الاقتصادية مدى كفاءة إدارتها في أداء المسؤوليات الموكلة لها بنجاح، كنجاحها في تنفيذ الموازنات التخطيطية، حسن إدارة واستغلال الأموال وكذا الموارد المتوفرة لديها وكذا التنفيذ الجيد للعمليات والخطط المرسومة.
- 4- القوى العاملة: إذ تستخدم المعايير هنا للتعرف على إنتاجية العامل الواحد وكذا التطور الحاصل فيها مع مرور الزمن ولى معرفة مدى تأثير كل من الإصابات، الإجازات، الغيابات، الانقطاعات، والنزاعات العمالية عليها.
- 5- المركز المالي: تعتبر المعايير في المجال من أفضل الوسائل التي يكشف من خلالها على الوضع المالي للمؤسسة، إذ تعتمد إلى تبيان كفاءة المؤسسات في استخدام رأس مالها وكذا الموجدات الثابتة والمتداولة لديها كم وتهدف إلى إيضاح مدى الاستفادة من التسهيلات الائتمانية والقروض التي تحصل عليها ومعدل كلفة التمويل وتحليل الأرباح وطريقة توزيعها والإحتياطات التي بنتها المؤسسة لمواجهة حالات الطوارئ والظروف غير الاعتيادية وما إلى ذلك.
- 6- الموازنات التخطيطية: إن توفر معايير الأداء يساعد على وضع الموازنات التخطيطية للمؤسسات إذ يكون باستطاعتهم رسم الخطط والسياسات الإنتاجية والأجرية والسعرية والتسويقية... الخ في ضوء مسار

المعايير والنتائج التقويمية التي تغطيها.¹

كما وقد يتعدى تقييم الأداء إلى منتجات وإنتاجية المؤسسة وكذا المركز السوقي إذ تقوم المؤسسة بتقييم التكاليف والجودة والمركز السوقي لكل منتج من المنتجات الحالية والمنتجات المخطط لها مستقبلا.

7- الإنتاجية: تتمثل العلاقة بين مخرجات المؤسسة من سلع وخدمات وبين مدخلاتها، كما يعتبر الإنتاجية مقياسا لمدى استخدام الأمثل لعناصر الإنتاج بما تتضمنه من موارد وطاقات متاحة لها وبما يكفل تحقيقا للأهداف المنشودة.

8- المركز السوقي: يمثل الحصة السوقية للمؤسسة والتي تشير إلى نسبة حجم الأعمال المتوفرة لكل سلعة أو خدمة مع حجم أعمال المنتج أو السلعة على مستوى السوق وعادة ما تقارن بأقوى المنافسين في السوق هذا ولا يعني أن تقييم الأداء يتوقف عند هذا الحد من المجالات بل يتعداها إلى مجالات أخرى، إذ أن هذه الأخيرة تختلف من مؤسسة إلى أخرى ويرجع ذلك التعدد والتباين في المجالات التي تشتمل عليها العملية الأدائية إلى الأهمية النسبية لكل مجال والى مدة مساهمته في تطوير المؤسسة، ويعني ذلك أن تحديد معايير تقييم الأداء لا يقتصر على المجالات السابقة إنما يتعداها إلى مجالات أخرى كمجال الخدمة و البحث والتطوير والمسؤولية الاجتماعية، إذ يتضمن المجال الأول على معايير متنوعة ومتعددة في قياس جودة الخدمة والتي تختلف من نشاط إلى آخر تبعا لاختلاف نوعها، وينصب اهتمام تلك المعايير حول كمية ونوعية الخدمة، الزمن المستغرق في تقديمها، المنفعة المتحققة منها مقابل تكلفتها، مدى توفر تغطية عكسية من المستفيدين وذلك لتحسين نوعها، أما مجال البحث وتطور فان المؤسسة ومن أجل الانتفاع به فهي تعمل على تشجيع وتنمية الإبداعات فيها. وذلك بما يتوافق وتوجهاتها المستقبلية، لذلك فهي تعتمد على وضع معايير لقياس ذلك كعدد البحوث المنجزة خلال فترة زمنية معينة إمكانية تطبيقها واقعيًا وعدد البحوث التي طبقت منها فعليًا والعائد على الاستثمار في البحوث والتطوير وفيما يخص المسؤولية الاجتماعية كمجال من المجالات التي يمكن أن تشتمل عليها العملية

¹ فلاح حسن الحسني، إدارة المشرعات الصغيرة، مدخل استراتيجي للمنافسة والتميز، عمان، دار الشروق للنشر والتوزيع، 2006، ص: 313.

الأدائية فانه من الصعب في اغلب الأحيان قياس مدى تحقيق أهداف المؤسسة المتعلقة به نظرا إلى قياس إسهاماتها في حماية المجتمع الذي تتواجد فيه لا يمكن قياسها قياسا كميا كتقييم أدائها في مجال مكافحة تلوث البيئة والمشاركة والمساهمة في الأنشطة المجتمعية كالثقافة، تجميل المنطقة، الاستقرار الوظيفي للعاملين ومدى تطبيق القوانين الحكومية ولطالما أن هذه الأعمال بالإضافة إلى أعمال أخرى لا يمكن قياسها كميا فان الحكم على أدائها يكون بالنتائج المتحصل من سياستها العامة وما تقدمه من نشاطات ذات مصلحة عامة كإشباع حاجات ورغبات أفراد المجتمع، وخلق فرص للعمل لهم وتنمية خبراتهم الإدارية والفنية وكذا زيادة الدخل القومي، رفع مستوى المعيشة للأفراد وتحقيق مستوى أفضل من الرفاهية لهم، كما وأن هذه السياسة تقيم وتقدر على أساس المبالغ التي تنفقها سنويا بالمقارنة مع ما أنفقتة.

مؤسسات مماثلة لها تعمل في نفس المجال، أو على أساس الشكاوي والمخالفات التي لحقت بها مقارنة مع غيرها من المؤسسات المثلثة في السوق خلال فترة معينة.¹

ولغرض أحكام المؤسسة لعمليات تقييم أدائها والرقابة عليه فإنها تلجأ إلى استخدام معايير أو مؤشرات معينة في قياسه، وتمثل هذه الأخيرة وسائل عملية تقاس بها كفاءة الأداء المؤسسي وفعاليتها وعلى اعتبار أنها تمثل بيانات مكتوبة تصف كيف يمكن تأدية العمل بشكل جيد² فهي تعمل على اكتشاف الانحرافات وتحليل أسبابها ومن ثم العمل على تعزيز الايجابيات وتصحيح الانحرافات وبذلك ضمان استمرارية العمل المؤسسي³.

يستند عليها والتي يمكن اعتبارها أدوات تلجأ لها المؤسسة لقياس مدى تقدمها نحو تحقيق الأهداف، فضلا عن ذلك فقد شهدت تلك المقاييس أكثر تطورا فيها بعد أن كانت المؤسسة تركز اهتماما على المقاييس المالية فقط، ليتم التوجه والتحول إلى مقاييس أكثر تكورا وذلك كنتيجة للنقائص والعيوب التي تحتوي عليها المقاييس المالية واشتمالها فقط على المجال المالي ليتم التوجه إلى المقاييس الحديثة وذلك

¹ علي عباس، الرقابة الادارية على المال والأعمال، مكتبة الرائد العالمية، الاردن، الطبعة الأولى، 2000، ص:46.

² زكي محمود هاشم، اساسيات الادارة، المكتبة العالمية للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص:371.

³ مجيد الكرخي، تقويم الأداء باستخدام النسب المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2007، ص:27.

لاحتوائها على أكثر من مجال ورغبة المؤسسة في الوصول إليها فان الإستراتيجية هي الطريق الموصل إلى هذه النهاية وكذلك الإبداع وما يركز عليه من تكنولوجيا وأساليب حديثة و جديدة إلى الارتقاء بالأداء وفي مختلف المستويات أعلى مما كان عليه.

المبحث الثالث: دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة

المطلب الأول: مفهوم وإجراءات تحسين الأداء

1- مفهوم تحسين الأداء :

إن تحسين الأداء هو إستخدام جميع الموارد المتاحة لتحسين المخرجات و إنتاجية العمليات ، و تحقيق التكامل بين التكنولوجيا الصحيحة التي توظف رأس المال بالطريقة المثلى¹.

ومن المبادئ الأساسية لتحسين الأداء هي:

-الوعي بتحقيق إحتياجات و توقعات الزبون (داخلي/ خارجي)،

- إزالة الحواجز و العوائق و تشجيع مشاركة جميع العاملين،

- التركيز على النظم و العمليات،

- القياس المستمر ومتابعة الأداء .

2- إجراءات تحسين الأداء

إن من أهم تقييم الاداء هو تحسين الاداء من خلال الخطوات التالية :

الخطوة الاولى :تحديد الاسباب الرئيسية لمشاكل الاداء.

¹-عبد الحكيم أحمد الخزامي،تكنولوجيا الأداء من التقييم إلى التحسين ، مكتبة ابن سينا ، القاهرة ، 1999،ص:11.

لابد من تحديد اسباب الإنحراف في أداء العاملين عن الأداء المعياري ، إذ أن تحديد الأسباب ذو أهمية لكل من الإدارة والعاملين .فالإدارة تستفيد من ذلك في الكشف عن كيفية تقييم الاداء ، وفيما العملية قد تمت بموضوعية وهل ان انخفاض الاداء عائد للعاملين وان ندرة المواد المتاحة لهم هي السبب الرئيسي .كما ان الصراعات بين الإدارة و العاملين يمكن تقليلها من خلال تحديد الأسباب المؤدية الى إنخفاض الأداء ومن هذه الأسباب الدوافع و القابليات و العوامل الموقفية في بيئة العمل ، فالفاعلية تعكس المهارات و القدرات التي يتمتع بها العاملون . أما الدوافع فتتأثر بالعديد من المتغيرات الخارجية مثل الأجور و الحوافز .إضافة الى المتغيرات الذاتية (الحاجات) و العوامل الموقفية التي تتضمن الكثير من العوامل التنظيمية المؤثرة على الأداء سلبا و إيجابا كنوعية المواد المستخدمة و نوعية الإشراف و نوعية التدريب و ظروف العمل الخارجية ، أي غياب أحد العوامل قد يؤدي الى ضعف الأداء لذلك لابد من دراسة هذه العوامل بدقة عند تحديد أسباب الإنخفاض في الأداء.

الخطوة الثانية: تطوير خطة العمل للوصول الى الحلول

-تمثل خطة عمل اللازمة لتقليل من مشكلات الأداء ووضع الحلول لها لتعاون بين الإدارة و العاملين من جهة و الإستثماريين من جهة في مجال تطوير و تحسين الأداء فاللقاءات المباشرة و الأراء المفتوحة و المشاركة في مناقشة المشاكل و عدم السرية في كشف الحقائق و المعلومات حول الأداء تساهم في وضع الحلول المقنعة للعاملين و تحسين أدائهم و إزالة مشكلات الأداء.

الخطوة الثالثة: الإتصالات المباشرة

إن الإتصالات بين المشرفين و العاملين ذات أهمية في تحسين الأداء و لابد من تحديد محتوى الإتصال و أسلوبه و أنماط الإتصال المناسبة ، و من أمثلة الإتصال الفعالة في هذا المجال هو سؤال العاملين عن أسباب إنخفاض أدائهم في الفترة الأخيرة دون اللجوء الى سلوكيات غير واضحة، كذلك لابد من استشارتهم حول كيفية الوصول الى تحسين أدائهم.

الخطوة الرابعة: مراقبة وتقييم الأداء

يجب أن تكون هذه العملية مستمرة ، لأن بعض الأساليب و الحلول تكون لها آثار مباشرة على تحسين و تطوير الأداء ، كما يجب ان تكون هناك رسائل مراقبة و متابعة تركز على قياس التغيير الحاصل لتوفير تغذية مرجعية ومبكرة لنتيجة تلك الوسائل ، و لتقييم التأثير الحاصل على محاولة سد الفجوة في الأداء ، يجب المقارنة و بشكل مستمر مع التقييم بين الأداء الفعلي و المرغوب مما يساعد على الحصول على معلومات من التقييم يمكن إستخدامها و الإستفادة منها في عمليات تقييم أخرى من جديد.¹

إن هدف تحسين الأداء لا يتحقق إلا من خلال الدراسة الشاملة لعناصره و مستوياته، و تحليل العوامل التنظيمية المؤثرة فيه، و البحث عن الأساليب الفعالة لتحسين و تطوير تلك العوامل ، و فلسفة تحسين الأداء تمثل سياسة عامة تنتهجها المنظمات الحديثة حيث يسود الأقتناع بضرورة التحسين المستمر لكافة العوامل التنظيمية المتبعة في المنظمة التي تؤثر على أداء العاملين فيها .²

المطلب الثاني: مداخل تحسين الأداء

1- الإبداع

حتى تتمكن المؤسسة من التقليل من المخاطر و المصاعب التي تواجهها من تحقيق التميز في مجال نشاطها و ضمن السوق التي تنشط فيها فإنها تحتاج إلى بيئة إبداعية تقبل و تحفز مشاريع الإبداع مهما كان مجالها و التي تضمن من خلالها الوصول إلى كل ما هو جديد يضمن لها تحسين أدائها و تحقيق جودة شاملة لمنتجاتها وأسعار تنافسية تعظم الأرباح و تنمي مكانتها التنافسية و لذلك فانه عند اختيار مشروع الإبداع فان المؤسسة تخضع لعملية الاختيار تلك لعدة اعتبارات يمكن تلخيصها فيما يلي:

1- التكنولوجيا: إن نجاح المؤسسة في ظل التغييرات الحاصلة في بيئتها و بالأخص تلك التي تحت في مجال

التكنولوجيا راجع مدى تكيفها مع التطورات الصناعية الحاصلة و مدى تقبلها لذلك، فكلما تقبلت

¹- علي عباس، مرجع سبق ذكره، ص: 50.

²-علي السلمي ، السلوك الإنساني في منظمات الأعمال ، دار غريب للطباعة و النشر، القاهرة، 1995، ص: 287.

المؤسسات لما هو جديد فان ذلك يؤدي إلى زيادة فعاليات الأداء وفي مختلف المستويات في المؤسسة

وذلك من خلال¹:

- توفير الجهد والوقت.
- توفير التكاليف وزيادة الإنتاجية.
- الحصول على مزايا تنافسية.
- تحسين ظروف العمل وتحقيق جودة المنتجات كما وتسهم التكنولوجيا في زيادة النمو الاقتصادي و ذلك من خلال ما يلي:

- اكتشاف استخدامات جديدة للموارد الموجودة وكذا زيادة إنتاجيتها باستخدام آلات عالية الكفاءة.
- اكتشاف طرق إنتاج جديدة تعمل على تخفيض التكاليف وزيادة الإنتاجية.
- تحسين نوعية السلع وزيادة حجم المبيعات وبالتالي ربحية المؤسسة.

2- المؤسسات المنافسة: من أبرز الاعتبارات الواجب أخذ المؤسسة لها بعين الاعتبار عند اختيارها لمشروع الإبداع هو الطبقة المنافسة لها نظرا لما تشكله عليها من خطر إذ أن توصل هذه الأخيرة إلى ما هو جديد قبل المؤسسات سيؤثر بالسلب عليها من ناحية الحصة السوقية للمستهلكين وكذا المكانة في السوق، لذا كان واجبا على أي مؤسسة تسعى إلى البقاء والاستمرارية أن تكون دائما على إطلاع لما يقوم به منافسيها من خطط و استراتيجيات تم أو سيتم تنفيذها، إذ أن هذا الإطلاع سيؤدي بها إلى التوصل إلى ما قد يساعدها على تحقيق الميزة التنافسية لها والتي يمكن أن تؤثر على الأداء وكل ذلك يكون قبل أن تصل إليه المؤسسة.

3- مؤهلات المؤسسة: لا يجب على المؤسسة أن تختار مشروع الإبداع بطريقة عشوائية دون مراعاة لإمكاناتها المادية، المالية والبشرية، فلو اختارت مشروع يفوق قدراتها وتبدأ في عملية التنفيذ يتوقف المشروع في منتصف الطريق وذلك كفاية الإمكانات والموارد فان ذلك سيؤثر على سمعة المؤسسة و يقلل من ثقة العاملين بها وبالتالي تقل مردوديتهم وهذا يؤثر على أداء المؤسسة ككل لأن المؤسسة عبارة

¹ علي السلي، . نفس المرجع السابق، ص: 288.

- عن كل متكامل كما ويعتبر المورد البشري من بين الإمكانيات والموارد التي يجب على المؤسسة مراعاتها قبل عملية الاختيار إذ أن توفرها على الكفاءات والقدرات الإبداعية اللازمة وحسن استغلالها وتوفيرها لنظم الحوافز المادية ومعنوية لتشجيع الأفراد تأثير على أداء هذه الأخيرة و من ثم أداء المؤسسة ككل.
- 4- ملائمة المنتجات: يقصد مدى تقبل ورضا المستهلكين للمنتجات والخدمات أي مدى تلاؤم منتجات وخدمات المؤسسة مع احتياجات الزبائن أو المستهلكين نظرا لما أصبح يمثله هذا الأخير فيها، إذ أصبح يمثل المسير لها ومختلف وظائفها كما وأن المؤسسة الناجحة هي تلك التي تواكب وتساير مختلف رغبات مستهلكها مما يزيد من رضاهم وولائهم وأحسن ما تستخدمه المؤسسة لضمان ذلك هو الاقتراب من هذه الشريحة والبحث عن رغباتها و طلباتها وتطوير المنتجات والخدمات وأساليب الإنتاج بالطريقة التي تطلبها مما يبقي على ولائها ورضائها
- 5- السوق المتوقع: يجب مراعاة عدة عوامل والتي من بينها الأسعار الحالية ومعدل تطويرها وكذا أخطار المنافسة خاصة في مجال السعر لأن هدف أي مؤسسة هو الإنتاج بأقل التكاليف والبيع بسعر أقل من منافسيها وأيضا يجب مراعاة أسلوب التسويق المعمول به سواء كانت هي التي تقوم بتسويق منتجاتها أو تعتمد على وسيط في ذلك، كل ذلك له تأثير على أداء المؤسسة وخاصة من الناحية المالية، الحصص السوقية، المستهلك إذ وصول المنتج إلى المستهلك في الوقت الذي يطلبه فيه وبأسلوب يليق به سيزيد من ولائه ورضاه عن المؤسسة¹.
- مما سبق يمكن القول بأن الإبداع هو التوصل إلى كل ما هو جديد سواء كان ذلك منتجا، طريقة أو أسلوب عمل، تكنولوجيا كل ذلك يؤثر على المؤسسة وأدائها وذلك من خلال النتيجة النهائية للإبداع، والمتمثلة في المنتجات، الخدمات، عمليات، تكنولوجيا الأسواق كلها تمتاز بالجدة والحدثة والتي تفيد من ميزة التنافسية للمؤسسة وتخلق لها أرباحا وتنمي من حصتها السوقية.

¹ Emmanuel Peteyron, la vieille strategique édition Economica, Paris, 1998, p : 200.

2- الجودة

لقد أصبحت المنظمات تولي اهتماما كبيرا بالجودة وذلك لكونها ظاهرة عالمية إذ أصبحت الجودة محل اهتمام المنظمات التي تسعى للحصول على الميزة التنافسية في ظل التغيرات العالمية، وبزيادة حدة المنافسة و ظهور الأسواق العالمية أصبحت المؤسسات تقارن بأدائها بأداء المؤسسات الرائدة، وبالتالي تحاول تحسين من الجودة منتجاتها رغبة منها في تلبية رغبات المستهلكين.

تعرف الجودة على أنها: "قدرة المنتج أو الخدمة على الوفاء بتوقعات المستهلك فالجودة تعني درجة عالية من النوعية والقيمة"، فهي تهتم بنوعية المنتج أو الخدمة المقدمة إلى الزبون وكذلك القيمة التي تضيفها له المؤسسات حاليا لم تعد تهتم فقط بجودة المنتج أو الخدمة المقدمة وإنما أصبحت تشمل جميع الوظائف المكونة لها، كما أن تسييرها يتم عن طريق الأفراد الموجودين في المؤسسة وليس فقط من طرف المختصين في الجودة.

وجودة الأداء ترتبط بشكل مباشر بقدرة السلعة على القيام بالوظيفة المتوقعة منها، إذ تبين أن المؤسسات التي تعتمد على الجودة تتمتع بمستوى أداء مرتفع بحيث تمت جملة من الدراسات وذلك لبحث في العلاقات بين الجودة والربحية والحصة السوقية فهذا يضمن الربحية وسواء تم قياس هذه الأخيرة بالنسبة للمبيعات أو الاستثمار فان أداء المنظمات التي تتمتع بالجودة تفوق مثيلاتها، فلما تركز المؤسسة على الجودة فهذا يعني أنها تمتلك ميزة تنافسية وبالتالي تحظى بولاء الزبائن بالإضافة إلى تميزها بأداء مرتفع ولهذا تحاول المنظمات التميز في منتجاتها كما أن تحسين الجودة يؤدي إلى التقليل من الأخطاء، العيوب و الانحرافات وهو ما يؤدي إلى التميز في الأداء¹.

وكذلك من خلال مفهوم ISO (international standardization organisation)

سيتم إبراز أو توضيح دور الجودة في تحسين الأداء و النتائج في المنظمات، بحيث تهدف المنظمة الدولية إلى

¹سونيا محمد البكري، ادارة الانتاج والعمليات : مدخل النظم، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2000، ص:124.

توحيد المواصفات التي تشجع الالتزام وتطبيق المعايير والمواصفات التي تعمل على تحسين كفاءة التشغيل و تطوير الإنتاجية وخفض التكاليف.¹

وباتباع المؤسسة لهذا المعايير والمواصفات وتطبيقها فإنها تحصل على شهادة ISO مما يعني أنها ذات فائدة و أنها قادرة على إثبات وجودها أما المؤسسات العالمية، وتحقيق المؤسسة لهذا الشروط يعني أنها تتمتع بالجودة في الأداء أي أن نسبة الأخطاء قليلة جدا أو يمكن أن تكون معدومة.

إذن يمكن القول بأنه عندما تسعى المؤسسة إلى تحقيق الجودة فان ذلك سيؤدي إلى تحسين الأداء وذلك من خلال:²

- التخطيط الاستراتيجي للجودة: والمقصود به تحديد الأهداف الرئيسية للجودة وخطوات تحقيقها و مؤشرات قياسها داخليا و خارجيا.
- خدمة العملاء: وإشباع حاجاتهم و متابعة خدمة ما بعد البيع.
- إعداد فرق عمل لتحسين الجودة.
- كذلك تساعد المقارنة مع المنافسين في التحسين المستمر في معدل الأداء والإنتاجية.

إضافة إلى نموذج Six Sigma والذي يهدف إلى تخفيض العيوب في المنتجات والخدمات، ويؤدي هذا التخفيض إلى تحسينات ينتج عنها إرضاء العملاء و يؤدي هذا الأسلوب إلى تخفيض في التكاليف وإيجاد فرص جديدة للتطوير عن طريق القياس الدقيق المنظم للانحرافات عن المواصفات المعيارية فنموذج يعتبر من أدوات الجودة وبالتالي فهو يساهم في تحسين الأداء وذلك من خلال تخفيض نسبة الانحراف بين ما تم التخطيط له و ما تم الوصول إليه فعلا.

3- الإدارة بالعمليات:

¹ فريد نجار، ادارة الجودة الشاملة والإنتاجية والتخطيط التكنولوجي للتميز والزيادة والتفوق، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007، ص:291.

² فريد نجار، نفس المرجع السابق ص: 293.

إن مؤشرات التي تقدمها الإدارة بالعمليات تسمح بقيادة و متابعة الأداء بصفة دقيقة و شاملة مما يسمح بتحسين الأداء للمؤسسة، تسمح الادارة بالعمليات بقيادة جميع أداء المؤسسة بصفة دائمة وبطريقة مستمرة نحو التحسين.

تقوم الادارة بالعمليات بتحديد الاستراتيجية وترجمتها إلى أهداف، ثم تقوم بترجمة هذه الأهداف إلى مخططات أعمال، كما تساهم في تحسين النتائج المتحصل عليها من خلال متابعة درجة الوصول إلى الأهداف وإتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة¹.

4- الوقت اللازم لأداء هذا النشاط:

يستخدم عنصر الوقت كأحد الأدوات الهامة لتحسين الأداء، بإعتباره دالة لكثير من التكاليف وباستخدام مؤشرات الوقت الخاصة بأنشطة المؤسسة لكل نشاط على حدى، تتمكن الادارة من تحديد مواضع الاختناق في المؤسسة والعمل على إزالتها.

5- الموارد البشرية:

تهدف الموارد البشرية إلى تحسين الأداء من حيث الانتاجية (الأداء الداخلي) وهذا من أجل التحكم في عناصر الانتاجية وكذا تحقيق جودة المنتج وتحقيق ميزة تنافسية وبالتالي يجب إتباع الخطوات التالية لتحسين الأداء من قبل الموارد البشرية فيما يلي:

- 1- مرحلة تحديد أهداف المؤسسة وسياسة الأداء؛
- 2- تحديد المستوى الحالي ومستوى الأداء المستهدف؛
- 3- تحديد القوة المؤثرة على أداء المؤسسة (قوى إيجابية أو قوى سلبية)؛
- 4- مراجعة وتقييم وإعادة النظر في تقييم الأداء.

¹ - مجيد الكرخي، مرجع سبق ذكره، ص: 70.

المطلب الثالث : أهمية المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة

تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد من الحاجة لها، فطالما أن الإدارة بحاجة إلى معلومات على درجة عالية من الثقة بشكل مستمر فمن الواجب أن يكون لقسم المراجعة الداخلية معرفة كافية وخبرة بإجراءات رقابية، وتقديم النصائح للمديرين في محاولة للتقليل ومنع الأخطاء. أيضا من الأهداف التي تسعى لها المراجعة الداخلية هو الحد من الإسراف من أجل زيادة المردودية وتحسين الأداء.

كما نعني بالمراجعة على الأداء بأنها وظيفة من وظائف الإدارة تقوم بمتابعة الأداء وتعديل الأنشطة التنظيمية بما يتفق مع إنجاز الأهداف¹.

كما يجب كذلك أن تقوم عملية المراجعة المستمرة لجميع العمليات والأنشطة بهدف تحسينها وتبسيطها وهذا يساعد على تحسين أداء المؤسسة.

كما تقدم إدارة المراجعة الداخلية أدوات إدارية تساعد على تحسين الأداء ومتابعته وتصحيح الانحرافات وهذا ما تبينه المراجعة الداخلية حيث تساهم في رفع من أداء المؤسسة بشكل يسمح لها بأن تكون رائدة في السوق، كما تقوم بالمراجعة الدورية لنظام الجودة من أجل تقييم فرص التحسين وتحديد إحتياجات التعديل والتغيير لسياسة الجودة وأهدافها أن يتم الاحتفاظ بسجلات مراجعة الجودة وهذا ما يساعد المراجعة الداخلية من تحسين أداء المؤسسة.

¹ - محمد السيد سرايا، عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998، ص: 34.

خلاصة :

يعتبر الأداء محصلة لما تقوم به المؤسسة الاقتصادية من مهام ووظائف سواء كان ذلك على الصعيد التجاري، الصناعي، أو حتى الخدماتي فهو يمثل بذلك المنظومة المتكاملة لنتائج ما تقوم به المؤسسة .

ولغرض معرفة الفجوة بين ما هو مخطط و مسطر له وما هو فعلي وإيجاد العلاج لتلك الفجوة فان المؤسسة تلجأ إلى ما يسمى بتقييم الأداء و الذي من خلاله تتم مقارنة نتائج الأعمال المتحققة بما تم تخطيطه و تحديد مسبقا وذلك لاكتشاف و تحديد نقاط القوة و الضعف فيها، و في الأخير يمكن للمؤسسة أن تحسن من أدائها و هذا بفضل الإبداع و تحقيق الجودة في منتجاتها.

الفصل الثالث

تمهيد:

نتيجة لأهمية موضوع الدراسة واتساعه، وبعد الانتهاء من الجانب النظري، لابد من ربط هذا الجانب بالجانب التطبيقي، وذلك بالاعتماد على الدراسة الميدانية لمؤسسة EDIMCO لجمع ومعالجة المعلومات و البيانات الخاصة بالدراسة ومعرفة دور المراجعة الداخلية فيها ولهذا الغرض قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث كالآتي:

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة EDIMCO.

المبحث الثاني: إجراء المراجعة والرقابة الداخلية في المؤسسة.

المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة.

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة EDIMCO.

- من خلال زيارتنا الميدانية لمؤسسة EDIMCO قمنا بإعداد هذه الورقة البحثية نعرف من خلالها بالمؤسسة والتعريف بنشاطها والأهداف التي تسعى المؤسسة الى بلوغها وهذا ما نتطرق اليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة ومهامها وأهدافها.

أولاً: تقديم المؤسسة.

- بتاريخ 25 سبتمبر 1984 وبمقتضى القرار الوزاري رقم 5280/م/ع/م ت م ت تم انشاء المؤسسة الوطنية لإنتاج وتوزيع مواد البناء بمستغانم المختصرة في EDIMCO وتم تحويل مؤسسة توزيع مواد البناء لتأخذ شكل شركات PEE/APS، بمقتضى العهد التوثيقي رقم 30/96 و الصادرة في 1996/01/17.

- تمتلك المؤسسة 33 سنة خبرة في مختلف مجالات البناء، ووجودها ناتج عن النجاح الذي حققته بتحكمها في معظم النشاطات سواء كانت تجارية (قطاع مواد البناء) أو تجارية (عملية البناء) أو ترويجية لما تم انجازه وكذلك النتائج القياسية التي حققتها في الانجاز والمقاولة وتعمل المؤسسة على تبني علاقات دائمة مع الزبائن، وتعمل على ارضاء حاجياتهم وتطلعاتهم.

- ولقد تم تطوير شبكة التوزيع للشركة بولاية مستغانم وهذا خلال الفترة ما بين 1985 و 1994 عن طريق فتح منافذ تاجير في عدة مناطق.

تتكون مؤسسة انتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO من وحدات تتمثل في ما يلي:

- وحدة الحديد والصلب؛

- وحدة التعبئة والتغليف والتوزيع؛

- وحدة الترقية العقارية؛

- وحدة التجارة؛

- الوحدة المكلفة بانجاز مشاريع البناء.

- كما تعمل المؤسسة على توزيع نشاطاتها ضمن متطلبات الزبائن في فتح ورشات متخصصة في مختلف أشغال البناء كالسلك، الحديد، الطلاء، ومختلف الأشغال التي لها علاقة بالبناء.

ثانياً: مهام وأهداف المؤسسة.

- تشمل المؤسسة عدة مهام وأهداف مسطرة ترغب في تحقيقها وتلبية رغبات المستفيدين ولضمان بقائها واستمرارها في السوق الوطنية وتمثل في ما يلي:

1- مهام المؤسسة:

- تتولى المؤسسة مهام تسويق مواد البناء "عملية التوزيع" (الإسمنت، الصلب والخشن والمنتجات الخشبية، وأدوات التنظيف الصحية والبلاط، منتجات التدفئة... الخ) وذلك في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية الاجتماعية.

- إضافة الى كل هذه المهام هناك مهام أخرى وهي الآتي:

- المهام الرئيسية: تتمثل في ثلاث مصالح هي:

- OOCERELAILIF: مهمتها عملية البناء ومراقبة المشاريع من كل نواحيها؛

- RPELAILIF: مهمتها قائمة على شراء وبيع مواد البناء ومستلزماته؛

- LAILIFRPE, OMMI, O: مهمتها الرئيسية بيع الشقق والمساكن التي تم انجازها؛

- مكلفة بإنتاج وتوزيع مواد البناء في ظروف جيدة وبأقل تكلفة؛

- وضع سياسة لتطوير نظام الانتاج والتوزيع الكفاء وقادر على تلبية احتياجات السوق الوطني؛

- تحسين التعاملات المالية مع الأطراف والأعوان الاقتصاديين؛

- المتابعة الصارمة في عمليات خزينة الميزانيات؛

- متابعة ومراقبة نشاطات المحاسبة العامة؛

- العمل على تطابق التسيير المحاسبي بالنسبة للفروع؛

- التدقيق بالنسبة للنتائج.

2- أهداف المؤسسة:

- تتراوح أهداف المؤسسة بين أهداف اقتصادية واجتماعية حيث أن أهم هدف للمؤسسة هو البقاء و

الاستمرارية وكذلك توسيع نشاطها وطنيا وكذلك دوليا وهي الآتي:

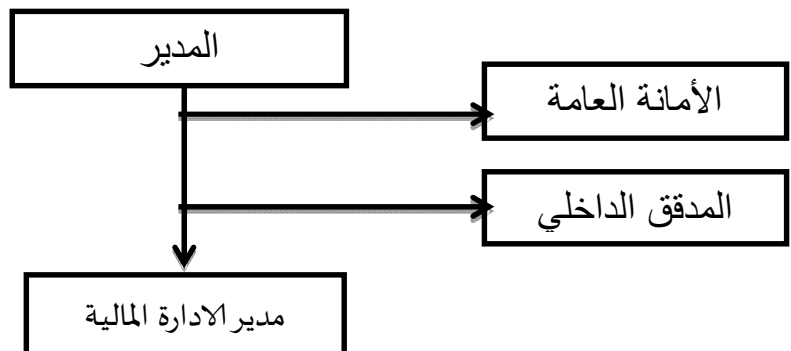
الأهداف الاقتصادية: يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

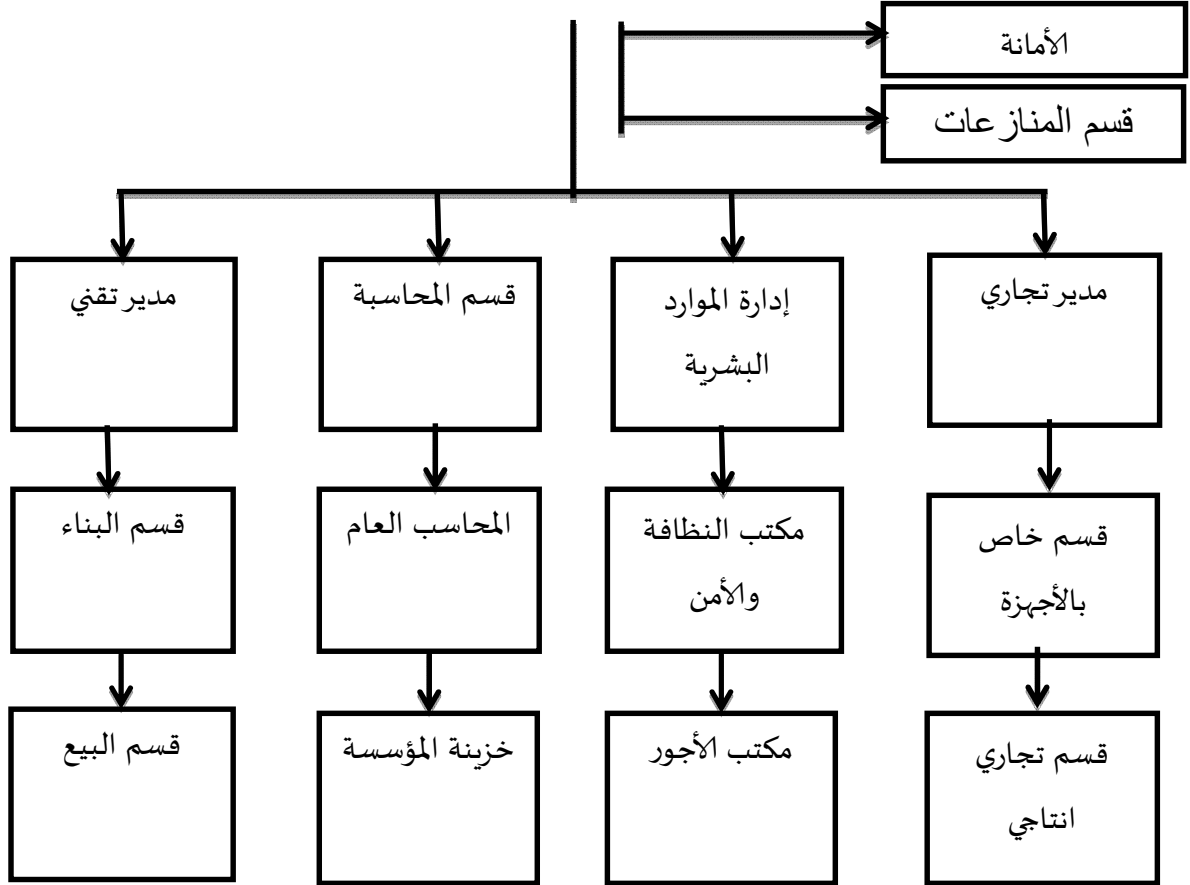
- العمل على تحقيق عائد مناسب على رأس المال المستثمر عن طريق استغلال كل الطاقات الانتاجية والمهارات الفنية للعمال واستغلال المشاريع التنموية؛
 - العمل على الدخول في الأسواق الخارجية؛
 - العمل على زيادة قدراتها التنافسية عن طريق اكتساب ميزة تنافسية تتمثل في ارضاء العميل وجودة الخدمات المقدمة؛
 - العمل على تلبية رغبات العملاء عن طريق انجاز طلباتهم في أقل فترة ممكنة في السوق.
- الأهداف الاجتماعية: تتمثل في ما يلي:
- تلبية احتياجات السوق المحلية وتوفير الموارد واللوازم في فترات تسمح للعميل بمزاولة نشاطه؛
 - رفع المستوى المعيشي للعمال عن طريق فتح فرص عمل لهم وتكوينهم ورفع مستواهم المهني؛
 - المساهمة في امتصاص البطالة عن طريق فتح أبواب التوظيف أمام الشباب وأصحاب الحرف؛
 - المساهمة في تحقيق التنمية الشاملة؛
 - المساهمة في تمويل الخزينة "الضرائب".

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

- بطبيعة الحال لكل مؤسسة أو شركة مهما كان نوعها أو نشاطها لها هيكل تنظيمي يشمل كل الوظائف وهو كالآتي:

الشكل (III-08): الهيكل التنظيمي لمؤسسة EDIMCO.





المصدر: وثائق المؤسسة.

شكل الهيكل التنظيمي:

1- المدير:

- يمثل المدير أعلى سلطة في الهرم التنظيمي ومن مهامه تسيير المؤسسة والإشراف عليها؛
- متابعة المصالح والأقسام التي تقع تحت السلطة؛
- تحليل التقارير الواردة من المصالح والأقسام واتخاذ القرارات الهامة والمناسبة؛
- تسيير ومراقبة رؤساء المصالح التابعة لإدارة الوحدة؛
- عقد اجتماعات وادراج السياسات والاجراءات الخاصة بكل مصلحة.

2- الأمانة العامة: تقوم هذه الأخيرة بالمهام التالية:

- مساعدة المدير في تدبير شؤونه وتنظيم أعماله؛

- تحويل التقارير من المصالح الى المدير؛

- ضبط الاستقبالات الخاصة بالأشخاص المتعاملين مع المدير وابلغاه بذلك.

3- المدقق الداخلي:

يقوم المدقق الداخلي بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لخدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن النظام المحاسبي كفؤ ويقدم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة من خلال منع الغش والانحراف عن السياسات الموضوعية.

4- مدير الإدارة المالية:

هو المسؤول عن المصلحة المالية وتعتبر هذه الأخيرة مركزية في مؤسسة توزيع مواد البناء حيث تتفرع هذه المصلحة الى:

- الأمانة: تقوم بمساعدة مدير الإدارة المالية.

- قسم المنازعات: يهتم بالجانب القانوني للمؤسسة ويقوم أيضا بحل المنازعات.

5- قسم المحاسبة:

يتولى المحاسب بمختلف التسجيلات المحاسبية للعمليات التي تقوم بها الشركة (عمليات الشراء، البيع، التنازل، التحصيل، التسديد... الخ) وكذلك يمك يوميات مساعدة حسب الحاجة اليها، وينقسم هذا الاسم الى فرعين فرع المحاسب العام وفرع الخزينة، حيث أن المحاسب الأول في هذه المؤسسة يقوم بالعمل الذي يقوم به المحاسب العام والعمل الذي يقوم به فرع الخزينة.

خزينة المؤسسة:

- تنفيذ مصرفي المديرية؛

- مسك يوميات دفاتر البنك والصندوق والأعوان الاقتصادية؛

- ضمان العلاقة مع البنك؛

- ادارة خزينة المديرية؛

- تسهيل عمليات التحويل المالية من المديرية الى المتعاملين الماليين؛

- منح القروض ودعم الاستثمارات الوطنية.

6- قسم إدارة الموارد البشرية:

- تهتم بالجانب البشري حيث أنها الجهة المسؤولة عن العاملين بالمؤسسة ويتكون هذا القسم من:

- مكتب الادارة والعلاقات الاجتماعية: تهتم بالضمان الاجتماعي للعامل وتدرس الوضعية الصحية وهي المتعلقة بالعامل من يوم بدايته للعمل الى غاية نهاية تقاعده.

- مكتب الأجور: يقوم بدراسة أيام العمل ومجموع العطل والغيابات ويحدد الأجر اللازم الذي يدفعه لكل عامل.

- مكتب النظافة والأمن: تهتم هذا المكتب بنظافة المؤسسة وتقديم ملابس العمل للعاملين والمحافظة على ممتلكات الوحدة ومراقبة حركة العمال، المواد والبضائع واللوازم.

7- مدير تقني:

هو المسؤول عن ممتلكات الوحدة، ويتفرع هذا القسم الى:

- قسم البناء: في هذا القسم يوجد مكتب تقني يهتم بالتخطيط للمشروع أي كمية المواد اللازمة للبناء وهناك مكتب آخر يقوم بتنفيذ ما قد خطط له.

- قسم البيع: يوجد به مكتب مكلف ببيع ما تم بناؤه واكتتابه ويقوم بشراء الأراضي من أجل البناء.

8- القسم التجاري الانتاجي:

- القسم التجاري: يقوم بشراء وبيع مواد البناء داخل المؤسسة وذلك لبيعها الى المدير التقني وأيضا يقوم هذا القسم بالبيع خارج المؤسسة.

- قسم الانتاج: يقوم هذا القسم بإنتاج مختلف الوسائل المساعدة في عملية البناء وأخرى موجهة للاستعمال المنزلي:

- قسم الصيانة: يتكفل بصيانة الآلات والمعدات التي تستخدم في نشاط المؤسسة.

المطلب الثالث: التحليل الداخلي للمؤسسة.

- يمكن تشخيص التحليل الداخلي للمؤسسة من خلال معرفة قدراتها: البشرية، المالية، والمادية "التقنية"، وذلك كما يلي:

أولاً: تحليل القدرات البشرية للمؤسسة.

- تتمتع مؤسسة EDIMCO وحدة مستغانم بقدرات بشرية معتبرة من حيث العدد والمدة "التكوين"، مما يجعلها لا تعاني من مشكلة قلة العمالة وهي موزعة على مختلف أقسام الوحدة كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (III - 1): توزيع العمالة في المؤسسة.

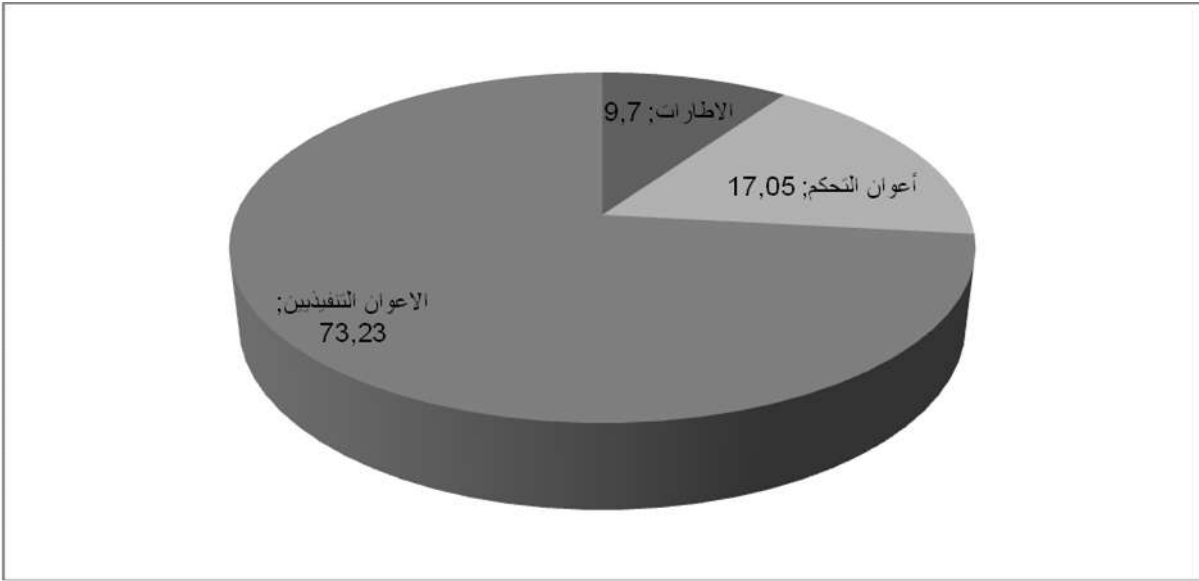
النسبة ب المئوية	المجموع	الأعوان التنفيذية ن	أعوان التحكم م	الاطارات	الرتبة أقسام الوحدات
61.17	208	181	23	4	الانتاج
20.58	70	30	26	14	التوزيع
18.23	62	38	9	15	الادارة
33	340	249	58	33	المجموع
100					
	100	73.23	17.05	9.70	النسب المئوية

المصدر: وثائق المؤسسة

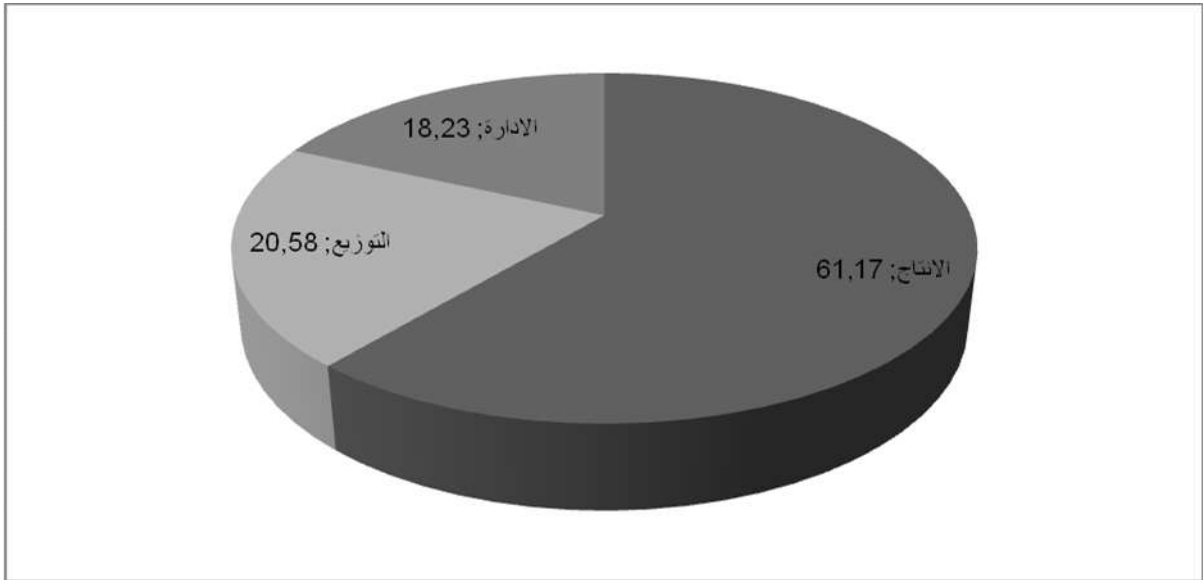
التعليق:

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مجموع عدد العمال 340 وهو مقسم بين وظيفة الانتاج (208) عامل أي بنسبة 61.58 بالمئة، ووظيفة التوزيع (70) عامل بنسبة 20.58 بالمئة، والوظيفة الإدارية (62) عامل أي بنسبة 18.23 بالمئة.

الشكل رقم (III-09): توزيع العمالة في المؤسسة حسب الرتب.



الشكل رقم (III-10): توزيع العمالة في المؤسسة حسب أقسام الوحدات.



- يمكن كذلك توزيع العمال في المؤسسة حسب فئات السن كما يوضحه الجدول الموالي:

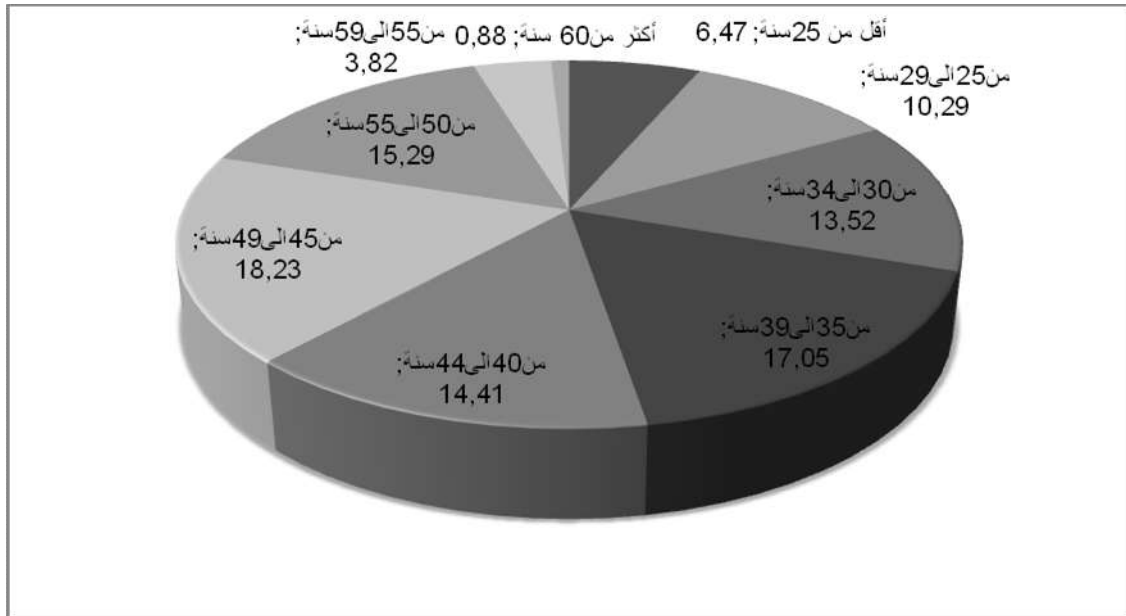
الجدول رقم(III-2): توزيع العمال في المؤسسة حسب فئات السن

الرتبة فئات السن	الإطار ت	أعوان التحك م	أعوان التنفيذ ذ	المجمو ع	النسبة المئوية
أقل من 25 سنة	00	00	22	22	6.47%
من 25 الى 29 سنة	02	03	30	35	10.29%

13.52 %	46	29	07	10	من 30 الى 34 سنة
17.05 %	58	42	14	02	من 35 الى 39 سنة
14.41 %	49	38	08	03	من 40 الى 44 سنة
18.23 %	62	45	14	03	من 45 الى 49 سنة
15.29 %	52	30	10	12	من 50 الى 55 سنة
03.82 %	13	11	01	01	من 55 الى 59 سنة
0.88%	03	02	01	00	أكثر من 60 سنة
100%	340	249	58	33	المجمو ع

المصدر: وثائق المؤسسة.

الشكل رقم (III-11): توزيع العمال في المؤسسة حسب فئات السن.



التعليق:

بافتراض أن العمال ما دون سن الأربعين هم شباب والذين يتجاوزون هذا السن هم كهول، نقول أن مؤسسة توظيف 161 شاب 47.35% من مجموع العمال و179 كهول بنسبة 52.64% كما نلاحظ أن مجموع العمال الشباب ذوي الرتب (الاطارات، أعوان التحكم) هو 38 عامل بنسبة 23.60% من مجموع العمال الشباب و11.17% من مجموع العمال.

- في حين أن مجموع العمال الكهول ذوي الرتب هو 53 أي بنسبة 30.16% من مجموع العمال الكهول و15.58% من مجموع العمال، مما يدل على أن المؤسسة لا توظف كثيرا الشباب الجامعي المؤهل في مناصب

المسؤولية (الإطارات + الأعوان للكهول) وهذه نقطة يجب على المؤسسة إعادة النظر فيها ومن جهة ثانية يمكن إبراز تطور عمال المؤسسة خلال السنوات الماضية.

المبحث الثاني: إجراءات المراجعة الداخلية وتقييم أداء المؤسسة

المطلب الأول: إجراءات المراجعة الداخلية على المشتريات والمبيعات

1- المشتريات:

أ- فحص اجراءات الشراء:

- تقوم ادارة المراجعة الداخلية بالتأكد من تمشي الشراء الفعلي مع برنامج الشراء طبقا لموازنة المشتريات، وأي اختلاف يجب أن يبحث عن سببه ويبلغ لمستويات الإدارة المناسبة؛
- كما أن تتأكد إدارة المراجعة الداخلية من سلامة إجراءات الشراء والاستلام ودخول البضاعة الى المخازن وأن هذه الإجراءات يستمر في اتباعها.
- وبفحص المراجع الداخلي دفتر يومية المشتريات والفواتير والمستندات المبررة، وبعد الفحص يجب أن يتردد عليها اشارة تفيد فحصه ومراجعته لها، ويتحقق من النواحي المحاسبية، ويفحص في الفواتير ما يلي:
- أن البضاعة المشتراة من الأصناف المناسبة تتعامل فيها المؤسسة؛
- أن الفاتورة مرت بإجراءات الرقابة الداخلية؛
- أن الفاتورة موجهة الى المؤسسة بعنوانها؛
- أن قيمة الفاتورة تتماشى مع الكميات المستلمة والأسعار المتفق عليها.

ب- التحقق من عمل إدارة البضاعة الداخلية:

تقوم إدارة المراجعة الداخلية بالتحقق من عمل إدارة البضاعة الداخلية من حيث:

- أن كل صور أوامر الشراء تستلم فوراً وأن البضاعة الواردة يحرر عنها محضر استلام بدون تأخير؛
- أن لا تبقى البضاعة في إدارة البضاعة الداخلية لمدة طويلة نسبياً أو عملية النقل الداخلي على درجة من الكفاية؛

- أن يفحص نظام حفظ أوامر الشراء التي نفذت والتي لم تنفذ:

كما يقوم المراجع الداخلي بفحص فواتير الشراء مع أوامر الشراء من حيث وصف البضاعة ودليلها الرقمي والسعر، ويجب أن يسجل رقم الفاتورة على أمر الشراء كما يسجل رقم أمر الشراء على الفاتورة.

ج- فحص الاشعارات المدينة:

يجب على المراجع الداخلي أن يلاحظ ما يلي:

- أن البضاعة التي رفضت قبل استلامها بالمخزن تجعل مدينة في حساب المورد بالإشعار المدين المحرر داخليا:

- قد ترفض المواد في القسم الانتاجي وتحرر مذكرة الرفض ويحرر إشعار المدين؛

- أن مذكرة الرفض التي تحمل رقما متسلسلا تطابق الاشعار المدين المرسل للمورد والاشعار الدائن الوارد منه في حالة رفض البضاعة في المخزون.

د- فحص ومراجعة فواتير الاستلام:

يقوم المراجع الداخلي بالتحقق من الفواتير من جميع النواحي كمستند أساسي لعملية التنفيذ، فيجب أن يتحقق من أن الفاتورة الرسمية بها جميع تفاصيل البضاعة وتاريخها ضمن فترة محل المراجعة وأنها معنية باسم الشركة.

كما يتحقق المراجع من اعتماد الشراء من مجلس ادارة المشتريات ويختبر فواتير الشراء مع أوامر عقود الشراء، ولهذا الاختبار أهمية خاصة في نهاية السنة وبداية السنة الجديدة.

وقد تختار الفواتير للتحقق منها بناء على حسابات الموردين وبفحص المراجع الداخلي ما يلي:

- التاريخ، أسماء وعناوين الموردين، المبلغ الاجمالي CTT، الرسم على القيمة المضافة AVT، تعيين وتوصيف البضاعة، الكميات والسعر الوحدوي.

- كما يتحقق على مستوى مصلحة المحاسبة من وجود ملف الشراء الذي يتضمن ما يلي:

- وصل طلب الشراء؛

- وصل الاستلام؛

- الفاتورة المصادق عليها.

ويقوم كذلك بفحص و التحقق من بعض الحالات الاستثنائية التي قد تحدث في نهاية الدورة وقد تظهر حالتين:

* وصول البضاعة والفاطورة لم تصل بعد ويتم في هذه الحالة إثبات القيد التالي:

		ن/12/ 31	
***	ح/ مشتريات	38	
***	ح/ فواتير قيد الاستلام	538	
***	ح/ البضاعة	30	
***	ح/ مشتريات (فاطورة...)	38	

* فاتورة المورد وصلت والبضاعة لم تصل وتعالج كالآتي:

		ن/12/31	
***	ح/ مشتريات	38	
***	ح/ الموردين (الشراء...)	530	
***	ح/ البضاعة	30	
***	ح/ مشتريات (وصل إدخال...)	38	

يجب على المراجع الانتباه لمثل هذه الحالات لما لها من تأثير على القوائم المالية وتحويل عناصر دارة معينة والتي تليها.

كما يمكن للمراجع الداخلي فحص فواتير مع اشعارات استلام من حيث:

- أن الكميات الواردة متماثلة مع الكميات المطلوبة والمستلمة؛

- في حالة رفض البضاعة لعيوبها أو في حالة عجز في التسليم فإنه من يتحقق من الإشعار المدين؛
- فحص إشعارات البضاعة المستلمة مع الفواتير وأوامر الشراء في وقت واحد وأن وصف البضاعة ودليلها الرقبي لما هو وارد في الفاتورة.
- وتجد الإشارة الى أنه بالإضافة الى مراجعة المشتريات العادية يقوم المراجع الداخلي بفحص ومراجعة بعض الأنواع الأخرى المسددة والتي لم تسدد بعد كما يقوم بمراجعة المشتريات المستقبلية المتعاقد عليها حالياً، كما يجب عليها عند مراجعة المشتريات الأخذ بعين الاعتبار المردودات المشتريات ونظام الرقابة المطبق عليها و التحقق من أسبابها.

2- المبيعات:

- تعتبر المبيعات ذات أهمية كبرى للمؤسسة كونها تمثل مصدر هام للإيرادات المحصل عليها وهي تمثل نسبة معتبرة من خلال ملاحظة ذلك في ميزانيات السنوات السابقة.

أ- التحقق من الوجود:

- تقديم التحقق من الوجود الفعلي لهذه الحقوق بالمقارنة بين ما هو مثبت في دفاتر المؤسسة وما هو مسجل عند الزبائن عن طريق ارسال المصادقات للاستعلام عن الرصيد والتي يتولى المراجع اعدادها وكانت الاجابات المتحصل عليها مطابقة لما هو مسجل في سجلات المؤسسة.

ب- الملكية:

- وقد تم التحقق من ملكية المؤسسة لهذه الحقوق حيث وجدنا أمها تمثل المقابل النقدي لقيمة البضائع والمنتجات التي استلمها الزبائن، وكانت الوثائق المبررة التالية تثبت صحة الأرصدة:

- وصل طلب الشراء المقدم من الزبائن؛

- شيك مسحوب على الزبون أو وصل الدفع؛

- وصل خروج يتعلق بالبضاعة أو المنتج المباع؛

- كما تم التأكد من أن المؤسسة كانت طرفاً في هذه المعاملات مع الزبون.

ج- التسجيل المحاسبي:

- أثناء عملية الفحص لاحظنا أنها يتم تسجيلها ومسك القيود لشهر ديسمبر والمتعلقة بمبيعات الإسمنت لكمية مقدرة ب 20 طن.

12/31/ن

***	ح/ الزبائن	411
***	ح/ المبيعات من البضائع	700
***	ح/ الرسم على رقم الأعمال	445
(فاتورة لرقم 01 لزبون)		
//		
***	ح/ مشتريات البضاعة المباعة	600
***	ح/ مخزونات	300
(خروج بضاعة)		

المطلب الثاني : إجراءات الرقابة الداخلية

تحقق الشركة رقم أعمالها من خلال المبيعات المحققة ، و تتمثل مبيعاتها في اللوردي و الباربا و نظرا لأهميتها و يجب على الإدارة أن تضع و تسهر على تطبيق جملة من الإجراءات الرقابية التي تكفل تحقيق حجم فعلي مقارب لما هو تقديري . و تؤدي وظيفة البيع على مستوى الشركة و مستوى مراكز التوزيع .

1- على مستوى الشركة:

تتوفر الشركة على قسم تجاري و هو قسم مخصص لعملية البيع و يتواجد على مستوى هذا القسم ثلاث موظفين

المطلب الثالث : تقييم الأداء

- إن عملية تقييم الأداء في المؤسسة توزيع مواد البناء لم يساعد في إعداد سياسة جيدة للمراجعة .
- هناك بعض نماذج و معايير الأداء لا تتماشى مع طبيعة بعض الوظائف مما يؤدي على عدم تحقيق النتائج المرجوة .
- وجود نقص واضح في تحديد التوقيت المناسب لتقييم الأداء في المؤسسة .
- هناك تشدد من قبل بعض الأشخاص القائمين على عملية تقييم الأداء مما أثر على مردود العمال في الموظفين في العملية الإنتاجية و هنا بدوره إنعكس سلبا على المردود العام للمؤسسة .

فعملية تقييم أداء الأفراد مثلا تختلف في بعض مراحلها عن عملية تقييم الأداء الإنتاجي، لذلك سيتم التطرق في هذا العنصر الى عملية التقييم. و عموما يمكن حصر مراحل عملية التقييم في اربع مراحل اساسية مكملة لبعضها البعض، غياب واحدة منها تعرقل العملية ككل وهي الترتيب كما يلي:

- جمع المعلومات الضرورية لعملية التقييم،

- قياس الأداء الفعلي،

- مقارنة الأداء الفعلي بمستويات الأداء المعيارية،

- دراسة الإنحراف وإصدار الحكم.

أولا: جمع المعلومات الضرورية لعملية التقييم

حيث تتطلب عملية التقييم الأداء توفير البيانات و المعلومات و التقارير و المؤشرات لعملية التقييم المطلوبة عن نشاط المؤسسة و التي يمكن الحصول عليها من حسابات الإنتاج و الأرباح و الخسائر و الميزانية العمومية و المعلومات المتوفرة عن الطاقات الإنتاجية و المستخدمة و رأس المال و عدد العاملين و أجورهم و غير ذلك أن جميع هذه المعلومات تخدم عادة عملية التقييم خلال السنة المعنية. ولكن توفر المعلومات ليس بالشئ الكافي بل يجب على المؤسسة أن تتحصل عليها في الجودة العالية و في الأوقات المناسبة فالمعلومات فضلا عن أهميتها في تقييم الأداء فهي تعد بمختلف أنواعها من الوسائل التي تلجأ إليها المؤسسة لتحسين أدائها و الحصول على مزايا التنافسية.

ثانيا: قياس الأداء الفعلي

هي المرحلة الثانية من عملية التقييم، من خلالها تتمكن المؤسسة من قياس كفاءتها و فاعليتها و العقبة التي يمكن مواجهتها في هذه المرحلة هي: ماهي المعايير و المؤشرات التي يتم اللجوء إليها، فالمؤسسة تواجه مشكلة إختيار المعايير و المؤشرات الموافقة لطبيعة الأداء المراد قياسه.

و يتمثل قياس الأداء في العملية التي تزود مسؤولي المؤسسة بقيم رقمية فيما يخص أداءها بناء على معايير الكفاءة و الفعالية. مما سبق يتضح أن عملية القياس لا يمكن أن تتم إلا بتوفر مجموعة من المعايير التي هي الأخرى تفسر من خلال مجموعة من المؤشرات. ففي هذا المقام يشير إلى وجود فرق بين المعيار و المؤشر، فالأول يعني الأساس أو الركيزة التي تستند إليها عملية تقييم الأداء أما المؤشر فهو أداة للقياس و تفسير المعيار. فقياس الأداء و تقييمه مرهون باختيار المعايير و المؤشرات التي تعكس فعلا الأداء المراد تقييمه.

ثالثا: مقارنة الأداء الفعلي بمستويات الأداء المعيارية

بعد أن تكون المؤسسة قد إنتهت من مرحلة قياس الأداء الفعلي تشرع في المرحلة الموالية والمتمثلة في مقارنة أداءها المحقق بالأداء المرغوب. فالعقبة التي تواجه المؤسسة في هذه المرحلة هي المرجع الذي تستند إليه في عملية المقارنة وبصفة عامة تحدد المؤسسة العناصر التالية كمراجع لمقارنة الأداء: الزمن، أداء الوحدات الأخرى، الأهداف، المعايير.

رابعاً: دراسة الانحراف وإصدار الحكم

إن عملية المقارنة تفصح عن ثلاث نقاط هي: إنحراف موجب، إنحراف سلبي، إنحراف معدوم، فالأول في صالح المؤسسة كارتفاع الأرباح، إرتفاع حصة السوق، إنخفاض التكاليف... أما الإنحراف الثاني فهو ضد المؤسسة كاستهلاك المواد الأولية بكميات تفوق المعيارية، إنخفاض الإنتاجية... أما الإنحراف الثالث فليس له تأثير على نتائج المؤسسة، والحكم على الأداء من خلال الإنحراف الكلي يعد من الأحكام المضلة، بل يجب على المسؤولين القيام بتحليل الانحراف الكلي سواء كان موجبا، سالبا أو معدوما، إن أمكن إلى غاية الوقوف على الأسباب الفعلية للانحراف.

المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة

المطلب الأول: تحليل أسئلة المقابلة

من خلال زيارتنا الميدانية الى مؤسسة توزيع مواد البناء أجرينا حوار مع مدير مصلحة الموارد البشرية، و طرحنا عليه بعض الأسئلة تخص وظيفة الموارد البشرية على مستوى المؤسسة وكانت المقابلة كالتالي:

(س): هل أداء المؤسسة له علاقة بأداء العاملين؟

(ج): نعم أداء المؤسسة يتعلق مباشرة بصفة كبيرة بأداء العاملين حيث ينخفض مستوى أداء المؤسسة بانخفاض أداء العاملين وهذا من خلال:

- المعاملات؛

- الانضباط في العمل؛

- تصرفاتهم مع العمال.

(س): ما هو الهدف الرئيسي لتقييم الأداء؟

ج): الهدف الرئيسي لتقييم الأداء هو تحسين أداء المؤسسة وتطويرها وهذا من خلال تنافس العمال على النقاط الممنوحة من طرف مدير المصلحة للقيام بأعمالهم بكفاءة وفعالية .

س): هل يعتبر تقييم الأداء مرة في السنة كافيا للحكم على الكفاءة ؟.

ج): يعتبر التقييم كل سنة غير كافي للحكم على الكفاءة ومن الأحسن يكون كل ثلاثي (ثلاثة أشهر).

س): هل تفضل أن تجري عملية التقييم بصفة مستمرة ؟.

ج): نعم تجرى عملية التقييم بصفة مستمرة وهذا لتحفيز العامل للقيام بعمله بكد و جد دون إهمال و تهاون

المطلب الثاني : عرض و تحليل نتائج أسئلة الاستبيان

يحتوي الجدول رقم (1) على نتائج التحليل الإحصائي لأجوبة مفردات العينة عند السؤال المتعلق بالأدوات المستخدمة في تقييم الأداء.

- ماهي الأدوات المستخدمة في تقييم أداء المؤسسة ؟.

جدول رقم (III-3): الأدوات المستخدمة في تقييم أداء المؤسسة

الأدوات	التكرار	النسبة المئوية
التقارير الدورية	40	%100
لوحة القيادة	31	%77.5
مقاييس الانتاجية	34	%85
الموازنات التقديرية	40	%100
القوائم المالية	40	%100

من خلال بيانات الجدول السابق نلاحظ ما يلي:

- لقد أفاد كل المستجوبين إن مؤسسات توزيع مواد البناء تستخدم كل من التقارير الدورية، الموازنات التقريرية، والقوائم المالية بشكل دائم من أجل تقييم ذاتها.

- كما أفاد 77.5% من المستجوبين باستعمال لوحة القيادة على تقييم أداء مؤسساتهم.

- في حين أفاد 85% من المستجوبين بإستخدام المقاييس الانتاجية.

هل هناك علاقة بين تقييم الأداء وتحسين مستوى أداء العامل؟

- الجدول (4-III): العلاقة بين تقييم الأداء وتحسين مستوى أداء العامل

الجواب	التكرار	النسبة
نعم	14	73.68%
لا	5	26.32%
المجموع	19	100%

نرى نسبة 73.68% من عمال المؤسسة لتقييم الأداء، على مستوى أدائهم لأن نتائج التقييم تكون حافز ودافع لتحسين للمرة القادمة وبدل جهود أكبر وخاصة أن التقييم يخلق جو المنافسة بين العمال والذي يعود بالإيجاب على المؤسسة، بينما نرى نسبة 26.32% أنه ليس هناك علاقة بين التقييم وتحسين مستوى أدائهم ولا يقتنعون بالتحسين بل إعتادوا على طريقة عمل معينة.

هل توجد مقاييس واضحة ودقيقة لتقييم الأداء؟

- الجدول (5-III): مقاييس تقييم الأداء

الجواب	التكرار	النسبة
نعم	8	42.11%
لا	11	57.89%
المجموع	19	100%

لا توجد مقاييس واضحة ودقيقة للتقييم في المؤسسة حيث تشير نسبة 57.89% وهذا لا يتوافق مع واقع المؤسسة، حيث أن المؤسسة تضع معايير الأداء لكن أغلب العمال يجهلون ذلك في حين نرى نسبة 42.11% عكس ذلك إذ أن نشاطهم م وتتم من خلال التقييم عدة إجراءات وقد تكون الترقية مثلا.

هل نظام التقييم في إدارتكم وسيلة لتحسين الأداء؟

-الجدول (III-6): نظام التقييم في إدارتكم وسيلة لتحسين الأداء

الجواب	التكرار	النسبة
نعم	12	63.16%
لا	7	36.84%
المجموع	19	100%

تشير نسبة 63.16% إلى أن نظام التقييم وسيلة لتحسين الأداء بينما تشير نسبة 36.84% إلى أنه غير مجدي أو ليس وسيلة لتحسين.

هل تعتقد أن المؤسسة تسعى إلى التحسين المستمر في كل الجوانب؟

-الجدول (III-7): نسبة التحسين المستمر في كل الجوانب

الجواب	التكرار	النسبة
نعم	11	57.89%
لا	8	42.11%
المجموع	19	100%

تعتقد نسبة 57.89% أن المؤسسة تسعى إلى التحسين المستمر في كل الجوانب، ومما يساعد في خلق صورة جيدة عند زبائننا، في حين تشير نسبة 42.11% نرى أنها لا تسعى للتحسين بل هناك روتين دائم ومألوف عند الجميع.

- هل تقوم المؤسسة بعملية تقييم الأداء بصفة دورية؟

- الجدول (III-8): عملية تقييم الأداء بصفة دورية

النسبة	التكرار	الجواب
68.42%	13	نعم
31.58%	6	لا
100%	19	المجموع

نلاحظ أن نسبة 68.42% ترى أن المؤسسة تقوم بعملية تقييم الأداء بصفة دورية قصد الوقوف على بعض النقائص وتصحيحها بينما ترى نسبة 31.58% أن المؤسسة لا تقوم بعملية التقييم بصفة دورية.

هل وضوح معايير التقييم تساهم في رفع الأداء؟

-الجدول(III-9): وضوح معايير التقييم تساهم في رفع الأداء

النسبة	التكرار	الجواب
78.95%	15	نعم
21.05%	4	لا
100%	19	المجموع

تتفق نسبة 78.95% أن وضوح معايير التقييم تساهم في رفع الأداء حيث وضوح هذه المعايير يكون عامل يسهل من عملية التطبيق وبالتالي سوف يتحسن أداءها، في حين نجد نسبة 21.05% ترى أن ليس وضوح معايير التقييم تساهم في رفع الأداء.

هل ترى أن تقييم الأداء مجرد إجراء إداري؟

- الجدول (III-10): تقييم الأداء مجرد إجراء إداري

النسبة	التكرار	الجواب
52.63%	10	نعم
47.37%	9	لا
100%	19	المجموع

نرى أغلب النسبة 52.63% أن عملية تقييم مجرد إجراء إداري لابد منه، في حين ترى نسبة 47.37% أن التقييم لابد منه لمواصلة التحسين والتطوير في جميع العمليات.

جدول (III-11): مؤشرات الأداء في المؤسسة محل الدراسة:

الانحراف المعياري		موافق		موافق		على العياد		غير موافق		غير موافق		درجة الموافقة الأفكار
		تماما										
0.89												تستخدم مؤسستكم مؤشرات ملائمة لتقييم الأداء
0.80												بصفة عامة فإن تقييم الأداء في مؤسستكم يغلب عليه الطابع المالي
0.85												من أجل التقييم الجيد لأداء مؤسستكم ينبغي الاعتماد كل من مؤشرات

												التشغيلية و الاستراتيجية
0.73												من أجل التقييم الجيد لأداء مؤسستكم ينبغي الاعتماد على مؤشرات تعكس كل من الجوانب الداخلية والخارجية للمؤسسة
0.78												المعدل

المصدر: وثائق المؤسسة

- يلاحظ من خلال الجدول السابق:

- تقدر قيمة المتوسط الحسابي لإجابات مفردات العينة حول الفكرة الأولى والمتعلقة بإستخدام مؤسستكم لمؤشرات ملائمة لتقييم الأداء ب: 2.85 وهي بذلك أقل من المتوسط، وبإنحراف معياري قدره 0.89.

- في حين أن قيم المتوسط الحسابي لإجابات مفردات العينة حول الأفكار الثلاثة الأخيرة كلها أكبر من المتوسط.

من خلال التأمل في هذه النتائج يتضح لنا أن معظم الاطارات المسيرة لمؤسسة توزيع مواد البناء غير مقتنعة بفعالية مؤشرات الأداء المستخدمة حاليا في تأدية الدور المنوط بها، والمتمثل في صورة صادقة وواضحة عن وضعية المؤسسة في تاريخ معين.

وذلك يرجع إلى الإعتماد شبه الكلي على كل من المؤشرات غير المالية والتشغيلية وأيضا المؤشرات التي تعكس جوانب المؤسسة الداخلية فقط وكذلك الجوانب التي تعكس المؤسسة الخارجية.

خلاصة:

إستهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي حول دور المراجعة في تحسين أداء المؤسسة " مؤسسة توزيع مواد البناء " بمستغانم ، وهذا من خلال معرفة وإتجاهات و آراء كافة شرائح عمال المؤسسة من رؤساء و مرؤوسين حول واقع المراجعة الداخلية ، ومدى تأثيرها على تحسين أداء المؤسسة . ومن خلال فحص نظام التقييم السائد في المؤسسة ، قصد الوقوف على الصعوبات والمشاكل والظروف التي تحيط بتطبيق هذا النظام وبالتالي الوصول إلى الفجوة التي يمكن من خلالها تحسين الأداء.

خاتمة عامة

خاتمة عامة:

تعتبر المراجعة الداخلية أحد الركائز الأساسية التي تقوم عليها جملة الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة حيث تعمل على توظيف أشخاص يتمتعون بالتأهيل العلمي والخبرات العلمية والإستقلالية التامة ، وإعداد التقارير المختلفة لحلها و ايصالها بشكل مباشر للأطراف المعنية لها بهدف التأكد من مدى دقة وفاعلية الأنظمة والإجراءات المطبقة في المؤسسة ، والمراجعة تكون خاصة على المعلومات والبيانات المتوفرة لدى المؤسسة ، والتي تقوم على مجموعة من المعايير ، معايير عامة ، معايير العمل الميداني ، معايير إعداد التقارير

تقوم المراجعة الداخلية بمراجعة وفحص السجلات ، البيانات المالية وغير المالية ، كما تحدد المراجعة الداخلية دقة المعلومات المالية بالاستعانة بالمحاسبة العامة والتحليلية ، كما نجد أن المراجعة الداخلية مرتبطة بالرقابة الداخلية ، فالرقابة الداخلية هي سياسة أو إجراء يتم من خلالها تحقيق أهداف الشركة و التي يجب أن يهتم بها مراقب الحسابات .

كما أن المراجعة الداخلية هي التي تضمن بها الإدارة تأكيد المعلومات والحماية والتحكم في تسيير العمل فهي عملية مستمرة داخل المؤسسة. كما وأن عنصر الموارد البشرية وهو بدوره الفعال الذي يساعد المؤسسة في تحسين أداءها.و من بين الأهداف الأساسية التي تسعى إليها كل المؤسسات والمنظمات على اختلاف مستوياتها وإمكاناتها هو تحقيق جميع الأهداف التي قامت من أجلها هذه المؤسسات ومعدلات عالية من الفعالية و الكفاءة في العمل وذلك بتوفير الجو الملائم للعمال الذي يحفزهم على أداء تلك الأعمال بفاعلية أكبر.

نتائج الدراسة :

بناء على ما ورد في الدراسة تم الوصول إلى النتائج التالية:

- مفهوم الأداء يختلف باختلاف المعايير والمقاييس التي تعتمد في دراسته وقياسه، فهناك عدة مؤشرات يتم من خلالها متابعة وتقييم الأداء؛

- يعتبر الأداء الحالي للمؤسسة مقبولا إلى حد بعيد فهي تسعى إلى تحقيق أكبر ربح ممكن وهذا بإكتساب زبائن جدد وأسواق أخرى؛

- تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة تابعة للمديرية العامة فهي تحقق أحد معاييرها وهي إستقلالية المراجع الداخلي في الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وذلك عن طريق تنظيم كافي لقسم المراجعة الداخلية.

نتائج إختبار الفرضيات:

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصوله الثلاثة توصلنا إلى نتائج خاصة بإختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى:

- المراجعة الداخلية أداة يتم من خلالها مراقبة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

الفرضية الثانية:

- المراجعة الداخلية تتطلب الدقة والتركيز لأجل فحص البيانات والعمليات قصد التوصل إلى الحقائق وكذا مراقبة المخاطر.

الفرضية الثالثة:

- وظيفة المراجعة الداخلية هي حتمية إقتصادية لا مفر منها تتم وفقا لأهداف وقواعد من أجل المساهمة في تحسين أداء وفاعلية المؤسسة ، وبالتالي تحقيق المردودية والكفاءة الانتاجية .

من خلال دراستي الميدانية التي شملت مؤسسة توزيع وإنتاج مواد البناء EDIMCO بمستغانم لإتمام مذكرتنا والوقوف أكثر فأكثر على موضوعنا دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، ثم توضيح الدور الذي تقوم به المراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، وكنتييجة لهذه الدراسات وحسب المعطيات المقدمة لنا وكذا ما قمنا به خلال فترة تريضنا بمؤسسة توزيع وإنتاج مواد البناء يمكننا القول أن هذه الأخيرة يطبق النظام بنجاح وفاعلية. كما إتضح لنا أن للمراجعة المحاسبية علاقة وطيدة مع المحاسبة الادارية وهذا من خلال قيامنا بعملية المراجعة مع المراجع الداخلي للمؤسسة حيث أن نظام الرقابة له علاقة بالمراجعة الداخلية والتي تعتبر أداة من أدوات المراجعة الداخلية فلا يمكن الاستغناء عنها.

الاقتراحات:

على ضوء الفرضيات والنتائج المتحصل عليها يمكن اقتراح بعض التوصيات التي قد تساهم في تحسين أداء المراجعة الداخلية في المؤسسة.

- زيادة درجة الاهتمام بمهنة المراجعة الداخلية ومنحها الصلاحية الكاملة التي تساعد على القيام بالمهام والأعمال المخولة لها على أحسن وجه؛

- القيام بعمليات تدريب وتكوين مستمر للمراجعين الداخليين من أجل رفع مستواهم ومؤهلاتهم فيما يخص المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية؛

- ربط قسم المراجعة الداخلية بأعلى مستويات الهيكل التنظيمي في المؤسسة من أجل ضمان الإستقلالية في الأداء؛

- ضرورة الإهتمام والتركيز على جوهر التحفيز بالمؤسسة والذي يساهم في تحسين الأداء.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب:

باللغة العربية:

- أحمد حلي جمعة، المدخل الحديث إلى التدقيق والتأكيد الحديث، عمان، الأردن، دار صفاء، 2000.
- أحمد زكي بدوي، معجم المصطلحات الإجتماعية، مكتبة لبنان، بيروت، 1992. -
- أحمد قايد نور الدين، إلهام بروبة، المحاسبة التحليلية ودورها في المراجعة الداخلية، الطبعة الأولى، جامعة الاتحاد، سوريا، دار الإصدار العلمي للنشر والتوزيع ، 2016.
- الدرة عبد الباري إبراهيم، تكنولوجيا الأداء البشري في المنظمات ، القاهرة ، مصر ، 2003.
- فتحي رزق السوافري ، وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الاسكندرية، 2002
- شعبان لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها وماهيتها على تحسين سير المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004.
- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003
- كمال الدين مصطفى الدهرواني، محمد السيد سرايا، دراست متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، بيروت، 2001،
- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، -
- عبد الفتاح الصحن، أحمد نور، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1989
- عطا الله سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الياية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009
- فتحي رزق السوافري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2003
- محمد السيد سرايا، عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998
- سونيا محمد البكري، ادارة الانتاج والعمليات : مدخل النظم، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2000،
- نجار، ادارة الجودة الشاملة والانتاجية والتخطيط التكنولوجي للتميز والزيادة والتفوق، الدار الجامعية، الاسكندرية ، 2007
- علي السلمي ، السلوك الإنساني في منظمات الأعمال ، دار غريب للطباعة و النشر، القاهرة، 1995
- عبد الحكم أحمد الخزامي، تكنولوجيا الأداء من التقييم إلى التحسين ، مكتبة ابن سينا ، القاهرة ، 1999
- علي عباس، الرقابة الادارية على المال والأعمال، مكتبة الرائد العالمية، الاردن ، الطبعة الأولى ، 2000
- زكي محمود هاشم، اساسيات الادارة، المكتبة العالمية للنشر والتوزيع ، عمان، 2006.

- مجيد الكرخي، تقويم الأداء باستخدام النسب المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى ، 2007
- فلاح حسن الحسني، إدارة المشروعات الصغيرة، مدخل استراتيجي للمنافسة والتميز، عمان، دار الشروق للنشر والتوزيع ، 2006
- مجيد الكرخي، تقويم الأداء باستخدام النسب المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2007
- عقيل جاسم عبد الله، تقييم المشروعات إطار نظري و تطبيقي، دار مجدلاوي للنشر، عمان، الأردن ، الطبعة الثانية، 1999،
- صلاح الدين حسن السيسي، مؤشرات تقييم الأداء في المنشآت الصناعية، القاهرة، الطبعة الأولى ، 1998
- حميد الجميلي ، تقييم الأداء الصناعي ، جمعية الإقتصاديين العراقيين ، بغداد ، 1999،
-
- باللغة الفرنسية:
- audit interne pour Quoi et comment, les Edition D'organisation, France, 1989.'- Etienne Barlier, l
- Geard Vallin,Lionel collin,l'audit et contrôle interne objectifs et pratique,2èmeEditions, paris, France, 1979.
- Robert olert marie peirremairs, comtabilite et audit(manuel et applications), Du NO DK, paris, France, 2007.
- société nationale de comptabilité, Revue Algérienne de comptabilité & d'Audit, n°8, logiciel d'audit, Alger, 1995.
- الرسائل الجامعية:
- بوفروعة سوفيان، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية، شهادة ماجستير(منشورة)، قسنطينة، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري، 2011-2012
- شعبان لطفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين المؤسسة"، مذكرة ماجستير (غير منشورة) تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- طاهر بن ميمونة، العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، 2012-2013.

الملاحق

إستمارة 01:

هل أداء المؤسسة له علاقة بأداء العاملين ؟ .

ماهو الهدف الرئيسي لتقييم الأداء ؟.

هل يعتبر تقييم الأداء مرة في السنة كافيا للحكم على الكفاءة ؟.

هل تفضل أن تجري عملية التقييم بصفة مستمرة ؟.

إستمارة 02:

هل هناك علاقة بين تقييم الأداء وتحسين مستوى أداء العامل؟

نعم

هل توجد مقاييس واضحة ودقيقة لتقييم الأداء؟

نعم لا

هل نظام التقييم في إدارتكم وسيلة لتحسين الأداء؟

نعم لا

هل تعتقد أن المؤسسة تسعى إلى التحسين المستمر في كل الجوانب؟

نعم لا

- هل تقوم المؤسسة بعملية تقييم الأداء بصفة دورية؟

نعم لا

هل وضوح معايير التقييم تساهم في رفع الأداء؟

نعم لا

هل ترى أن تقييم الأداء مجرد إجراء إداري؟

نعم لا

1)- ملخص باللغة العربية:

أدى التطور العلمي و النمو المتزايد في مجالات النشاط الإقتصادي الى كبر حجم المشروعات وتشعب أعمالها و وظائفها ، وقد سائر ذلك تطور في مفهوم وأهداف المراجعة الداخلية، حيث هذخ الاخيرة تساهم في إكتشاف الإختلاسات و الأخطاء.

كما يمكن تحسين أداء المؤسسة من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية وهذا من خلال الرفع من مستواها الأقتصادي ، كما يركز نشاط المراجعة الداخلية على مجموعة من العناصر و التي يتحدد من اساسها درجة تأثيرها على الرقابة الداخلية . ومن أهم هذه العناصر إستقلالية المراجع الداخلي .

2)- Résumé en français :

Le développements scientifique et la croissance de plus en plus dans les magazines de l' activité économique a conduit à un grand nombre de projet et CHGB et ses fonctions et peuvent sayre ce concept alttorvi et les méthdes de vérification interne , lorsque ceux ce contribuent à la découverte .

L'audit intern est bases sur un ensemble délément , puit est déterminé par degré d'import sur la base de l'activité de control interne , et des plus important de ces élément de l'indépendant de l'audit interne.