

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس

مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم المالية و المحاسبة



مذكرة التخرج مقدمة ضمن منصبين شهادة ماستير أكاديمي

الشعبة: علوم التسيير التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

التدقيق الداخلي ودوره في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة EDIMCO مستغانم

تحت إشراف الأستاذ
مخالدي يحي

مقدمة من طرف الطالبة :
• حميدات هوارية

الصفة	الإسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بن يمينة كمال	أستاذ : مساعد أ	جامعة مستغانم
مقررا	مخالدي يحي	أستاذ: مساعد أ	جامعة مستغانم
مناقشا	موزاوي عبد القادر	أستاذ: مساعد أ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2016-2017

الإهداء

الحمد لله الذي أروع بني آدم في تركيبه عقله فأعطاه بذلك القدرة على جعل وسيلة الكفاح وغايته النجاح .

قال الله تعالى : " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا"

على ضوء هذه الآية الكريمة أهدي ثمرة جهدي إلى من كانت سندي في السراء والضراء إلى من اجتهدت وحرصت على نشأتي وتربيتي إلى من يعجز اللسان على الثناء عليها و القلم عن وصف فضلها ، إلى التي الجنة تحت أقدامها أُمي الحبيبة أطال الله في عمرها إلى من أشعل مصباح عقلي وأطفأ ظلمة جهلي وكان خير مرشد لي نحو العلم والمعرفة إلى من علمني أن الحياة صبر وعطاء أبي العزيز أطال الله في عمره . إلى من غمرتني بحبها وعطفها وحنانها إلى من دعت إلي ليلا نهار جدتي الغالية أطال الله في عمرها . إلى من أتقاسم معهم أجواء المحبة الأسرية أخواتي زهرة ، حليلة ، صبرينة وأخي الغالي خديم .

إلى توأما روجي زوجي الغالي "إبراهيم" وكل أفراد عائلته كبيرا وصغيرا

إلى زوج أختي حماد وش مراد

إلى براعم العائلة سجاد ، سندس ، خيرة ، إيناس ، آية ، عصام

إلى كل الصديقات اللواتي عرفتهن : حياة ، نورية ورشيدة

من غير أن أنسى ذكرا أخت حميدي فاطمة التي ساعدتني في إنجاز هذه المذكرة وإتمامها أشكرها جزيل

الشكر

إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

شكر و تقدير

الحمد لله من قبل وبعد نحمده ونستعين به ونستغفره ونعوذ بالله من أنفسنا وسيئات أعمالنا ونحمده

ونشكره بتوفيقه وتذليله إن سدد خطانا في إعداد هذا البحث .

الشكر والتقدير والإجلال للأستاذ الكريم مخالدي يحي على الإشراف علينا في إعداد هذه الدراسة المتواضعة

بكل جهد ووقت بالرعاية والإشراف والتوجيه والدعم وله الشكر والعرفان الجزيل وأخص بجزيل الشكر

للشركة توزيع مواد البناء EDIMCO لما قدموه لنا من المعلومات ومساعدة كبيرة ، حيث كان لهم الدور الكبير

في إنجاح الجانب الميداني لهذه الدراسة.

قائمة الأشكال		
ص	العنوان	رقم الشكل
08	الأطراف المستفيدة لنتائج المراجعة	1-I
15	موضع المراجعة الداخلية وفقا للإدارة العليا	2-I
16	المراجعة الداخلية المركزية	3-I
17	المراجعة الداخلية اللامركزية	4-I
18	مراجعة داخلية المختلطة	5-I
19	تموضع المراجعة الداخلية داخل الهيكل التنظيمي وفقا للجنة المراجعة	6-I
30	مستويات تقييم الأداء	1-II
51	الهيكل التنظيمي لمؤسسة أوديمكو	2-III
54	مكانة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة	2-III

قائمة الجداول		
ص	العنوان	رقم الجدول
31	أهم مؤشرات أداء النظام الإنتاجي	1 – I
57	استبيان حول تقييم التدقيق الداخلي	1-III

قائمة المحتويات

المقدمة العامة

الفصل الأول : الإطار العام للتدقيق الداخلي

المبحث الأول : المراجعة واتجاهات التطور في ممارسة مهنة التدقيق الداخلي

المطلب الأول : المراجعة تعريفها أهميتها وأهدافها

المطلب الثاني : التدقيق الداخلي مفهومه وتطوره وأهدافه

المطلب الثالث : المعايير الدولية لممارسة التدقيق الداخلي

المبحث الثاني : التدقيق الداخلي وعلاقته بالرقابة الداخلية

المطلب الأول : موقع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري

المطلب الثاني : التدقيق الداخلي ومراحل إنجازه

المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

الفصل الثاني : دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية

المبحث الأول : أساسيات حول تقييم الأداء

المطلب الأول : ماهية تقييم الأداء

المطلب الثاني : أسس تقييم الأداء

المطلب الثالث : مراحل ومتطلبات نجاح تقييم الأداء

المبحث الثاني : التدقيق الداخلي وعلاقته بتقييم أداء المؤسسة

المطلب الأول : معايير تقييم أداء المؤسسة

المطلب الثاني : رأي المدقق الداخلي حول نتائج المؤسسة و تقييم الأداء

المطلب الثالث : مساهمة المدقق الداخلي في تقييم الأداء

الفصل الثالث : التدقيق الداخلي ودوره في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة

حالة EDIMCO

المبحث الأول: تقديم مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء – مستغانم.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن نشأة المؤسسة.

المطلب الثاني : مهام وأهداف مؤسسة EDIMCO.

المطلب الثالث: دراسة الهياكل التنظيمي.

المبحث الثاني : التدقيق الداخلي ودوره في تقييم أداء داخل مؤسسة EDIMCO.

المطلب الأول : تقديم التدقيق الداخلي لمؤسسة EDIMCO.

المطلب الثاني : مسار عملية التدقيق الداخلي بالمؤسسة EDIMCO ومشاكل التي تواجه المدقق الداخلي.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء مؤسسة EDIMCO

خاتمة عامة

قائمة المراجع

قائمة المختصرات	
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	AICPA
المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين	IIA
مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء	EDIMCO

المقدمة :

لقد كان للتحولات السياسية والاجتماعية والاقتصادية التي شهدت العالم في الآونة الأخيرة آثار مباشرة على المحيط الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسات، هذا المحيط الذي شهد تطورا ملحوظا خاصة بعد الأزمة المالية العالمية الأخيرة، وتزايد التحديات العالمية التي تواجه مؤسسات الأعمال اليوم المتمثلة في المنافسة و نظم تكنولوجيا المعلومات وظهور الإدارة بمفاهيمها وأساليبها المتطورة، فمن أهم وأعمق التغيرات الحاصلة في الإدارة هو التركيز على الأداء في المؤسسات، فأصبح تطوير و تقييم الأداء في المؤسسات أمرا ملحا لإيجاد أنظمة رقابية متطورة، تمكنها من القيام بمسؤولياتها المختلفة، وتساعد على الاستخدام الاقتصادي الكفاء لمواردها المتاحة مما يكسبها ميزة تنافسية، وبالتالي تضمن لنفسها البقاء والاستمرار في محيط تطبعه المخاطرة الشديدة والخوف من المستقبل نتيجة الانفتاح على العالم الخارجي.

في هذا الإطار لوحظ اهتمام المتزايد من قبل المؤسسات في الدول المتقدمة بالتدقيق الداخلي وقد تمثل هذا الاهتمام في نواح متعددة يأتي في مقدمتها تزايد اهتمام المؤسسات باستثناء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي مع العمل على دعمها بالكفاءة البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكيفية والفعالية المطلوبة

وتهدف معايير التدقيق بشكل عام إلى تحديد الكيفية التي يتم بها ممارسة وظيفة التدقيق ، وبشكل خاص ركزت معايير التدقيق الداخلي على ضرورة استقلال المدقق وهذا من اجل الحفاظ على الموضوعية في إصدار الأحكام غير منجزة، كما ركزت على نطاق وأداء عمل المدقق الداخلي.

كما تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسات إذ أن تقييم الأداء هو تقدير كفاءة العاملين لأعمالهم وانه نظام رسمي مصمم من اجل قياس و تقييم أداء وسلوك الأفراد أثناء العمل و ذلك عن طريق الملاحظة المستمرة و المنظمة لهذا الأداء و السلوك ، خلال فترات زمنية محددة ومعروفة و هذا بدوره فرض تحديات كبيرة محلية و دولية على إدارات المؤسسات لإيجاد أنظمة رقابية و ضوابط محاسبية و إدارية قوية و متطورة تمكنها من القيام بمسؤولياتها المختلفة و تساعدها في الاستخدام الاقتصادي و الكفاء للموارد الاقتصادية مما يكسبها ميزة تنافسية هي في أشد الحاجة إليها، فأصبحت هذه المهنة تحتل مكانة بارزة في معظم منشآت الأعمال الحديثة في العالم.

طرح الإشكالية :

لدراسة موضوع بحثنا هذا و التطرق لكل جوانبه المتعددة و الإلمام بها نطرح الإشكال التالي : كيف يساهم التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية ؟
لمعالجة هذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية :

● ما المقصود بالتدقيق الداخلي ؟

● ماذا نعني بتقييم الأداء؟

- ما هو الدور الذي يمكن أن يؤديه المدقق الداخلي في سبيل الرقي بأداء المؤسسات ؟
الفرضيات :

للإجابة على التساؤلات السابقة قمنا بطرح جملة من الفرضيات :

- تقييم الأداء يقوم على التحقيق من كفاية استخدام الموارد المتاحة بغية تحقيق أهداف المؤسسة .
- يوجد علاقة بين الأداء الجيد و اتخاذ قرارات رشيدة في المنشآت وبين وجود مدقق داخلي لديها .
أهمية البحث :

- تكمن أهمية البحث في التوصل إلى مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية
- أهمية التدقيق تظهر باعتباره الركيزة والأداء الأساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات المحاسبية
- الاهتمام بأنظمة الرقابة تساهم في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية .
أهداف البحث :

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

- الاهتمام بالنواحي الوظيفية للتدقيق الداخلي وتبيان الدور الذي يؤديه في مجال تقييم الأداء .
- محاولة معرفة تقييم الأداء داخل النظام والمؤسسة.
دوافع اختيار الموضوع :

من بين الأسباب التي جعلتني اختار موضوع بحثي هذا في اندراجه ضمن تخصصي و كذلك لأهمية كل من التدقيق الداخلي وتقييم أداء المؤسسة و كونه يشمل مجال عملنا كمدققين.

- حاجة المؤسسات الجزائرية لهذا النوع من التدقيق خاصة التحولات التي عرفتتها المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

- تقديم قيمة مضافة في هذا المجال و إثراء مكتبة الجامعة.
منهج الدراسة :

- لمعالجة جوانب بحثنا اعتمادنا على المنهج الوصفي
حدود الدراسة:

1- الحدود المكانية:

تمت هذه الدراسة في مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء بمستغانم

2- الحدود الزمانية:

مضمون و نتائج الدراسة الميدانية مرتبطة بالزمن الذي أجريت فيه الدراسة و هو شهري فيفري

و مارس من سنة 2017.

الدراسات السابقة :

لقد كانت ولا تزال مواضيع التدقيق، المحاسبة و التدقيق الداخلي مجالات خصبة للعديد من البحوث و الدراسات، ولقد اهتم العديد من الأساتذة الجامعيين و الهيئات العلمية و المهنية في العالم بالبحث و تقديم جملة من الأعمال التي تناولت مواضيع التدقيق الداخلي و في حدود علم الباحث فإن هناك بعض الأبحاث و الدراسات النظرية و التطبيقية التي وردت في نفس السياق مع الموضوع الذي نحن بصدد دراسة و فيما يلي يمكن الإشارة إلى البعض منها :

● صلاح ربيعة : الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر تحت عنوان : " المراجعة الداخلية بين النظرية و التطبيق"، مع دراسة حالة تطبيقية لوكالة القرض الشعبي الجزائري و تدور إشكالياتها حول كيفية جعل المراجعة الداخلية وسيلة فعالة في المحافظة على ذمة المؤسسة المصرفية و التحكم في المخاطرة التي تواجهها، حيث استطاعت الباحثة من خلالها إلى الإشارة أن المراجعة الداخلية تضمن للمؤسسة المصرفية حماية أموالها بصفقتها معرضة للأخطار كما تهتم بالبحث عن الضمانات من حيث نوعية المعلومات وجودها، كقيمتها، و عدالتها، و تتخذ كأساس لاتخاذ القرارات المناسبة، و تساهم بشكل كبير في الحد من عمليات الغش و التلاعب و الاختلاس.

● عيادي محمد الأمين 2007 : الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر تحت عنوان " مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة مع دراسة حالة المديرية التجارية للمؤسسة الوطنية للتجهيزات الصناعية"، و تدور إشكالياتها حول مساهمة نظام الرقابة و المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي و استطاع الباحث من خلالها الإشارة لأهمية و دور تقييم نظام المعلومات المحاسبي لضمان قدرة أكبر من الثقة و الدقة في المعلومات بمساهمة نظام الرقابة و المراجعة الداخلية.

● فقد حاولنا من خلال هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية.

أدوات الدراسة :

● الكتب المتخصصة في مجال المراجعة.

● الأطروحات و الرسائل الأكاديمية المرتبطة بالموضوع.

هيكل البحث :

تم تقسيم هذا الموضوع إلى ثلاث فصول حيث خصصنا الفصل الأول كمدخل عام لدراسة التدقيق الداخلي، تطور مفهومه و أهميته و أهدافه، وكذلك التعرف على موقعه في التنظيم الإداري و علاقته بنظام الرقابة الداخلية و مدى مساهمته في تقييمها.

أما الفصل الثاني فقد تناولنا فيه أساسيات حول تقييم الأداء بما فيه من مفاهيم و أهمية و مراحل و متطلبات نجاحه ومدى مساهمة المدقق الداخلي في تقييم الأداء المؤسسة من خلال إبدائه رأيه حولها. أما فيما يخص الفصل الثالث فجعلناه على شكل صورة لتلك التي رأيناها في الجانب النظري أي حاولنا تطبيق كل أبعاد الجانب النظري ميدانيا، وهذا من خلال دراسة حالة المؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم.

الفصل الأول : الإطار العام للتدقيق الداخلي

تمهيد:

لقد أبرز علم المالية ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في العديد من المؤسسات، مما أدى إلى الاهتمام المتزايد بالتدقيق الداخلي، حيث يهدف التدقيق الداخلي إلى اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وقد ازدادت الحاجة إليه وتطورت وزادت فعاليته بعد الحرب العالمية الثانية، نظرا للتطورات التي حدثت في مجال الأعمال بشكل عام وبمجالات المحاسبة والتدقيق بشكل خاص تطور التدقيق الداخلي ليصبح أوسع نطاقا وأكثر شمولاً، حيث أصبح يشمل جميع مجالات عمل المؤسسة المالية والتشغيلية وذلك بسبب كبر حجم المؤسسات وتوسعها الجغرافي وزيادة التعقيد في العمليات والتغيرات التكنولوجية المتسارعة، وتعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف الهامة التي تعمل على تقييم أداء المؤسسة.

لذلك سنتطرق في هذا الفصل على العناصر التالي:

المبحث الأول: المراجعة واتجاهات التطور في ممارسة مهنة التدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي وعلاقته بالرقابة الداخلية.

المبحث الأول: المراجعة واتجاهات التطور في ممارسة مهنة التدقيق الداخلي.

إن التغيرات المتتالية التي مست جميع مجالات الحياة منذ نشأة الإنسان، ونخص بذلك المجالات الاقتصادية الكلية منها والجزئية، ومجالات الإدارة، أدت إلى ظهور المؤسسات المتعددة الجنسيات أو العابرة للقارات وزيادة المؤسسات كبيرة الحجم الشيء الذي أدى إلى تنامي حاجات هذه الأخيرة في جميع الميادين، وكان لزاما عليها تحديد أولويات هذه الحاجات من الجهة والوقوف على الكيفية التي تتم بها تلبية تلك الحاجات بما يتوفر لديها من إمكانيات مادية وبشرية فتولدت لديها حاجة أكبر تمثلت في الاستعانة بجهاز رقابي محكم داخليا وخارجيا، فأدى إلى تطور ممارسة مهنة التدقيق، منذ أول ممارسة له إلى غاية ما وصل إليه اليوم.

المطلب الأول: المراجعة: تعريفها، أهميتها وأهدافها.

إن ظهور المراجعة وتطورها ووصولها إلى ما هي عليه الآن كان أمر حتميا، ففي البداية لم تكن الحاجة للمراجعة أو حتى أشخاص يقومون بهذه العملية، فكان كل فرد قادر على أن يتفقد أعماله بنفسه وبعد ظهور الثورة الصناعية وظهور الشركات وتطور الحياة الاجتماعية والاقتصادية أدى إلى تطور المحاسبة وازدياد حجم عملياتها، فانعكس هذا انعكاسا مباشرا على المراجعة والتطورات هي الأخرى وانتشرت بنفس درجة انتشار المحاسبة.

أولا: مفهومها.

يمكن إيجاز تعريف المراجعة في التعاريف التالية حيث اتفقت عليه الهيئات المهنية والأكاديميين فيما يلي: التعريف الأول: عرفت الجمعية المحاسبة الأمريكية المراجعة على أنها "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية"¹

التعريف الثاني:

" التدقيق وبصورة رئيسية فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحاييد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها وحجمها وشكلها القانوني"².

التعريف الثالث:

" كما عرفها أمين السيد أحمد لطفي على أنها " عملية منهجية منظمة للجمع والتقييم الموضوعي لأدلة الإثبات الخاصة بمزاعم مرتبطة بنتائج التصرفات والأحداث الاقتصادية، وتحديد مدى تمشي تلك المزاعم وتطابقها مع المعايير المقررة، وتوصيل النتائج لمستخدمي التقارير المعنيين بالمراجعة"³.

¹ - محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، بدون طبعة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003م، ص:09.

² - هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، دار وائل للنشر، 2006م، ص:20.

³ - أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، بدون طبعة، القاهرة، الدار الجامعية، 2005م، ص:03.

ثانيا: أهمية المراجعة.

تكمن أهمية المراجعة في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى خدمة العديد من الأطراف الطالبين لخدمتها ومخرجاتها وكل طرف حسب الحاجة كما يبينه الشكل رقم (1-1)

1- مسيرو المؤسسة:

تعتمد اعتمادا شبة كلي على المعلومات المحاسبية لوضع البيانات والمعلومات مدققة من طرف هيئة فنية محايدة.⁴

2- البنوك:

تعتمد على المعلومات المشتقة من القوائم المالية المدققة من طرف هيئة فنية محايدة لتبني عليها قرارات منح القروض وتسهيلات ائتمانية.

3- الدولة:

فتعتمد على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة يمكن تلخيصها فيما يلي: التخطيط والرقابة فرض الضرائب وتحديد الأسعار لبعض المواد المحمية ، تقرير الإعانات.

4- العمال:

حيث تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح.⁵

5- المساهمين وملاك المؤسسة:

يهتم المساهمين في نتائج المراجعة وهذا للتأكد من:⁶

• قدرة المسؤولين على التسيير الناجح.

• الاستغلال الجيد والأمثل للأموال المستثمرة قبل الالتزام بقرارات جديدة.

6- المساهمين المحتملين:

وهم أصحاب المدخرات، حيث تتقدم كضمان أساسي لطلب القروض والتحرك في حالات العسر المالي أو قرار الإفلاس.

⁴ - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية"، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، داروائل للنشر، 1999، م، ص: 16.

⁵ - المرجع نفسه، ص، 16.

⁶ - عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات،

علوم التسيير، الجزائر، جامعة 20 أوت 1955م، سكيكدة، منشورة، 2007م، ص: 08.

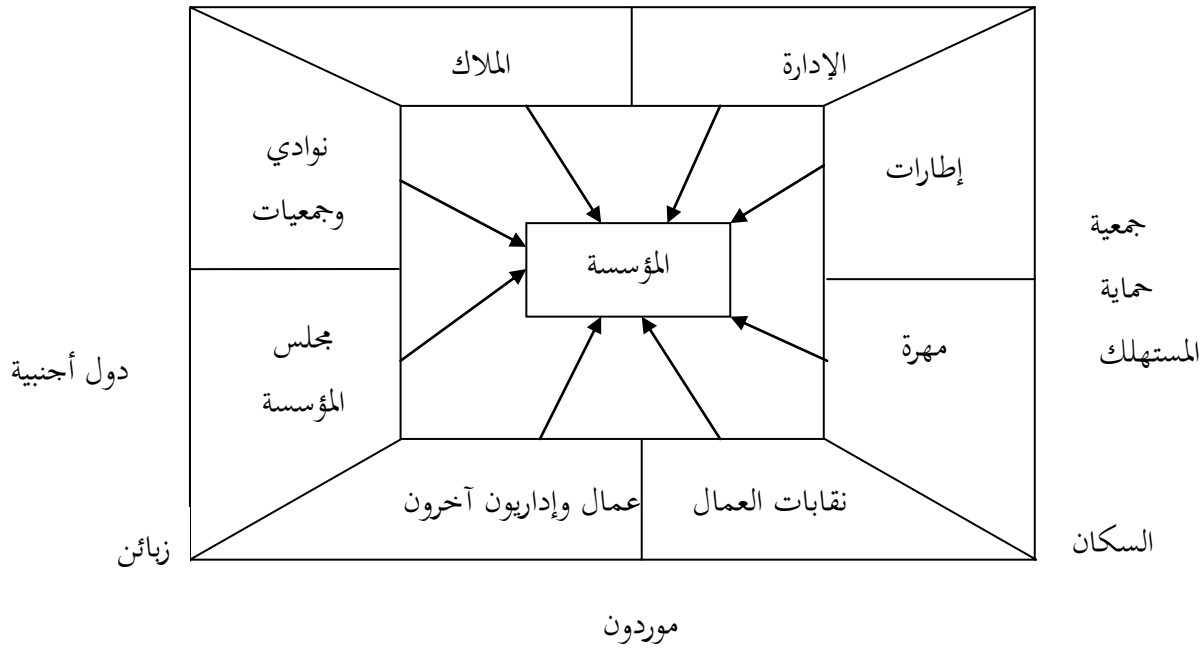
7- الدائنون والموردون:

إن سلامة المركز المالي تعطي الثقة المطلوبة في المعلومات والتي تتم بين المؤسسة ومتعاملها ودائنيها حيث يمكن أن يستعينوا برأي المراجع في القوائم المالية والمركز المالي، وفيما يلي شكل يوضح أهم الأطراف الطالبة لخدمات المراجعة والمعلومات عن المؤسسة.⁷

الشكل رقم (1-1): الأطراف المستفيدة لنتائج المراجعة

الشعوب الأخرى

سياسيون



المصدر: محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثالثة، بن عكنون، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008م، ص:10.

⁷ - محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثالثة، بن عكنون، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008م، ص:10.

ثالثا : أهداف المراجعة.

انطلاقا من التعاريف المقدمة وأهمية المراجعة يظهر لنا جليا تطور أهداف هذه الأخيرة نتيجة للتطور الذي عرفته المؤسسة من جهة ونتيجة لتعدد الأطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى لذلك سنتطرق لأهداف المراجعة في النقاط التالية:⁸

● الوجود والتحقق:

يسعى مراجع الحسابات في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية الختامية الموجودة فعلا.

● الملكية والمديونية:

التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك المؤسسة والخصوم التزام عليها، فالوحدات المتواجدة في المخزونات أو الحقوق هي حق شرعي لها والديون هي مستحقة فعلا لأطراف أخرى.

● الشمولية أو الاكتمال:

التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات من جهة، ومن جهة أخرى العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح من توفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

● التقييم والتخصيص:

ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق استهلاك الاستثمارات وتقديم المخزونات ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية وبانسجام مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

● العرض والإفصاح:

تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال إفصاح هذه الأخيرة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية و المتمثلة في المعلومات التي أعدت وفقا للمعايير الممارسة المهنية، وتم تجهيزها بشكل سليم يتماشى والمبادئ المحاسبية.

● إبداء رأي فني:

يسعى المراجع من خلال عملية المراجعة إلى إبداء رأي فني محايد حول المعلومات الناتجة عن النظام المولد لها.

⁸ - محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 15 - 18.

المطلب الثاني: التدقيق الداخلي : مفهومه وتطوره وأهدافه.

إن توسع حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها عقد من مهام الإدارة، خاصة من حيث المراقبة وحتى تتوصل إدارة المؤسسة إلى ضمان أهدافها كان لا بد من القيام بإنشاء قسم يطلق عليه "قسم المراجعة الداخلية" وحتى تتمكن من معرفة المراجعة الداخلية أكثر سوف نتطرق إلى ما يلي:
أولاً: مفهوم وتطور التدقيق الداخلي.

التدقيق الداخلي هو وظيفة رقابية تمارس في المؤسسات المختلفة منذ قرون مضت، وهو ينبع من الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة ويتأثر بأهدافها، ويتطور مع تطورها، ولقد نشأ الطلب على التدقيق الداخلي نتيجة الحاجة لوجود وسيلة تحقق مستقلة بغرض الحد من الغش، الأخطاء في السجلات المحاسبية وبغرض حماية الأصول.

ويرجع المؤرخون وجود التدقيق الداخلي إلى أكثر من ستة آلاف عام مضت، حيث يعتقد بوجود دليل على أن هناك أنظمة رسمية للتسجيل والتحقق كان يستخدم في ذلك الوقت في منطقة الشرق الأدنى، وبدأ الاهتمام بالتدقيق الداخلي يزيد في أوروبا في القرن الثامن عشر الميلادي نتيجة ظهور حالات كثيرة للغش، ومع انتقال المحاسبة إلى الدول الأوروبية والتدقيق إلى الولايات المتحدة والنمو المضطرد في أنشطة الأعمال بدا الاتجاه نحو ضرورة وجود وظيفة رقابية مستقلة داخل المؤسسة.

ولقد أدى نمو المطرد في أنشطة الأعمال وكبر حجم المؤسسات وتعقد العمليات التي تقوم بها إلى زيادة الاهتمام بالوظيفة الرقابية للإدارة وظهور الحاجة إلى وجود التدقيق الداخلي كمنشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة في القيام بوظيفتها الرقابية بفاعلية وكفاءة، وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية، حماية الأصول، التحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وما تحتوي عليه من بيانات وتقييم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة إذ ترتب على ذلك الاعتراف بالدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية كوظيفة رقابية تمتد إلى كل الجوانب المالية والتشغيلية في المؤسسة واتسع نطاق استخدامه وأصبح يستخدم كأداة فحص وتقييم فاعلية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بالمعلومات، بهذا أصبح التدقيق الداخلي أداة تبادل معلومات واتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا.⁹

من خلال التطورات التي حصلت في البيئة المحيطة بالمؤسسة والتي انعكست على مهنة التدقيق الداخلي أصبح يمارس كوظيفة داخل المؤسسات وفي بيئات متنوعة من الناحية القانونية أو الثقافية وفي مؤسسات تختلف في غرضها، وحجمها وهيكلها التنظيمي، وشكلها القانوني وعن طريق أفراد داخل أو خارج المؤسسة.

⁹ - عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، مذكرة ماستر تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، الجزائر، جامعة مستغانم،

نلاحظ من خلال هذا التطور التاريخي للتدقيق الداخلي أن هذا الأخير له ما يؤهله من المقومات أن يلعب دورا كبيرا في عملية اتخاذ القرار وعلى جميع المستويات، خاصة الإدارة العليا.

وعرف التدقيق الداخلي على أنه حلقة من حلقات الرقابة الداخلية وأداة في يد الإدارة تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة حول صيرورة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى. من خلال هذه التعاريف المختلفة حول التدقيق الداخلي يظهر ما يلي:¹⁰

- يعد التدقيق الداخلي وظيفة (نشاط) مستقل داخل تنظيم معين، هذه الاستقلالية نسبية لأن هذه الوظيفة تابعة تنظيميا للإدارة العليا، والاستقلالية تكن عن مختلف الوظائف الأخرى داخل المؤسسة.
- يقوم بهذه الوظيفة شخص أو أشخاص مؤهلين تابعين للمؤسسة
- يتمثل عمل هذه الوظيفة في إجراء عملية التدقيق (فحص، تقييم، إعداد تقرير) دورية حول عمليات جميع الوظائف الموجودة داخل المؤسسة.

ومن خلال هذه العناصر يمكن أن نستخلص تعريف شامل للتدقيق إذ نعتبره أنه وظيفة مستقلة داخل المؤسسة يقوم به شخص تابع للمؤسسة، حيث يتمثل نشاطات هذه الوظيفة في القيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف مدير المؤسسة قصد مراقبة تسيير المؤسسة، والتدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، وأن العمليات شرعية والمعلومات صادقة وأن التنظيمات فعالة والهياكل واضحة ومناسبة، وكذا مساعدة إدارة المؤسسة في تحقيق أهدافها المسطرة. **ثانياً: أهدافه.**

إن التدقيق الداخلي يهدف إلى مساعدة الإدارة فيما يلي:¹¹

- تقييم مدى كفاية الرقابة المالية والتشغيلية والالتزام بتطبيقها.
 - تقييم أداء العاملين والإدارة.
 - تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم المؤسس
- كما هناك أهداف أخرى تنحصر كما يلي:¹²
- متابعة تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة و تقييمها، وذلك من أجل اكتشاف نقاط الضعف أو النقص في النظم أو الإجراءات المستعملة بقصد التعديل والتحسين اللازمين.
 - التحقق من قيم الأصول ومطابقتها مع الدفاتر: وذلك من أجل حماية أموال المشروع.

¹⁰ - عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، مرجع سبق ذكره، ص - ص: 44-45.

¹¹ - أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، مرجع سبق ذكره، ص: 96.

¹² - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات "الناحية النظرية والعلمية"، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، دار وائل للنشر، 2000م، ص -

- التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها: و يتطلب هذا الأمر من المدقق الداخلي القيام بعملية تدقيق مستمر مستنديا و حسابيا و ما شابه للتحقق من صحة البيانات و الأرقام و ملاءمتها للأغراض التي تستخدم فيها كذلك على المدقق الداخلي أن يقوم بتحليل تلك البيانات وربط و المقارنة و ما شابه لاستنتاج علاقات معينة بين تلك البيانات يمكن الاستفادة منها في توجيه المشروع.
 - رفع الكفاية عن طريق التدريب مع مراعاة التزام الموظفين بالسياسات و الإجراءات المرسومة.
- المطلب الثالث: المعايير الدولية لممارسة التدقيق الداخلي.**

إن من أهم المقومات الأساسية لأية مهنة متطورة وجوب وجود معايير أو مستويات أداء معينة ومتعارف عليها بين الممارسين لهذه المهنة، يعملون في ضوءها ويسرون عليها في كافة مراحل العمل ولمهنة التدقيق الداخلي معايير متعارف عليها في معظم بلدان العالم وتشمل المعايير المهنية الحديثة للتدقيق الداخلي الصادرة عن مجمع المدققين الداخليين على خمسة مجموعات من المعايير وهي:¹³

1- استقلالية المراجع الداخلي: إن هدف وجود المراجعة الداخلية كوظيفة هو خدمة المؤسسة، فرغم المناداة باستقلال عمل المراجع الداخلي إلا أن مجال ونطاق عمله محدد من طرف الإدارة، كما أنه يتلقى تعليمات وأوامر يمثل لها فالتعارض بين استقلال المراجع وتبعيته للإدارة واضح، إذ يصعب ضمان هذه الاستقلالية.

2- التأهيل العلمي والعملية:

على المراجع الداخلي أن يقوم بعمله بروح مهنية وذلك حتى يضمن أن أعماله وأعمال مساعديه يمكن لها في النهاية أن تخرج برأي ونتائج ذات أسس صحيحة، ومطابقة مع المسؤولية المخولة له، ولتحقيق هذا المعيار على المراجع الداخلي من جهة وضع سياسة تضمن مستوى من العناية المهنية المطلوبة ومن جهة أخرى التطبيق الدائم للمعايير المهنية.

3- نطاق عمل المراجعة الداخلية:

يشمل نطاق عمل المراجع الداخلي فحص ومراجعة جميع العمليات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات وكذلك تقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة وتقييم مستوى أداء الأفراد لمسؤوليتهم ومهامهم.

4- تنفيذ عمل المراجع:

على المراجع أن يقوم بعملية التخطيط لعملية المراجعة مع فحص وتقييم المعلومات والتقارير عن النتائج ومتابعة التوصيات ، ويتضمن تخطيط المراجعة ضرورة وضع الأهداف ونطاق العمل، والحصول على

¹³ - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، بدون طبعة، الإسكندرية، مصر، المكتب الجامعي الحديث، 2006م، ص: 208.

معلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي سوف تتم مراجعتها وتحديد الموارد اللازمة لأداء هذه العملية والاتصال بكل من تكون له علاقة بعملية المراجعة.¹⁴

5- تسيير مصلحة المراجعة الداخلية:

يأتي هذا المعيار لتحديد كيفية تسيير مصلحة المراجعة الداخلية بالمؤسسة، وذلك باحترام القواعد المهنية المتعارف عليها والتي هي كالآتي:¹⁵

- التحديد الدقيق للمسؤوليات وذلك بوجود لائحة تحدد ذلك.
 - إعداد الخطط الخاصة بالأنشطة وتسيير الموارد البشرية.
 - التكامل بين المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين
- المبحث الثاني: التدقيق الداخلي وعلاقته بالرقابة الداخلية.

داخل أي نظام يجب أن يراقب عمل الموظفين بواسطة موظفين آخرين، يجب على المؤسسة اعتماد نوع معين منه بسبب كبر حجم المؤسسات ووجود كم هائل من البيانات والمعلومات المحاسبية وحاجة المؤسسة إلى تحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام مواردها وأصولها، ولكن الشكل ليس في اعتماد نظام رقابة داخلي ولكن في وجود نظام سليم ومحكم في المؤسسة وما يثبتها هو المدقق الداخلي.

المطلب الأول: موقع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري.

تتناول وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة المجال التقييمي والوقائي لأصولها ثم النواحي الإدارية بتقديم الاقتراحات التحسينية لأنظمتها.

أولاً: موضع التدقيق الداخلي وفقاً للإدارة العليا.

إن أداء المراجع الداخلي لمهامه لا يمكن أن نتصور اكتماله إلا في حال تمتعه باستقلالية تامة وهذا من ناحيتين أساسيتين هما:¹⁶

- مكانه في التنظيم الوظيفي وارتباط عمله بالمستويات العليا، حيث أن تعقيد الإدارة له يحقق الاستقلال في عمله وتحقيق ما يوكل إليه من عمل.
- إن المراجع الداخلي يقوم بوظيفته من حيث الفحص والتقييم ومراقبة التنفيذ لجميع أنشطة المؤسسة ولهذا لا يجب أن يعهد إليه بأي مهام تسجيلية أو تنفيذية.

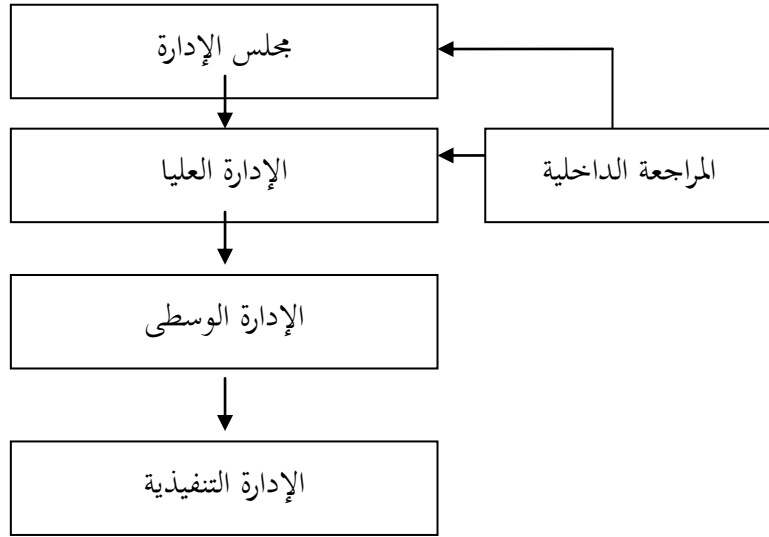
¹⁴ - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 209 – 212.

¹⁵ - المرجع نفسه، ص: 213.

¹⁶ - سعودي حفصية، فعالية وأداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستير تدقيق محاسبي، علوم التسيير، الجزائر، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2015م، ص: 20.

مما سبق يتبين لنا حتمية مراعاة استقلالية دائرة المراجعة الداخلية بشكل تام وأن تكون مربوطة بشكل مباشر مع الإدارة العليا، كما يفضل أن تكون خلية المراجعة الداخلية مربوطة بمجلس الإدارة بدلا من المدير العام لأجل ضمان تنفيذ التوصيات.

الشكل رقم (2-1): موضع المراجعة الداخلية وفقا للإدارة العليا



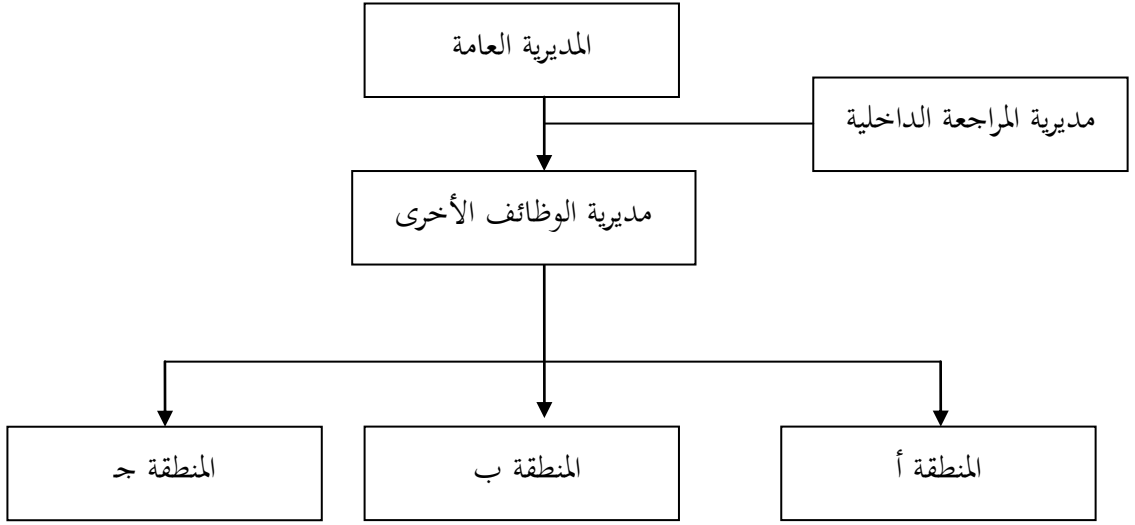
المصدر: عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية، بدون طبعة، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 2006م، ص:236.

يظهر لنا الشكل رقم (2-1) ارتباط خلية المراجعة الداخلية مباشرة بمجلس الإدارة

ثانيا: المراجعة الداخلية المركزية.

إذا أخذنا نموذج المراجعة الداخلية المركزية فسوف يكون موضع خلية المراجعة الداخلية كالتالي:

الشكل رقم (3-1): المراجعة الداخلية المركزية



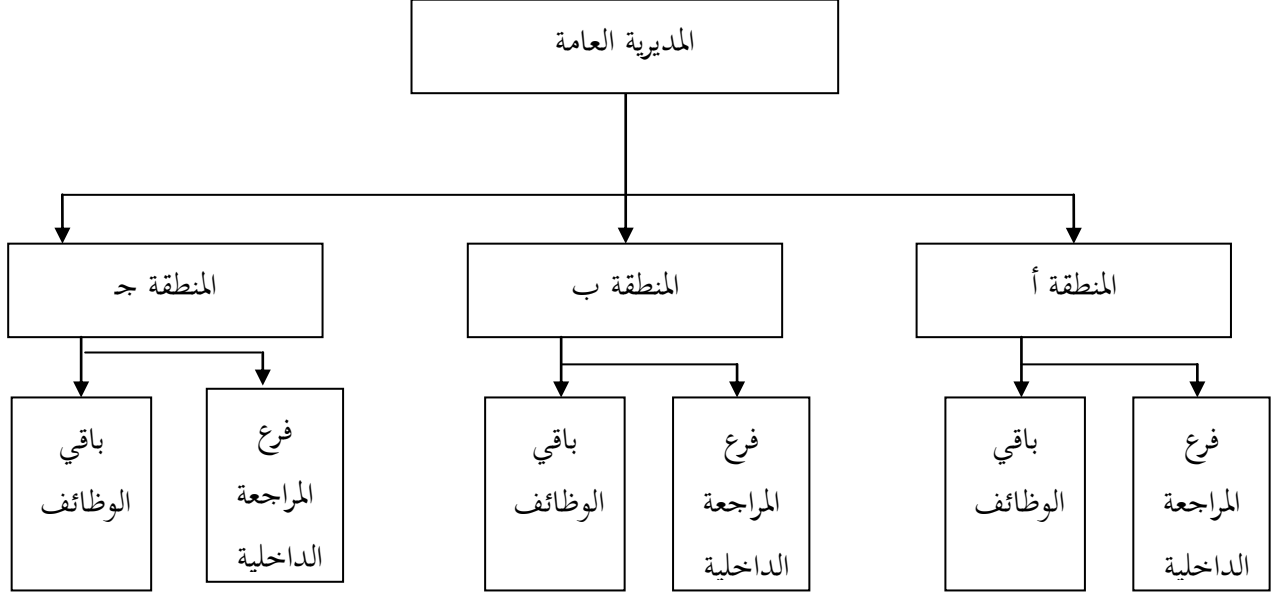
المصدر: سعودي حفصية، فعالية وأداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص: 21.

يعتبر هذا النوع أكثر الأنواع استقلالية نظرا للانفصال التام لخلية المراجعة الداخلية عن بقية لوظائف الأخرى:

ثالثا: المراجعة الداخلية اللامركزية.

يتم من خلالها وضع إدارة المراجعة الداخلية على مستوى كل منطقة نشاط أو تكتل جغرافي أو فراغ للمؤسسة كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل (4-1): المراجعة الداخلية اللامركزية



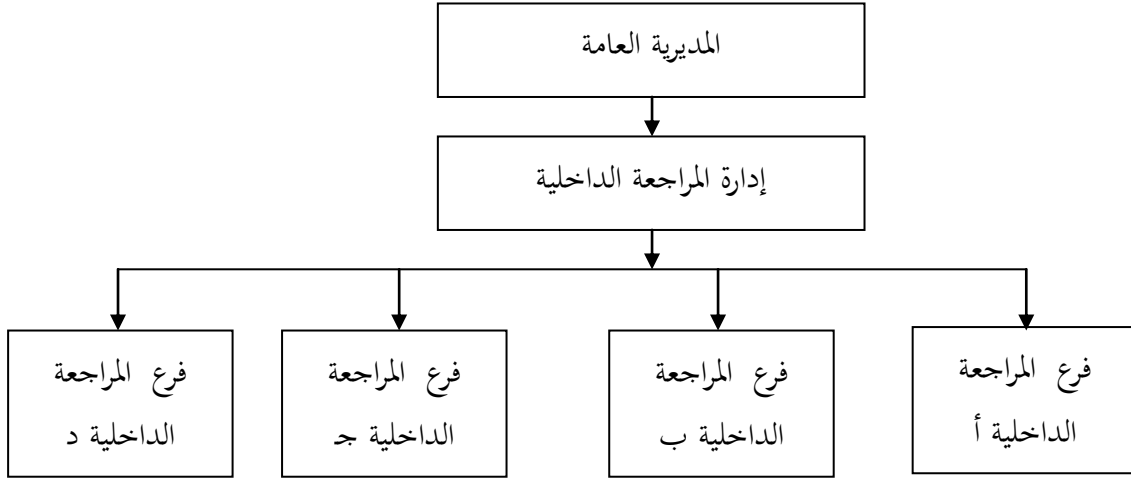
المصدر: سعودي حفصية، فعالية وأداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص:22.

نلاحظ في هذا التموقع نقص نسبي في درجة استقلالية لأن وجود قسم للمراجعة الداخلية في كل منطقة من شأنه أن ينشأ نوعاً من المصالح مما يضعف درجة الاستقلالية.

رابعاً: المراجعة الداخلية المختلطة.

في هذا النوع من المراجعة الداخلية يتم المزج بين النوعين السابقين (المراجعة الداخلية المركزية والمراجعة اللامركزية)، بحيث يتم إرساء إدارة المراجعة الداخلية على مستوى المديرية العامة للمؤسسة وجعل الفروع لها على مستوى كل منطقة نشاطك وهذا وفقاً للشكل التالي:

الشكل (5-1): مراجعة داخلية مختلطة



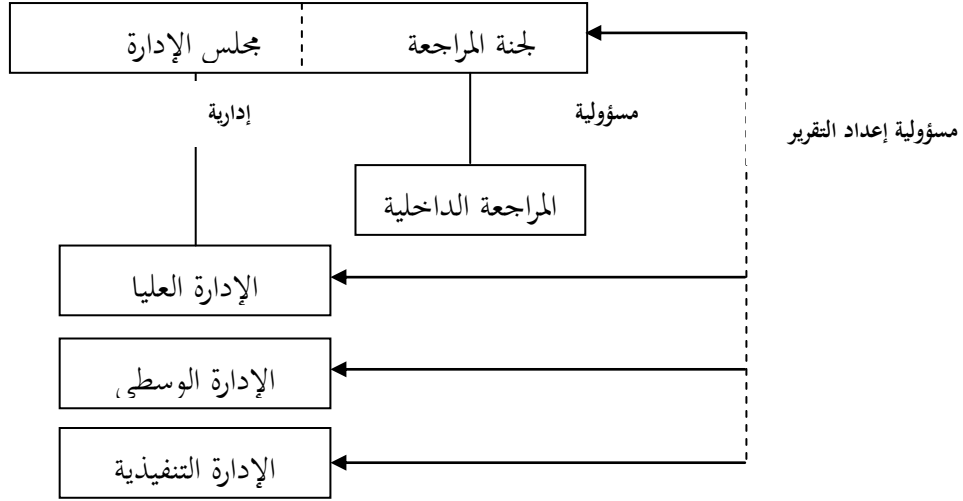
المصدر: سعودي حفصية، فعالية وأداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص:23.

في هذا النوع من التموضع نجد استقلالية أكبر من الموجودة في النوع المراجعة الداخلية اللامركزية لأن فروع المراجعة الداخلية المتواجدة في كل منطقة تعمل تحت وصاية مديرية المراجعة الداخلية التابعة للمديرية العامة.

خامسا: موضع المراجعة الداخلية وفقا للجنة المراجعة.

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:¹⁷

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



المصدر: عبد الفتاح محمد صحن وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية، مرجع سبق ذكره، ص: 235.

يرتبط قسم المراجعة الداخلية مباشرة بلجنة المراجعة التي تتكون من أعضاء من مجلس الإدارة وتكون مسؤولة عن توظيف، ترقية ومكافئة موظفي قسم المراجعة الداخلية ومراقبة الحسابات، المعايير والإجراءات المتخذة على مستوى القسم.

¹⁷ - فتحي رزق السوافري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، بدون طبعة، الإسكندرية، مصر، دار الجامعة الجديدة للنشر، 2002م، ص: 82.

المطلب الثاني: التدقيق الداخلي ومراحل انجازه.

للتدقيق الداخلي أربعة مراحل يجب تتبعها وهي:

المرحلة الأولى: التخطيط.

ويستند التخطيط في التدقيق على تغطية جميع أنشطة المؤسسة على الأقل مرة واحدة في العام وفق ما ورد في نص البند 2000 من معايير الأداء على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطط مبنية على أساس المخاطرة لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي، منسجمة مع أنظمة المنشأة.

وأن توضع خطة التدقيق الداخلي المبينة على أساس تقييم المخاطر، على الأقل مرة سنوياً، ويجب الأخذ بالاعتبار توجهات للإدارة العليا ومجلس الإدارة.¹⁸

المرحلة الثانية: العمل الميداني (المعاينة).

تتمثل الفكرة الأساسية للمعاينة في أن نتائج العينة توفر معلومات عن المجتمع الذي سحبت منه العينة ومن ثم فإنه يمكن أن ينظر لعينات التدقيق باعتبارها طريقة فعالة تتسم بالكفاءة للحصول على أدلة وقرائن التدقيق وفي أي نوع من أنواع أو شكل من أشكال العينة يلزم الآتي:¹⁹

1- تحديد هدف الاختيار.

2- تحديد أو تعريف المجتمع.

3- تحديد طريقة اختيار العينة.

4- تحديد حجم العينة.

5- تنفيذ إجراءات العينة.

6- تقييم نتائج العينة.

المرحلة الثالثة: النتائج والتوصيات.

بعد إتمام تقييم نظام الرقابة الداخلية وإجراء الاختبارات الجوهرية لهذا النظام ومن ثم إعادة تضمينها المدقق إلى الاستنتاجات في ورقة خاصة في ملف العمل يتم إدراج هذه الاستنتاجات والتوصيات في التقرير الذي سيتم اعداده من نتائج التدقيق ويجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج المهمة مباشرة. والتوصيات يجب أن تحدد بأخذ بعين الاعتبار الأمور التالية:²⁰

1- أية توصيات بديلة إن أمكن ذلك.

2- الملاحظات التي تم بناء عليها إعطاء التوصيات.

¹⁸ - خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، دارالوراق، 2014م، ص

- ص: 511-515.

¹⁹ - المرجع نفسه، ص: 541.

²⁰ - المرجع نفسه، ص- ص: 570-579.

- 3- أسباب التوصية.
- 4- الأشخاص المسؤولين عن تنفيذ التوصية.
- 5- ردود الإدارة على التوصية.
- 6- تكلفة تنفيذ التوصية.
- 7- تكلفة أو مخاطرة عدم تنفيذ التوصية.

المرحلة الرابعة: المتابعة.

كما هو مطلوب من قبل معهد المدققين الداخليين في المعايير وللممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ينبغي وضع آلية للمتابعة لضمان تنفيذ الأعمال فعلاً أو أن الإدارة العليا قد قبلت مخاطر عدم اتخاذ إجراءات على ملاحظات التدقيق الداخلي المتعلقة.

أولاً:

يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع وإرساء وصون نظام متابعة ما يتخذ إزاء النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.

ثانياً:

تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق عملية المتابعة على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق عملية المتابعة وتشمل العوامل التي يجبر أخذها بعين الاعتبار في تحديد الإجراءات المتابعة المناسبة ما يلي:

- المخاطرة المحتملة المتعلقة بالمهمة ومدى تعقد وصعوبة تطبيق الإجراءات التصحيحية اللازمة.
- مدى أهمية التوقيت في تطبيق الإجراءات التصحيحية ومدى أهمية التوصيات والملاحظات المبلغة.
- درجة الجهد واللغة والكلفة المطلوبين لتصحيح الوضع المبلغ عنه.²¹
- التأثير الذي يمكن أن ينجم عن عدم تنفيذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.
- الفترة الزمنية التي تستلزمها تلك الإجراءات التصحيحية.

ثالثاً:

مراقبة نتائج مهمة التدقيق حيث يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كانت الإجراءات التصحيحية قد اتخذت وما إذا كانت تحقق النتائج المنشودة.

رابعاً:

إجراءات المراقبة لضمان المراقبة الفعالة لما يتخذ حيال نتائج مهمة التدقيق، على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع الإجراءات اللازمة لذلك.²²

²¹ - خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 579-580.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

إن السبب الرئيسي لظهور نظام الرقابة الداخلية هو كبر حجم المؤسسات وتعدد نواحيها الإدارية، المالية والتنظيمية، الشيء الذي أدى إلى زيادة الاهتمام بالوظيفة الرقابية كما أصبح نظام الرقابة الداخلية أمر حتميا تقتضيه الإدارة الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة بحيث أن قوة ضعف نظام الرقابة بتوقف عليه توسع نطاق المراجعة أو عدم توسعه.

أولاً: مفهوم الرقابة الداخلية.

لقد عرفت لجنة طرائق التدقيق Commit tee on Auditing procédures المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA الرقابة الداخلية على أنها " تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبة والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة"²³ ومن هذا التعريف نستخلص الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية وهي:²⁴

- تنظيم المشروع لتوسيع السلطات والصلاحيات والمسؤوليات.
- حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على حقوق الغير بالمشروع.
- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم البيانات والقرارات الإدارية.
- رفع مستوى الكفاية الإنتاجية.
- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.

ثانياً: العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.

- بعدما أصبحت الرقابة الداخلية من بين الضروريات في المؤسسة أصبح لديها متطلبات تسمح بتحقيق أهدافها ، ومن متطلبات نظام الرقابة الداخلية مهمة التأكد من تطبيق كافة الإجراءات و اللوائح و السياسات التي تم وضعها بواسطة الإدارة، ومراقبة كل الطرق المتعملة في الرقابة الداخلية في المؤسسة وكذلك التأكد من دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي وأيضاً التحقق من عدم وجود أوجه التلاعب او المخالفات، فههدف إدارة التدقيق الداخلي هو التأكد من تطبيق والتنفيذ السليم لمهمة نظام الرقابة الداخلية المسطرة من طرف الإدارة، فالفحص الذي يقوم به التدقيق الداخلي ما هو إلا رقابة لمهمة الإدارة من أجل قياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، وبمعنى آخر فالتدقيق الداخلي هو مراقبة الرقابة، بحيث تصادق على صحة ومصداقية المعلومات المستخدمة في المؤسسة كما تضمن

²² - المرجع نفسه، ص: 581.

²³ - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، مرجع سبق ذكره، ص: 167.

²⁴ - المرجع نفسه، ص: 168.

تطبيق القواعد و السياسات العامة للإدارة، أضف إلى ذلك فهي تسعى إلى تحقيق الفعالية التي تعتبر عنصرا مهما جدا في السير الحسن للمؤسسة.²⁵

ثالثا: تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعرف نظام الرقابة الداخلية على أنه مجموعة الضمانات تساهم على التحكم في المؤسسة وعليه لا بد من تقييم كل طرق العمل والإجراءات والتعليمات المعمول بها قصد الوقوف على أثارها على الحسابات والقوائم المالية، ينبغي التأكيد على ضرورة تقييم هذا النظام وذلك حتى يتسنى للمراقب فحص الحسابات وتكمن هذه الضرورة في الأسباب التالية:²⁶

- ليس في استطاعة المدقق التأكد من أن التسجيلات تعكس كل العمليات برغم مراجعته كل التسجيلات، ولا يتأكد من ذلك إلا بعد تقييم مختلف النظم الجزئية، فلا بد لكل تدفق (داخل، خارج) أن يسجل.
- لا يمكن للمدقق عمليات تدقيق كل الحسابات ولكن جزء منها فقط، وليتأكد المحاسب على أن الكل صحيح عليه التأكد من أن كل عملية تفسر وتسجل بنفس الطريقة، أي استمرارية الإجراءات وطرق العمل المتبعة.
- يقوم المدقق بمراجعة مستندية أي دراسة المستندات المبررة للعملية لكي يثق في هذه الأخيرة خصوصا إذا كانت تحضر داخل المؤسسة وعليه أن يعرف كيفية إعدادها، تدقيقها عبر مختلف المصالح التي تمر بها المحافظة في الأرشيف، هذا يجعله يتأكد من أنها تبرر جليا، كليا أولا تبرر العمليات المسجلة. إن فحص وتقييم إجراءات نظام الرقابة الداخلية لأي مؤسسة يتضمن الخطوات التالية:²⁷
- جمع الإجراءات: يتعرف المدقق على نظام الرقابة من خلال جمعه للإجراءات المكتوبة وتدوينه للملخصات لها، إن نظام الرقابة الداخلية نظام شامل وحسب المؤسسة العامة للنظم فإنه يتكون من أنظمة جزية خاصة بمختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة نظام جزئي حسب نفس النظرية يمكن أن يجزأ بدوره إلى أنظمة جزئية.

²⁵ - كاروس أحمد، تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير المحاسبة و التدقيق، علوم تجارية،

الجزائر، جامعة الجزائر 03، 2010-2011، منشورة، ص: 93.

²⁶ - محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، بدون طبعة، بن عكنون، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003م،

ص: 70.

²⁷ - المرجع نفسه، ص- ص: 72-73

- **اختبارات الفهم:**

يحاول المدقق أثناء هذه الخطوة فهم النظام المتبع وعليه أن يتأكد من أن فهمه وذلك عن طريقة قيامه باختبارات الفهم والتطابق أي يتأكد من أنه فهم كل أجزائها وأحسن تلخيصها بعد تتبعه للعملية.

- **التقييم الأولي للرقابة الداخلية:**

بالاعتماد على الخطوتين السابقتين يتمكن المدقق من إعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية باستخراج مبدئي لنقاط القوة ونقاط الضعف، تستعمل في الغالب استمارة تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها إما بنعم أو لا وعليه يستطيع المدقق في نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط قوة النظام ونقاط ضعف هو ذلك من حيث القصور أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة.

- **اختبارات الاستمرارية:**

يتأكد من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع وبصفة دائمة، إن اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق، لأنها تسمح للمدقق أن يكون على تعيين بأن الإجراءات المطبقة باستمرار ولا تحمل خلافا، يحدد حجم هذه الاختبارات بعد الوقوف على الأخطاء محتملة الوقوع عند دراسته الخطوات السابقة لها، كما تعتبر دليل إثبات على حسن السير خلال الدورة.²⁸

- **التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:**

باعتماده على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر يتمكن المدقق من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم التطبيق لنقاط القوة، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها، يقدم المتدخل حوصلة في وثيقة شاملة مبينا أثار ذلك على المعلومات المالية مع تقييم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات تمثل وثيقة الحوصلة هذه في العادة تقريرا حول الرقابة الداخلية يقدمه المدقق إلى الإدارة كما تمثل احد الجوانب الإيجابية لمهمته.

يسهل أو يصعب فحص الحسابات والقوائم المالية حسب مدى جودة الرقابة الداخلية، بتعبير آخر أن جودة هذا النظام تجعل المدقق يخفف تدقيقاته وتحرياته المباشرة وأن ضعفه يجعله يتعمق أكثر في ذلك.²⁹

²⁸ - محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص: 74.

²⁹ - المرجع نفسه، ص: 75.

خلاصة:

المراجعة الداخلية تحتل مكانة هامة في المؤسسة، فهي وظيفة ضرورية للمؤسسة لتحقيق أهدافها لأنها تتناول الفحص الانتقادي المنتظم والتقييم المستمر للخطط والسياسات وإجراءات، لهذا نجد أن المراجعة الداخلية تقوم بقياس فعالية الوسائل الرقابية، فالمراجعة الداخلية ذات أهمية بالغة حيث تسعى إلى تحقيق الإشراف.

والرقابة الإدارية في المؤسسة، وذلك بتقييم كفاءة أداء العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية الداخلية حتى تساعد جميع أعضاء الإدارة على تأدية مسؤولياتهم بطريقة فعالة، كما تقدم خدمات عديدة للمؤسسة (خدمات وقائية، علاجية وتقييمية)، وذلك من أجل ضمان السير الحسن والجيد لسياسات المؤسسة وزيادة فعاليتها للوصول بها إلى درجة التحكم الرشيد، إذ تعتبر المراجعة الداخلية 85% من الرقابة الداخلية على حسب المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين "IIA".

كما يمكن أن نستنتج بان المراجعة الداخلية هي الوسيلة الفعالة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة وبصفة أخرى في أداء المؤسسة الاقتصادية وهذا كما سنتطرق إليه في الفصل الموالي.

الفصل الثاني :

دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

تعتبر عملية تقييم الأداء من العمليات الهامة التي تمارسها الإدارة، و عليه تعتبر من العمليات الهامة على جميع مستويات المنظمة إبتداء من الإدارة العليا و انتهاء بالعاملين في أقسام ووحدات الإنتاج ولكي تحقق العملية الأهداف المرجوة منها يجب التعامل معهما بشكل نظامي و دقيق وبمشاركة جميع الأطراف التي من الممكن أن تستفيد من النتائج، كما يجب مواكبة تلك العملية حتى تتلاءم مع الظروف التي تفرزها التغيرات على مستوى محتوى العمل و أساليب أدائه ، و التغيير في الخصائص المعرفية و المهارات للعاملين.

ولإعطاء صورة واضحة عن تقييم أداء في المؤسسة الاقتصادية فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما:

المبحث الأول : أساسيات حول تقييم الأداء.

المبحث الثاني : التدقيق الداخلي و علاقته بتقييم أداء المؤسسة.

المبحث الأول: أساسيات حول تقييم الأداء.

يعمل تقييم الأداء في المؤسسات على إيجاد كافة الثغرات والنقائص بالمؤسسة، وتحديد طرق علاجها ومتابعة المقترحات و التوصيات اللازمة لعلاج ذلك.

كما أن نجاح المؤسسات الاقتصادية يتوقف على وجود معايير عالية لتقييم الأداء و هذا يساعد على قياس نشاط المؤسسة و تحسين أدائها.

المطلب الأول: ماهية تقييم الأداء.

سوف نحاول التطرق إلى أهم مفاهيم تقييم أداء و أهميته و تصنيفاته.

أولاً: مفهوم تقييم الأداء.

هناك العديد من المفاهيم لتقييم الأداء نذكر منها ما يلي :

- تعريف بيث beach: تقييم الأداء هو التقويم المنظم للفرد مع احترام أدائه في العمل و كرامته في التطور.³⁰
- تقييم الأداء يعتبر وظيفة إدارية تمثل الحلقة الأخيرة من سلسلة العمل الإداري المستمر، يشمل مجموعة من الإجراءات التي يتخذها جهاز الإدارة للتأكد من النتائج تتحقق على النحو المرسوم و بأعلى درجة من الكفاءة.³¹

- تعريف صلاح الدين عبد الباقي: "تقييم الأداء هو دراسة و تحليل أداء العاملين لعلمهم و ملاحظة سلوكهم و تصرفاتهم أثناء العمل ذلك للحكم على مدى تجاهلهم ومستوى كفاءتهم في القيام أعمال الحالية و أيضا للحكم على إمكانيات النمو و التقدم للفرد في المستقبل و تحمله لمسؤوليات أكبر، أو ترقية لوظيفة أخرى".³²
- تقييم الأداء هو تحديد و تعريف الفرد بكيفية أدائه لوظيفته أو عمله، فهو النظام الذي يتم بموجبه الحصول على المعلومات عن الأفراد في جميع المستويات باستخدام الأساليب المناسبة لتحديد مدى قدرتهم و كفاءتهم بحيث يكون هذا التقييم دوري و منظم يوضح مستوى الأداء في جميع مراحل.

- تقييم الأداء هو قياس الأداء الفعلي و مقارنة النتائج المحققة بالنتائج المطلوب تحقيقها أو الممكن الوصول إليها حتى تتكون صورة لما يحدث فعلا ومدى النجاح في تحقيق الأهداف و تنفيذ الخطط الموضوعة بما يكفل اتخاذ الإجراءات الملائمة لتحسين الأداء.³³

³⁰- ناصر محمد العديلي، السلوك الإنساني و التنظيمي منظور كلي مقارن، بدون طبعة، الرياض، معهد الإدارة العامة، 1995م، ص: 499.

³¹- صلاح الدين حسن السيسي، نظم المحاسبة و الرقابة و تقييم الأداء في المصارف و المؤسسات المالية، الطبعة الأولى، بدون بلد النشر، دار الوسام للطباعة، 1998م، ص: 232.

³²- السعيد بلوم، أساليب الرقابة و دورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير تخصص تنمية و تسيير الموارد البشرية، قسم علم الاجتماع و الديمغرافيا، الجزائر، جامعة منصور قسنطينة، بدون سنة، منشورة، ص: 61.

³³- محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسات في ظل المعايير أداء المتوازن، بدون طبعة، مصر، مجموعة العربية للتدريب و النشر، 2012 م، ص: 11.

- تقييم الأداء فحص تحليل انتقادي شامل لخطط و أهداف وطرق التشغيل و استخدام الموارد البشرية و المادية بهدف التحقق من كفاءة و اقتصادية الموارد و استخدامها أفضل استخدام و أعلى كفاءة بحيث يؤدي ذلك إلى تحقيق الأهداف و الخطط المرسوم لها.

ويعرف كذلك بأنه تقييم الأداء الاقتصادي على مستوى الوحدة الإنتاجية الصناعية بهدف معرفة مدى تحقيق الأهداف المرسومة لتلك الوحدة الصناعية و كيفية استخدام الموارد و حساب المنافع و التكاليف و آثار ذلك على المشروع نفسه و أثره على إستراتيجية الاقتصاد القومي.³⁴

ثانيا : أهميته.

لتقييم الأداء أهمية كبيرة بالنسبة للموارد البشرية و للمؤسسة ككل و تتمثل هذه الأهمية فيما يلي :³⁵

أ- أهمية تقييم الأداء بالنسبة للموارد البشرية:

*- يساعد التقييم على تعريفهم بنواحي القصور في أدائهم، فيعطي لهم الفرصة لتفاديها في المستقبل.

*- يساعد على توجيه إشراف الإدارة العليا.

*- يساعد على توضيح سير العمليات الإنتاجية.

*- العمل على رفع الروح المعنوية للعاملين وتحسين علاقات العمل وذلك عندما يشعر العاملون أن جهودهم المبذولة هي محط تقدير و اهتمام الإدارة، و أن هدفها هو معالجة نقاط الضعف و تقوية الشعور بالانتماء للمؤسسة.

*- ينمي الخبرة و الكفاءة لدى الرؤساء و إن قيام الرؤساء بملاحظة سلوك مرؤوسهم و قياس أدائهم ينمي ملكة التقدير و الرقابة في الحكم السليم على الأمور لدى الرؤساء.

*- وسيلة لضمان عدالة المعاملة بين العاملين داخل المؤسسة دون تحيز أو تمييز فهو يساعد على القضاء على الأحكام الشخصية المسبقة إذ طبق بموضوعية.³⁶

ب- أهمية تقييم الأداء بالنسبة للمؤسسة:

أما من ناحية المؤسسة فإن تقييم الأداء أهمية كبيرة منها:³⁷

*- يساعد إدارة على إعداد سياسة جيدة لترقية تسمح بتعيين و اختيار أكفأ الأفراد لشغل الوظائف الأعلى في المستوى التنظيمي.³⁸

*- يساعد على ترشيد سياسة الاختيار و التعيين و الحكم على سلامتها فهي توفر الشخص المناسب و الذي يؤدي عمله بنجاح.

³⁴ - عقيل جاسم عبد الله، تقييم المشروعات " إطار نظري وتطبيقي"، الطبعة الثانية، عمان، دار مجدلاوي، 1999م، ص: 189.

³⁵ - المرجع نفسه، ص: 191.

³⁶ - السعيد بلوم، أساسيات الرقابة و دورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص: 62.

³⁷ - السعيد بلوم، أساسيات الرقابة و دورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص: 63.

³⁸ - محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسات في ظل معايير الأداء المتوازن، مرجع سبق ذكره، ص: 13.

*- يساعد على تحسين علاقات العمل في المؤسسة فهو يخلق شعور بالراحة و الطمأنينة بين العاملين بسبب وجود نظام سليم و عادل لتقييم أعمالهم.

*- يساعد على إعداد سياسة جيدة لتدريب العاملين و تنميتهم حيث يتم إعداد البرامج التدريبية بناء على نقاط الضعف على أداء العاملين.

*- يساعد على احترام نظام العمل و قواعده لأنه يشعر أن هناك من يقيم سلوكه و تصرفاته، وهذا ما يجعله أكثر التزاما بنظام و قواعد العمل الموضوعية.

*- تحسين الأداء و الإنتاجية.

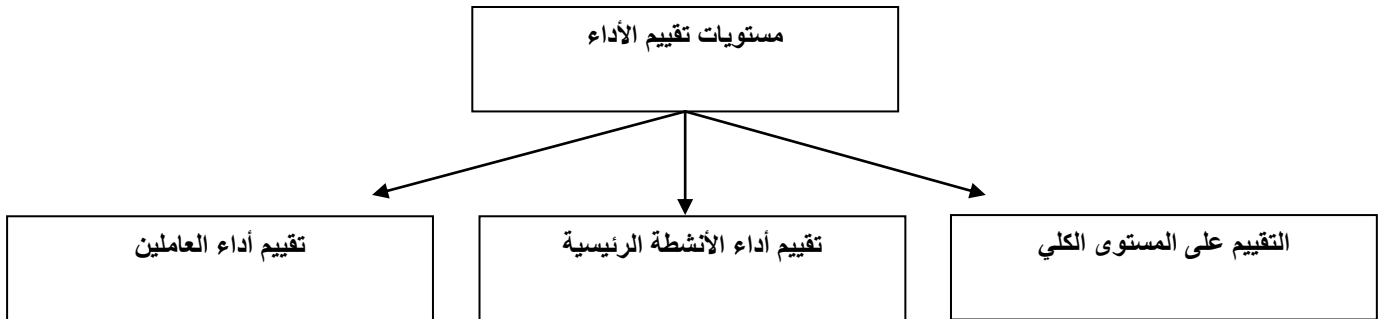
*- معرفة مدى مساهمة العاملين في تحقيق أهداف المنشأة من خلال تقييم أداء العاملين و ربط بتقييم أداء المنظمة.

*- تشخيص المشكلات وحلها و معرفة مواطن القوة و الضعف في المؤسسة و من ثم يمكن رسم الاستراتيجيات و الأهداف المستقبلية بوضوح بعد تحليل البيئة (الداخلية و الخارجية).

ثالثا : تصنيفاته :

توجد عدة تقسيمات لتقييم الأداء، تختلف كما سبق و أن يمكن تصنيف تقييم الأداء إلى ثلاث مستويات كما يوضحها الشكل التالي :³⁹

الشكل رقم (1-11): مستويات تقييم الأداء



المصدر: زهير ثابت، كيف تقييم أداء الشركات و العاملين، بدون طبعة، القاهرة، مصر، دارقبا للطباعة و النشر، 2001 م، ص: 15.

أ- تقييم الأداء على المستوى الكلي : من أهم العناصر التي تخضع للتقييم على المستوى الكلي ما يلي:⁴⁰

*- الفعالية : نوعية المخرجات و كميتها و الوقت المحدد للإنجاز و الدخل و الأرباح و رضا العملاء و رضا العاملين .

³⁹ - زهير ثابت، كيف تقييم أداء الشركات و العاملين، بدون طبعة، القاهرة، مصر، دارقبا للطباعة و النشر، 2001 م، ص: 15.

⁴⁰ - المرجع نفسه، ص: 57.

*- الكفاءة : العائد على الأموال المستثمرة، الإنتاج، معدل دوران المخزون، المبيعات لكل عامل، معدل دوران العاملين، تكلفة التدريب لكل عامل ... الخ.

ب- تقييم أداء الأنشطة الرئيسية :

حسب المستوى يشمل تقييم الأداء، أداء الوظائف الرئيسية في المؤسسة و التي تتمثل في أربعة وظائف رئيسية هي : الإنتاج، التمويل، التسويق و الموارد البشرية.⁴¹

*- تقييم الأداء الإنتاجي : يسعى النظام الإنتاجي إلى تحقيق إنتاجية مرتفعة مقارنة بالمؤسسات الأخرى، من خلال إنتاج منتجات بجودة عالية و بتكاليف اقل تسمح لها بمنافسة إضافة إلى توفير كم ونوع من المنتجات المستهدفة في الوقت المناسب.

ويمكن تبيان أهم المؤشرات التي من خلالها يمكن الحكم على مدى فعالية أداء النظام الإنتاجي في الجدول التالي :

جدول رقم (II – 1): أهم مؤشرات أداء النظام الإنتاجي.

بنود التقييم	المؤشرات
المواد الخام	- نسبة المواد المرفوضة لعدم مطابقة المواصفات إلى إجمالي المشتريات. - نسبة قيمة المواد المتأخرة في التسليم إلى قيمة المشتريات خلال فترة معينة. - متوسط فترة التخزين.
جودة المنتجات	- نسبة المرفوض لعدم مطابقة المواصفات إلى إجمالي الإنتاج. - نسبة الوقت المستخدم في التفتيش و الفحص إلى الوقت الإنتاج. - نسبة تكاليف الفحص إلى تكاليف الإنتاج.
الطاقة الإنتاجية	- نسبة الطاقة الفعلية المستخدمة إلى الطاقة الكلية. - نسبة الطاقة العاملة إلى الطاقة الكلية في المؤسسة.
الكفاءة الإنتاجية	- معدل إنتاج لعدد ساعات العمل. - معدل إنتاج بالنسبة لرأس المال المستثمر. - نسبة الطلبات التي تم تنفيذها في الموعد المحدد.
التكاليف	- نسبة تكاليف مناولة المواد إلى إجمالي تكاليف المؤسسة. - نسبة تكاليف الصيانة إلى التكلفة الكلية للوحدة المنتجة. - نسبة الأجور إلى تكلفة الوحدة المنتجة.

المصدر: زهير ثابت، كيف نقيم أداء الشركات و العاملين، مرجع سبق ذكره، ص: 59.

⁴¹ - المرجع نفسه، ص: 58.

*- تقييم الأداء التمويلي : يتمثل في قدرة المؤسسة على تحقيق التوازن المالي، و بناء هيكل مالي فعال، بالإضافة إلى تحقيق المردودية و تعظيم العائد على الاستثمار باعتباره احد أهم أهداف المؤسسة و أهم مؤشرات هذا الأداء ما يلي :⁴²

✓ مؤشرات سوق المال : وتتمثل في الأرباح الموزعة، قيمة السهم الخ.

✓ مقاييس الربحية : وتشمل العائد على الأصول، العائد على حق الملكية ... الخ.

✓ مقاييس الخطر لتكلفة الأموال و النمو: وتشمل الرفع المالي، تكلفة رأس مال المؤسسة.

*- تقييم الأداء التسويقي : يتمثل في قدرة وظيفة التسويق على بلوغ أهدافها بأقل التكاليف الممكنة، و يتحدد هذا الأداء من خلال مجموعة من المؤشرات نذكر منها :⁴³

✓ معدل نمو المبيعات.

✓ الحصة السوقية.

✓ كفاءة منافذ التوزيع.

✓ حساسية السعر.

*- تقييم أداء الموارد البشرية :

يعتبر المورد البشري أهم مورد في المؤسسة، ومن خلاله يتم تحريك الموارد الأخرى، فالأهداف المالية و أهداف الإنتاج و التسويق، لا يمكن أن تنجز بالفعالية المطلوبة إلا إذا تحقق هدف الموارد البشرية، فبقاء و استمرار المؤسسة مرهون بأداء العامل البشري فيها و بالتالي على الكفاءات و اختيار ذوي المهارات العالية. ويمكن إبراز المبادئ التي يقوم عليها تقييم أداء الموارد البشرية في النقاط التالية:⁴⁴

✓ تحديد الأهداف و مجالات تقييم أداء العاملين على نحو دقيق.

✓ معايرة و رسم عملية التقييم الكلي وجعلها موضوعية بقدر الإمكان ، ووجوب وضوح المعايير.

✓ يجب أن يكون نظام تقييم الأداء وثيق الصلة بالوظيفة بقدر الإمكان، فعلى سبيل المثال فان المعايير

التي يتم تقييمها مثل المواظبة وكمية الجهد، يجب أن تكون محسوسة على ضوء طبيعة الوظيفة.

✓ التعريف الواضح و الدقيق لواجبات كل وظيفة و معايير الأداء فيها.

✓ يجب أن يتضمن تقييم أداء العاملين أسلوب تقييم النتائج الذي يركز على تخطيط

الأداء و أسلوب تقييم السلوك الذي يركز على الصفات و السمات السلوكية.

⁴² - نبيل مرسي خليل، دليل المدير في التخطيط الاستراتيجي، بدون طبعة، مصر، دار المعرفة الجامعية، 1995م، ص: 213.

⁴³ - نبيل مرسي خليل، دليل المدير في التخطيط الاستراتيجي، مرجع سبق ذكره، ص: 232.

⁴⁴ - زهير ثابت، كيف تقيم أداء الشركات و العاملين، مرجع سبق ذكره، ص: 91.

المطلب الثاني : أسس تقييم الأداء.

ترتكز عملية تقييم الأداء على مجموعة من الأسس وهي كالتالي:⁴⁵

أ- تحديد أهداف المؤسسة:

لكل مؤسسة عدد من الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، لذلك ينبغي أولاً تحديد هذه الأهداف ودراستها قصد التعرف على مدى دقتها وواقعيتها، ويتمثل التحديد الدقيق للأهداف في ترجمة الهدف العام للمؤسسة وتحويله إلى مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تعبر عن أوجه النشاط الرئيسية بدقة، كما يجب أن تتخذ أهداف المؤسسة على أساس مجالات وأوجه نشاط مختلف الوحدات والأقسام التابعة لها، وقد تعارف الباحثون في مجال تحديد الأهداف على عدد من مجالات وأوجه نشاط المؤسسة التي يجب أن تحدد الأهداف بالنسبة لها وتشمل ما يلي:

❖ المجال التسويقي.

❖ القيمة المضافة.

❖ مجال التجديد والابتكار أو زيادة الإنتاجية.

❖ الموارد المالية والمادية الخاصة بالتمويل.

❖ الربحية.

❖ أداء العاملين وتطويرهم.

❖ المسؤولية اتجاه المجتمع.

❖ الموازنة بين الأهداف قصيرة ومتوسطة وبعيدة المدى.

وتجدر الإشارة إلى ضرورة الربط بين مختلف الأهداف التي تحددها المؤسسة مع وضع الجدول الزمني اللازم لتحقيق هذه الأهداف.

ب- وضع الخطط التفصيلية لتحقيق الأهداف:

يتمثل هذا الأساس في ضرورة وضع خطط تفصيلية لكل مجال من مجالات نشاط المؤسسة، بحيث تعكس هذه الخطط السياسات الخاصة بتحديد الموارد الإنتاجية اللازمة وكيفية الحصول عليها من جهة، ثم تحديد أوجه استخدام تلك الموارد بشكل يحقق أقصى استفادة ممكنة منها من جهة أخرى.

وينبغي مراعاة مجموعة من العوامل عند وضع هذه الخطط لإنجاح عملية التقييم من أهمها:⁴⁶

• ضرورة تغطية الأهداف لجميع أوجه النشاط الاقتصادي المرتبط بعمل المؤسسة.

• ضرورة التنسيق بين أهداف الأقسام والفروع.

⁴⁵ - ريفعة أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن. مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، الجزائر، جامعة قسنطينة 2، 2013/2014م، منشورة، ص: 26.

⁴⁶ - عقيل جاسم عبد الله، تقييم المشروعات، مرجع سبق ذكره، ص: 194.

- ضرورة مساهمة جميع الأفراد داخل المؤسسة في صياغة الأهداف.
- يجب أن تكون الأهداف المحددة قابلة للتكييف مع تغيير الظروف التي قد تطرأ على البيئة الخارجية.

ج- تحديد مراكز المسؤولية:

من الأركان الأساسية الهامة لتقييم أداء أية وحدة إنتاجية أن تتواجد فيها معالم واضحة ومحددة لتفويض السلطات وتحديد المسؤوليات.

وتعرف المسؤولية بأنها الالتزام الذي يلتزم به المرؤوس اتجاه رئيسه في تنفيذ ما عهد إليه من واجب أما مركز المسؤولية في اتخاذ القرار فهو: (الجهة الخاضعة المختصة بالقيام بنشاط معين ولها سلطة اتخاذ الوسائل الكفيلة بتنفيذ هذا النشاط في حدود الموارد الإنتاجية الموضوعة تحت تصرفها)، ولما كانت عملية تقييم الأداء لا تقتصر على معرفة مدى تحقيق الوحدة لأهدافها. بل يتعدى ذلك إلى تفسير الانحرافات و تحليلها و تشخيص أسبابها ومن ثم ردها إلى الجهات المسؤولة عنها، مما يستدعي تقسيم الوحدة الإنتاجية إلى مراكز المسؤولية وتحديدًا بوضوح.⁴⁷

د- تحديد معايير الأداء:

إن عملية تحديد المعايير تعتبر من الخطوات الأساسية في عملية التقييم ولكن بتعدد هذه المعايير أصبح يمثل مشكلة صعبة في الوقت الحاضر، بحيث أصبحت هناك استحالة تطبيقية في استخدام كافة المعايير سواء التجارية أو الاجتماعية، فهناك عدة أمور تؤخذ بنظر الاعتماد عند اختيار المعايير مثل وجوب تحديد ماهية المعايير المختارة، ومن ثم اختيار المعيار أو المعايير المناسبة لدراسة كفاءة الأداء.⁴⁸

هـ- وجود جهاز مناسب للتقييم بتقييم الأداء:

إن عملية تقييم الأداء تستلزم وجود جهاز مناسب للرقابة يختص بمتابعة ومراقبة التنفيذ الفعلي لنشاط الوحدة الإنتاجية من جوانبه، ويقوم بتسجيل النتائج التي يتمخض عنها التنفيذ.

ونظرا للصلة الوثيقة بين فاعلية الرقابة ومدى دقة وصحة البيانات والمعلومات المسجلة، فإن تطوير أجهزة الاتصال في المشروع يعتبر أمرا ضروريا بغية الحصول على المعلومات المطلوبة لمختلف الأغراض و بالدقة اللازمة.⁴⁹

⁴⁷ - عقيل جاسم عبد الله، تقييم المشروعات، مرجع سبق ذكره، ص: 195.

⁴⁸ - المرجع نفسه، ص: 196.

⁴⁹ - المرجع نفسه، ص: 197.

المطلب الثالث : مراحل و متطلبات نجاح تقييم الأداء.

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى أهم مراحل تقييم الأداء و متطلبات نجاحه.

أولا : مراحل تقييم الأداء.

إن عملية تقييم الأداء بالمؤسسات الاقتصادية لم تحظى بالاتفاق العام حول مراحلها نظرا لاختلاف مستويات الأداء، غير أنه بشكل عام يمكن حصر مراحل عملية التقييم في أربع مراحل أساسية مكتملة لبعضها البعض تشمل ما يلي:⁵⁰

1- جمع المعلومات و البيانات الضرورية:

تعد المعلومات موردا من الموارد الأساسية في عملية التسيير بمختلف مستوياته، فلا يمكن أن يكون هناك تخطيط أو رقابة دون معلومات، حيث يجب على المؤسسة أن تتحصل على المعلومات بالجودة العالية و في الأوقات المناسبة، لذلك تتطلب عملية تقييم الأداء مجموعة من المعلومات، البيانات و التقارير التي يمكن إرجاعها إلى ثلاث مصادر هي:

- الملاحظة الشخصية: تعد الملاحظة الشخصية منهجا يتمثل في نزول الملاحظين إلى ميدان الأنشطة و ملاحظة ما يجري فيها، و تعتبر من أقدم وسائل جمع المعلومات في المؤسسة غير أنها تقتصر على معلومات نوعية فقط، غير أن ما يعيب هذه الطريقة هو عدم قدرتها على تقديم المعلومات كمية دقيقة فضلا عن الوقت الكثير الذي تحتاجه الطريقة.

- التقارير الشفوية: تتمثل في سلسلة المحادثات و اللقاءات التي تتم بين الرئيس و رؤوسيه، حيث يتم مناقشة الخطط و الانجازات إضافة إلى التعرض للمشاكل و الانحراف و الخروج بمقترحات و حلول.

- التقارير الكتابية: تعد مصدر أساسي لجمع المعلومات في اغلب المؤسسات، تقدم هذه التقارير الكتابية معلومات و معطيات كاملة، عادة في شكل إحصاءات مفصلة كلها تشكل سجل دائم يسمح بعملية القياس و المقارنة و إجراء مختلف الدراسات.

2- قياس الأداء الفعلي:

وهي مرحلة ثانية من عملية التقييم، فمن خلالها تتمكن المؤسسة من تحديد النتائج المنجزة وذلك بالاستعانة بمجموعة من المؤشرات التي يتم اختيارها أو تصميمها من اجل هذا الهدف.

و يتمثل قياس الأداء في العملية التي تزود مسؤولي المؤسسة بقيم رقمية تعكس مستوى درجة بلوغ الأهداف في جميع الأنشطة و المجالات الوظيفية بالمؤسسة، كما تشكل النتائج التي حققتها المؤسسة الأساس الرجعي لإجراء عملية التقييم.⁵¹

⁵⁰ - ريفعة أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مرجع سبق ذكره، ص: 32.

⁵¹ - عادل عثي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس و تقييم، مذكرة ماجستير تسيير المؤسسات الصناعية، قسم التسيير، الجزائر، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2001/ 2002 م، منشورة، ص: 29.

3- مقارنة الأداء الفعلي بمستويات الأداء المرغوب:

بعد أن تكون المؤسسة قد انتهت من مرحلة قياس الأداء الفعلي تشرع في المرحلة الموالية و المتمثلة في مقارنة أدائها المحقق بالأداء المرغوب أو المستهدف، ويتم ذلك من خلال إجراء مقارنة بين نتائج التنفيذ الفعلي ونتائج المستهدفة خلال فترة التقييم، وبناء على هذه المقارنة يتم تحديد مدى التقدم أو التخلف في التنفيذ الفعلي للأهداف عما هو وارد ضمن الخطة.

4- تحديد الانحرافات وإجراء العمليات التصحيحية:

ويتم ضمن هذه المرحلة تحديد وتفسير أسباب التباين والاختلاف بين نتائج الإنجاز الفعلي والمتوقع في حالة عدم قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها أو انحرافها عن المسار المحدد في الخطة، ليتم بعد ذلك تحديد العوامل التي تسببت في حدوث هذه الاختلافات، وهنا ينبغي التفرقة بين طبيعة العوامل إذا كانت داخلية أو خارجية.⁵²

وتشير العوامل الداخلية إلى أن التباين في النتائج والأهداف قد حدث بسبب احد المقررات أو الأعمال التي تمت داخل المؤسسة، أما العوامل الخارجية فهي تعبر عن جميع الظواهر التي تؤثر في تنفيذ أهداف المؤسسة والتي لا يمكن لها أن تتحكم فيها، ومن أهم الأسباب التي تؤدي إلى اختلاف النتائج الفعلية عن المسطرة ما يلي:⁵³

- *- عدم الدقة في تحديد الأهداف نفسها من الناحية الكمية أو الزمنية.
 - *- وجود عيب في التنظيم القائم الذي يتم في إطاره تنفيذ الخطة.
 - *- عدم توفر عامل أو أكثر من عوامل الإنتاج المتاحة تحت تصرف الإدارة.
- وفي الأخير بعد تحديد ومعرفة أسباب ومكان الخلل ، تقوم المؤسسة بمعالجته وتعديله مع ضمان عدم تكرار نفس المشاكل والأخطاء مرة أخرى.
- ثانيا : متطلبات نجاح عملية تقييم الأداء.
- إن نجاح عمليات تقييم الأداء في المؤسسة مرهون بمراعاة هذه الأخيرة لمجموعة من الاعتبارات و الشروط الجوهرية و التي بدونها لا يصبح للتقييم معنى.

⁵² - عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس و تقييم، مرجع سبق ذكره، ص: 30.

⁵³ - محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسات في ظل معايير الأداء المتوازن، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

وتتمثل هذه الاعتبارات فيما يلي:⁵⁴

أ- التحديد الدقيق للأهداف:

باعتبار أن تحقيق الأهداف المسطرة يمثل الهدف الأول لعملية تقييم الأداء في المؤسسة و الأساس الذي تنطلق منه العملية، فيجب أن تكون هذه الأهداف محددة بدقة و معروفة من طرف جميع الأفراد داخل المؤسسة.

ب- قياس الأشياء الصحيحة:

ينبغي على المؤسسة قبل الشروع في قياس و تقييم الأداء أن تقوم أولاً بتحديد فهم كافة العمليات و الأنشطة التي يتم قياسها وبذلك يجب على المؤسسة تحديد العمليات و الأنشطة الرئيسية التي تعكس مستوى أدائها ضمن خريطة التنفيذ.

ج- النظر لعملية التقييم على أنها وسيلة وليست غاية:

يقوم العاملون و المديرون في المؤسسة بالعمل اتجاه تحقيق النتائج و الأهداف المرغوبة، لذلك ينبغي عليهم تركيز اهتمامهم نحو انجاز هذه الأهداف، ولا يمثل تقييم الأداء سوى أداة تسمح لهم بقياس مدى تقدمهم نحو تحقيق الأهداف المسطرة، لذلك يجب النظر لعملية تقييم الأداء على أنها وسيلة وليست غاية، فالغاية بالنسبة للمؤسسة تتمثل في بلوغ أهدافها المسطرة.

إضافة لذلك بعد الشروط التي تضمن نجاح عملية تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية وهي كالتالي:⁵⁵

- أن يكون الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية واضحاً تتحدد فيه دقة المسؤوليات و الصاحيات لكل مدير ومشرف بدون أي تداخل بينهم.

- وجود نظام حوافز فعال سواء كانت هذه الحوافز مادية أو معنوية لأن غياب مثل هذا النظام يضعف من قوة وجدية القرارات المتخذة بشأن تصحيح المسار في العملية الإنتاجية و الارتفاع بها إلى المستوى المرسوم.

- أن يتوفر للوحدة الاقتصادية نظاماً فعالاً متكاملًا للمعلومات و البيانات و التقارير اللازمة لتقييم الأداء، بحيث تكون انسيابية المعلومات سريعة و منتظمة تساعد المسؤولين على اختلاف مستوياتهم الإدارية من اتخاذ القرار السليم و السريع في الوقت المناسب لتصحيح الأخطاء و تفادي الخسائر في العملية الإنتاجية.

المبحث الثاني : التدقيق الداخلي و علاقته بتقييم أداء المؤسسة.

إن نجاح مهمة تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية متوقف على دقة و ملائمة المؤشرات و المعايير و على مدى قابليتها عن القياس حتى يتسنى للمدقق الداخلي بتقييم أداء هذه المؤسسة و إبداء رأيه حول نتائجها.

المطلب الأول : معايير قياس أداء المؤسسة.

يعود نجاح مهمة تقييم أداء المؤسسة على مدى دقة و ملائمة المعايير وهي كالتالي:

⁵⁴- ريفعة أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 35-36 .

أ- معيار الطاقة الإنتاجية:

يمكن القول أن الهدف الأساسي للإدارة في أي مشروع هو الوصول إلى تحقيق الاستغلال الأمثل و الكامل للطاقة الإنتاجية و أهم هذه المعايير هي:⁵⁶

*- نسبة تحقيق الخطة الإنتاجية =

الإنتاج الفعلي (قيمة الإنتاج المحققة بالأسعار المنخفضة

100 X

قيمة الإنتاج المخطط (الفعلي)

ويستخدم هذا للدلالة على درجة تحقيق الأهداف المخططة للإنتاج، فكلما ارتفعت هذه النسبة كلما دل على ارتفاع مستوى تحقق الخطة الإنتاجية للمؤسسة و العكس صحيح.

قيمة الإنتاج المتحقق للسنة الحالية

*- نسبة تطور الإنتاج =

100 X

قيمة الإنتاج المتحقق للسنة السابقة

ويستخدم للدلالة على درجة تطور الإنتاج في السنة المعنية مقارنة مع السنة السابقة.

ب- معيار إنتاجية العمل:

هذا المعيار يعكس مدى كفاءة المؤسسة في استغلال الموارد الاقتصادية، لأنه يمثل العلاقة بين الإنتاج و بين كمية الموارد المستخدمة في العملية الإنتاجية، و مع هذا فإنه يمكن التمييز بين نوعين من الإنتاجية هما:⁵⁷

- الإنتاجية الكلية: وتعني إنتاجية جميع عناصر الإنتاج المستخدمة في العملية الإنتاجية و يمكن التعبير عنها بالصيغة التالية:

كمية أو قيمة الإنتاج

المخرجات

= الإنتاجية الكلية

=

مجموع عناصر الإنتاج

المدخلات

- الإنتاجية الجزئية: وتعني عنصر واحد من عناصر الإنتاج و يمكن التعبير عنها بالصيغة التالية:⁵⁸

⁵⁶ - عمر تيمجددين، دور إستراتيجية التنوع في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماجستير علوم اقتصادية، اقتصاد صناعي، الجزائر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012 / 2013 م، منشورة، ص: 68.

⁵⁷ - كاظم جاسم العيساوي، الاقتصاد الإداري، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، دار المسيرة للنشر و التوزيع، 2011م، ص: 262.

كمية أو قيمة الإنتاج

= إنتاجية العمل

عدد العمال

كمية أو قيمة الإنتاج

مقدار رأس المال المستخدم

= إنتاجية رأس المال

كمية أو قيمة الإنتاج

= إنتاجية الأرض

مساحة الأرض

الإنتاج

= إنتاجية الأجر

إجمالي الأجور و الرواتب

ج- معيار رأس المال / العمل:

يوضح هذا المعيار رأس المال لكل عامل ويقصد برأس المال هنا ليس برأس المال النقدي وإنما رأس المال المتمثل بالمكائن والآلات وعادة فإنه كلما زادت حصة رأس المال لكل عامل، كلما أدى إلى زيادة الإنتاجية و العكس صحيح وتحسب كما يلي:⁵⁹

قيمة المكائن والآلات

تكلفة الأصول الثابتة

= معيار رأس المال / العمل

عدد العمال في الخط الإنتاجي

عدد العمال

د- معيار القيمة المضافة:

هي قيمة الإنتاج الصناعي المتولد في المؤسسة أو الخط الإنتاجي و خلال فترة زمنية معينة، ويمكن احتساب القيمة المضافة من خلال الصيغة التالية:⁶⁰

القيمة المضافة الإجمالية = قيمة الإنتاج - قيمة مستلزمات الإنتاج

⁵⁸ - كاظم جاسم العيساوي، الاقتصاد الإداري، مرجع سبق ذكره ، ص: 263.

⁵⁹ - كاظم جاسم العيساوي، الاقتصاد الإداري، مرجع سبق ذكره، ص: 270.

⁶⁰ - مدحت قريشي، دراسات الجدوى الاقتصادية وتقييم المشروعات الصناعية، الطبعة الأولى، عمان، داروائل، 2009م، ص: 204.

أما القيمة المضافة الصافية = قيمة الإنتاج - (قيمة مستلزمات الإنتاج + الاندثار)
كما يمكن قياس مقدار المطلق للقيمة المضافة أو نسبة تطورها خلال فترة زمنية كما يلي:⁶¹

$$\text{نسبة تحقيق القيمة المضافة (الإجمالية)} = \frac{\text{القيمة المضافة الإجمالية المتحققة}}{\text{القيمة المضافة الإجمالية المخططة}} \times 100$$

ويستخدم هذا المعيار للدلالة على درجة تحقيق القيمة المضافة المخططة، فكلما ارتفعت النسبة كلما دل ذلك على ارتفاع نسبة تحقيق القيمة المضافة المخططة.

القيمة المضافة الإجمالية المتحققة للسنة الحالية

$$\text{- نسبة تطور القيمة المضافة (الإجمالية)} = \frac{\text{القيمة المضافة الإجمالية المخططة للسنة الحالية}}{\text{القيمة المضافة الإجمالية المخططة للسنة السابقة}} \times 100$$

ويستخدم للدلالة على نسبة الزيادة المحققة في القيمة المضافة في السنة الحالية بالمقارنة مع السنة السابقة.

هـ- معيار العائد على رأس المال المستثمر:

يعتبر هذا المعيار من المعايير المهمة في تقييم الأداء، إذ يعبر عن مقدار الربحية للوحدة النقدية المستثمرة كما يعبر مقياس لكفاءة الاستثمار ويمكن التعبير عن هذا المعيار بالصيغة التالية:⁶²

$$\text{معدل العائد على الاستثمار} = \frac{\text{الربح المحقق}}{\text{قيمة المبيعات}} \quad \text{أو} \quad \frac{\text{الربح المحقق}}{\text{رأس المال المستثمر}} \quad \text{أو} \quad \frac{\text{الربح المحقق}}{\text{رأس المال المستثمر}}$$

حيث يمكن من خلال هذا المعيار معرفة الربح كنسبة من المبيعات، وكذلك معرفة معدل دوران رأس المال المستثمر.

و- معيار كفاءة الإدارة:

هناك عدة معايير لقياس كفاءة الإدارة منها:⁶³

$$\text{كفاءة الإدارة} = \frac{\text{الربح المتحقق قبل خصم الضريبة}}{\text{رأس المال المستثمر}}$$

⁶¹ - المرجع نفسه، ص: 71

⁶² - كاظم جاسم العيسوي، الاقتصاد الإداري، مرجع سبق ذكره، ص: 272.

⁶³ - المرجع نفسه، ص: 274.

أرباح المتحقق قبل خصم الضريبة = أو

قيمة الإنتاج الإجمالي

مصروفات الإدارة

فائض العمليات الإنتاجية

أو

= أو

صافي المبيعات

قيمة الإنتاج بالكلفة

وإن فائض العمليات الإنتاجية = القيمة المضافة - الأجور المدفوعة.

حيث كلما انخفض نسب وحدة صيانة من المصروفات إدارية كلما يشير ذلك إلى ارتفاع مستوى كفاءة الإدارة.

ي- درجة التصنيع:

يمكن اعتماد هذا المعيار لمعرفة مدى مساهمة المشروع في تكوين الدخل القومي، وبذلك يمكن تحديد

الأولويات والأهمية النسبية لكل مشروع، ويمكن التعبير عن هذا المعيار بالصيغة التالية:⁶⁴

درجة التصنيع = إجمالي قيمة المستلزمات المستخدمة (القيمة المضافة الإجمالية)

100 X

قيمة الإنتاج

كلما ارتفعت هذه النسبة كلما يشير ذلك إلى ارتفاع درجة التصنيع وتطور مستوى التكنولوجيا في العملية

الإنتاجية.

ك- معيار درجة الاعتماد على المستلزمات المستوردة:

والذي يمكن التعبير عنه بالصيغة التالية:⁶⁵

قيمة المستلزمات المستوردة

درجة الاعتماد =

إجمالية قيمة الإنتاج

⁶⁴ - كاظم جاسم العيسوي، الاقتصاد الإداري، مرجع سبق ذكره، ص: 274.

⁶⁵ المرجع نفسه، ص: 275.

أو = قيمة المستلزمات المستوردة

إجمالي قيمة المستلزمات المستخدمة (محلية ومستوردة)

وهناك صيغة أخرى هي :⁶⁶

قيمة المستلزمات السلعية المستوردة

100 X

قيمة المستلزمات السلعية الإجمالية

حيث كلما ارتفعت هذه النسبة كلما أشار ذلك إلى ارتفاع درجة اعتماد المؤسسة على الاستيراد في توفير مستلزمات الإنتاج.

المطلب الثاني : مساهمة المدقق الداخلي في تقييم الأداء.

يعتبر الهدف الرئيسي لنشاط التدقيق هو قياس و تقييم و تقديم التقارير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية كعملية مساهمة في الاستخدام الأمثل لموارد المؤسسة.⁶⁷ فتطبيق نظام التدقيق الداخلي لمُدخل لتقييم الأداء الكلي للمؤسسة يحقق مزايا هامة للإدارة منها:⁶⁸

*- إن التقييم يشمل أوجه النشاط المختلفة بالمنشأة ولا يغفل شيئاً منها.

*- إن التقييم يتم على أساس الدراسة الفعلية و البيانات الميدانية ومن ثم فهو يعكس حقيقة ما يجري في المنشأة.

*- إن هذا الأسلوب يمكن تطبيقه بواسطة مديري الإدارات أو الأقسام كل في المجال الذي يخصه.

*- إن التقييم وإن كان يعطي تقديراً عاماً لأداء المؤسسة إلا أنه يوضح أيضاً نقاط الضعف و التمييز فيها و من ثم يساعد على تحديد أولويات الإصلاح و العلاج.

*- إن نظام التقييم المقترح يتلقى العيوب التي تنشأ من استخدام أساليب جزئية مثل تقييم أداء الأفراد أو تحليل النسب المالية التي تركز على جوانب المشروع الأخرى.

ولتحقيق تلك الفوائد يحتاج التدقيق الداخلي لمجموعة من المتطلبات الأساسية والتي نجملها فيما يلي:⁶⁹

⁶⁶ - مدحت قريشي، دراسات الجدوى الاقتصادية و تقييم المشروعات الصناعية، مرجع سبق ذكره، ص: 221.

⁶⁷ - بولنوار خيرة، التدقيق الداخلي كأداة لتحليل و تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، مالية

ومحاسبة، الجزائر، جامعة مستغانم، 2014 / 2015 م، ص: 45.

⁶⁸ - توفيق محمد عبد المحسن، تقييم الأداء، مداخل جديدة لعالم جديد، بدون طبعة، مصر، دار الفكر العربي ودار النهضة العربية، 2003 / 2004

م، ص: 125.

⁶⁹ - المرجع نفسه، ص: 126.

- ضرورة الاعتراف وقبول الإدارة العليا لفاعلية وأهمية التدقيق الداخلي.
- مناقشة الأفراد المعنيين في نتائج التدقيق الداخلي بغرض تحسين الأداء و إعادة توجيه الموارد و تصحيح المسارات المطبقة.
- ضمان التنسيق بين أدوات التدقيق الداخلي و أهمية كل أداة من خلال مشاركة مسؤولين عن الإدارات المختلفة في المشروع أو المنظمة.
- إيجاد النتائج النهائية للتدقيق الداخلي في شكل كشف تفصيلي وجميع الأوزان.
- مقارنة قيمة التدقيق الداخلي للمؤسسة هذا العام مع نتائج الأعوام السابقة.

ويعتبر التدقيق الداخلي أيضا أداة من أدوات الرقابة السلوكية أي الرقابة من خلال الأفراد ويكون تأثير التدقيق الداخلي في المؤسسة من خلال العمل على تحفيز الأفراد في المؤسسة على تحقيق الأهداف المرغوبة وتقليديا يهتم المدققين الداخليين بالنواحي المالية و المحاسبية ثم امتد نطاق التدقيق الداخلي ليشمل النواحي التشغيلية بشكل مباشر أو غير مباشر فإن السجلات المحاسبية تعكس الأنشطة التشغيلية. ويجب أن يتعامل المدقق الداخلي بشكل متوازن ومستقل مع كلا من النواحي المالية و التشغيلية يجب أن يحقق المدقق الداخلي منافع ومزايا من وراء الربط و إيجاد علاقات بين كلا من النواحي التشغيلية و المالية.⁷⁰

المطلب الثالث : رأي المدقق الداخلي حول نتائج المؤسسة و تقييم أدائها.

إن نتائج النهائية عند انتهاء عملية التدقيق تعتمد على النشاط الفعلي و الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها، فالتدقيق الداخلي هو أداة من أدوات الرقابة فهو يساعد الإدارة على متابعة و مراقبة كافة العمليات و أنشطة المؤسسة و مخرجاتها من خلال تقارير تقدم إلى مجلس الإدارة أو لجان التدقيق، فههدف المدقق الداخلي مساعدة الأفراد على أداء مسؤولياتهم بكفاءة، لتحقيق هذه الغاية يوفر لهم التحليل و التقييم و التوصيات التي تتعلق بالأنشطة التي تم تدقيقها.⁷¹

وعليه يتضمن نطاق التدقيق فحص و تقييم كفاية و فاعلية الأداء يقوم قسم التدقيق الداخلي بفحص و تقييم الأداء بمقارنة الأداء الفعلي بالخطط و بالمعايير و الأهداف و السياسات الموضوعة و يعتبر هذا النوع من التدقيق الأداء " هو تدقيق الإجراءات الرقابية حيث تعتبر من السياسات و الخطط أجزاء من نظام الرقابة الداخلية، و من ناحية أخرى تستخدم مراجعة الأداء كجزء من عملية تقييم الأداء الكلي الذي تقوم به الإدارة، و حتى يتمكن التدقيق الداخلي من هدفه في مجال تقييم الأداء فإنه بتعيين على المسؤولين عنه أن

⁷⁰ - بولنوار خيرة، التدقيق الداخلي كأداة لتحليل و تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص: 46.

⁷¹ - عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة و الأداء داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير تدقيق محاسبي و مراقبة التسير، الجزائر، جامعة مستغانم، 2014 / 2015 م، ص: 75.

يتسم بالموضوعية والاستقلالية في جميع مراحل عملية التدقيق، وتمتد قائمة للمسؤوليات التدقيق الداخلي لتقييم الإدارة هي المسؤولة عن استخدام تلك الموارد.⁷²

ترتكز مراجعة الأداء على الكفاءة والفاعلية ويتطلب القيام بها وضع أهداف مقبولة تقارن بها نتائج الأداء الفعلي، فالتدقيق الداخلي يعتمد على جزء كبير من المقاييس الموضوعية لتنفيذ مراجعة الأداء.

1. خدمات المدقق الداخلي للاستشارات الإدارية:

نظرا لخبرة المدقق الداخلي نتيجة تدقيقه لعدة عمليات مختلفة وفضلا عن خبرته في تفسير وتحليل البيانات المالية فإننا نجد أن الطلب على خدمات المدقق في مجال الاستشارات الإدارية في تزايد مستمر وتشمل هذه الخدمات تحليل النظم وتحسين وتطوير النظم الموجودة حاليا.

تتعلق هذه الخدمات بالمجالات التالية:⁷³

*- نصح الإدارة وتقديم المشورة لها بخصوص تحليل وتخطيط وتنظيم ورقابة الوظائف المختلفة بالتنظيم.
*- القيام ببعض الدراسات الخاصة مثل الجوانب المحاسبية والإدارية وإعداد التوصيات واقتراح خطط البرنامج وتقديم المساعدة لتنفيذها.

*- تقييم أو بالأحرى إعادة النظر في التطوير المقترح للسياسات والإجراءات والعلاقات التنظيمية.

*- تفهم احتياجات المؤسسة وتقديم خدمات التدقيق الداخلي لتلبية الاحتياجات.

*- تشجيع الالتزام بالمعايير والإجراءات المهنية والمعايير الأخلاقية للمهنة، يجب أن تساهم مهنة التدقيق الداخلي مساهمة كبيرة في هذه الخدمات الاستشارية التي تضمن لها القدرة على العمل في عدد من الأنشطة المتعلقة بالاستشارات الإدارية وهي:

أ- تطوير المؤسسة ووضع سياستها: فنظرا لخبرة المدقق يستطيع أن يحدد نواحي الضعف والقوة وتقديم مشورة بشأن تكوين وتنظيم أي وظيفة في المؤسسة.

ب- إدارة الإنتاج: وهنا يستطيع المدقق تحديد الآثار المالية للعمليات القائمة وتخطيط الإنتاج وسياسات المخزون والرقابة عليه.

ج- نظم المعلومات الإدارية ومعالجة البيانات: فنظرا لأن برنامج التدقيق يتطلب القدرة على اختيار الجوانب التنظيمية في النظم والمعدات الخاصة لمعالجة البيانات وكذلك الإلمام الكبير بالعمليات المحاسبية لأن المدقق تتوفر فيه القدرة والمعرفة في هذا المجال.

د- إدارة الموظفين والتعيينات: يستطيع المدقق أن يساهم بفعالية وكفاءة في اختيار العاملين في الحسابات كما انه يستطيع الإسهام في تطوير السياسات العامة والخاصة بالقوى البشرية ونظام دفع الأجور والرواتب.

⁷² - عبد الفتاح الصحن، رزق السوافري، الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2007م، ص-ص: 72

217-218.

⁷³ - بولنوار خيرة، التدقيق الداخلي كأداة لتحليل وتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص: 54.

2- مراحل خطوات الاستشارة الإدارية : تتمثل فيما يلي:⁷⁴

- أ- تحديد المشكلة: وتعتبر الخطوة الأولى التي يقوم بها المدقق الداخلي عند تقديم الخدمات الاستشارية للإدارة وهي تحديد المشكلة والهدف من تقديم الخدمة والنتائج المتوقعة والعمل الذي ينبغي إنجازه.
- ب- إنجاز المهمة أو الخدمة الاستشارية: والواقع يحتم إتباع المراحل الفرعية التالية:
- *- تقصي الحقائق : إن الخطوة المتعلقة بتقصي الحقائق تحوز على جانب كبير من الأهمية والخطورة وذلك نظرا لأن المدقق يتأكد من خلالها من صحة أو خطأ البيانات الأولية ، وإدخال التعديلات اللازمة.
- *- تحليل الحقائق : وتحتوي على تطبيق الحقائق وتحليل العلاقات والأسباب وإجراء المقارنة ويعني أن يتسم أسلوب المدقق بالجمع بين العناصر.
- *- صياغة الحلول و المقترحات و التوصيات: وتمثل هذه الخطوة في صياغة الحلول وطرحها على الجهة المسؤولة بأسلوب منطقي و يتطلب إيجاد الحلول البديلة و اختيار الحل المناسب لذلك، يجب أن يتمتع المدقق بالخبرة والإبلاغ والقدرة على قياس البدائل المناسبة.
- *- مرحلة التنفيذ : وتعد الخطوة الأخيرة وتمثل توزيع العمل و تحديد الزمن و التكلفة لكل عميل و إبداء النصح و التوجيهات إلى موظفي المؤسسة وتوفير المساعدة اللازمة.
- إن الخدمات الاستشارية تسمح لإدارة التدقيق الداخلي بالتركيز على الهدف العام لتقييم الأداء و تحسينه، كما تساعد الإدارة التدقيق الداخلي الوصول إلى أداء كفاء وفعال للخدمات المهنية.⁷⁵

خلاصة:

⁷⁴ - جميل باشا منصورية، دور التدقيق الداخلي في مراقبة و تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماستير التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، الجزائر، جامعة مستغانم، 2012م، ص: 108.

⁷⁵ - جميل باشا منصورية، دور التدقيق الداخلي في مراقبة و تحسين أداء المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص: 109-110.

يحتل التدقيق الداخلي مكانة هامة في المؤسسة، فهو وظيفة ضرورية لتحقيق أهدافها لأنه يتناول الفحص و التقييم المنتظم، فيقوم بتقييم كفاءة أداء العمليات و الإشراف على الرقابة الإدارية و تقييم الأداء على مستوى الوحدات التنظيمية من أجل مساعدة جميع أعضاء الإدارة على تأدية مهامهم بطريقة فعالة و ذلك من اجل السير الجيد للمؤسسة وزيادة فعاليتها وللوصول إلى درجة التحكم وترقيتها لمكانة أفضل.

الفصل الثالث:

دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء مؤسسة دراسة حالة مؤسسة EDIMCO

تمهيد:

تطرقنا في الدراسة النظرية الى التدقيق الداخلي خاصة باعتباره أداة ادارية لا يمكن الاستغناء عنها لما يقدمه للمؤسسة من معلومات عن مدع تحكمها في العمليات التي تقوم بها والاجراءات الموضوعية من طرفها. ومن خلال هذا ارتأينا اسقاط المفاهيم النظرية على مؤسسة توزيع مواد البناء بمستغانم، فوجود التدقيق الداخلي في هذه المؤسسة يعتبر ضرورة حتمية ومن خلال هذا تم تقسيم هذا الفصل الى:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء بمستغانم .

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في تقييم أداء المؤسسة EDIMCO.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة إنتاج مواد البناء – مستغانم.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن نشأة المؤسسة.

تقع مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء لولاية مستغانم شرق مقر الولاية حيث يحدها من الشمال بلدية خير الدين ومن الجنوب محطة مستغانم ومن الغرب حي جبلي محمد ومن الشرق بلدية سيدي فلاق. يعود تاريخ نشأة المؤسسة في 25 سبتمبر 1984، حيث حملت اسم مؤسسة توزيع مواد البناء لولاية مستغانم واختصرت في كلمة EDIMCO، كان هذا بمقتضى القرار الوزاري رقم 5280/م.ع/م.ق و المتضمن ذلك مقرها الرئيسي سيدي العجال بلدية صيادة ولاية مستغانم برأس مال يقدر بـ : 200.000.000 دج وسجلها التجاري 0782117B99 27/00 .

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

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

في 1989 EDIMCO كان هدفها توسيع نشاطاتها، فانطلقت في مجال البناء (التشييد و التهيئة) أين تمكنت من إنجاز عدة مشاريع عمرانية ومؤسسات عمومية (المدارس و الثانويات ... الخ)، وفي 1994 وبعد قرار من سيد والي ولاية مستغانم، فهذه المؤسسة انطلقت في نشاط التهيئة العمرانية ونظرا للمشاكل التي اعترضتها في توزيع مواد البناء على مستوى السوق (نهاية استحوادها الأحادي و المنافسة الغير عادلة) وأصبح النشاط الأساسي للمؤسسة هو إنشاء التهيئة العمرانية.⁷⁶

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

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

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

*- وحدة الحديد و الصلب .

*- وحدة التعبئة و التغليف و التوزيع .

*- وحدة الترقية العقارية.

*- وحدة التجارة .

حيث رقم هاتفها هو 045434869 و الفاكس 045434313 و 045434092 و بريدها الالكتروني هو

email :edimco mostaganem yahoo.fr و موقعها الالكتروني

المطلب الثاني : مهام وأهداف مؤسسة EDIMCO.

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

أولا : المهام

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

- *- مهمة مؤسسة EDIMCO الرئيسية في الإنتاج، البيع و التوزيع .
- *- إضافة اللمسة المحلية على المنتج وترقيته إلى مصاف المنتج العالمي .
- *- وضع القوانين و البرامج وإشرافها على كل الوحدات التابعة لها قانونيا.

ثانيا : الأهداف :

تتراوح أهداف المؤسسة بين أهداف اقتصادية اجتماعية ، وكما ذكرنا أن أهم هدف للمؤسسة هو البقاء و الاستمرار. وتمثل فيما يلي:⁷⁷

الأهداف الاقتصادية: و تلخص فيما يلي:

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

*- العمل على الدخول في الأسواق الدولية.

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

*- محاولة الاحتكار و المضاربة في الأسواق الوطنية و الذي يعتبر الهدف الأساسي وراء تأسيسها.

الأهداف الاجتماعية : وتمثل فيما يلي :

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

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

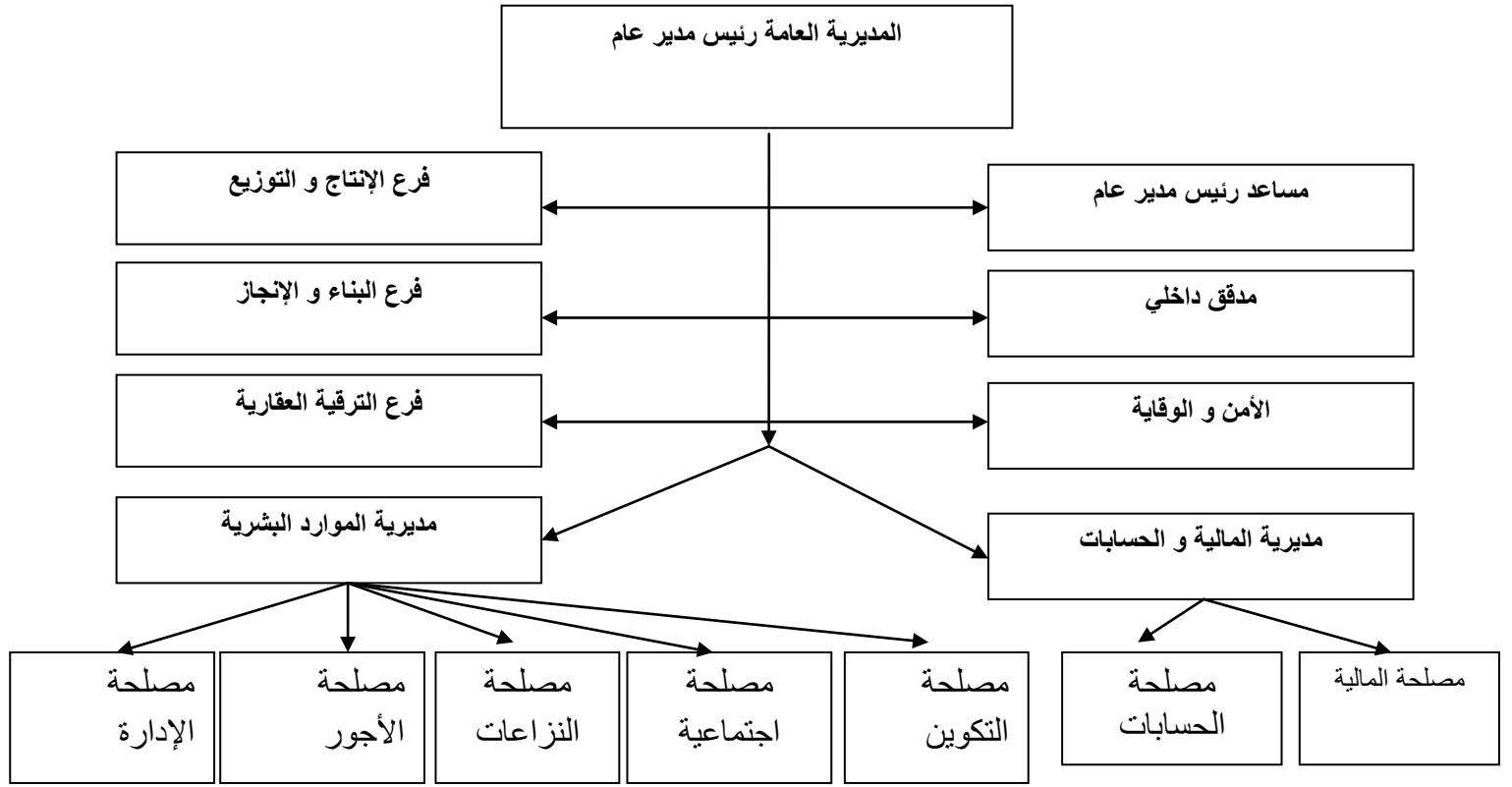
*- المساهمة في امتصاص الطاقة عن طريق فتح أبواب التوظيف أمام الشباب.

*- المساهمة في تحقيق التنمية الوطنية الشاملة وفي تمويل الخزينة العمومية.

المطلب الثالث: دراسة الهياكل التنظيمي.

أولا : الهيكل التنظيمي

الشكل (III-1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة أوديمكو



المصدر: مصلحة المستخدمين، مؤسسة EDIMCO

ثانيا : شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

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

- تحليل التقارير الواردة والأقسام واتخاذ القرارات الهامة والمناسبة.

- عقد اجتماعات وإدراج السياسات خاصة بكل مصلحة.

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

- مساعدة المدير في تنظيم أعماله .

- تقديم التقارير من المصالح إلى المدير.

- تنفيذ قرارات المسؤول الأول في المؤسسة.

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

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

3-1 الأمن والوقاية : تهتم عامة بسلامة وأمن المؤسسة وهذا بإشرافها على:⁷⁸

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

- تنظيم الحراسة والسهر على أمن الممتلكات والأجهزة وعمال الوحدات.

-تكوين العمال على الوقاية والأمن الصناعي.

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

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

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

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

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

2-7-1 : مصلحة الحسابات: يتولى المحاسب مختلف التسجيلات المحاسبية للعمليات التي تقوم بها الشركة (شراء، بيع، التحصيل، التسديد).

8-1 مديرية الموارد البشرية : تهتم بالجانب البشري وهي الجهة المسؤولة عن العاملين بالمؤسسة إذ تقوم باتخاذ الإجراءات المتعلقة بالمستخدمين من حيث التوظيف، الترقية، العقوبات، دفع الرواتب فهي تقوم برواتب العمال، كما تهتم بتنظيم عمل المصالح والفروع التابعة لها وتأمين محيط العمل من المخاطر.

1-8-1 مصلحة الإدارة :

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

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

4-8-1 مصلحة الأجور : تقوم بدراسة أيام العمل ومجموع العمال و الغيابات ويحدد الأجر اللازم الذي يدفع لكل عامل.⁷⁹

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

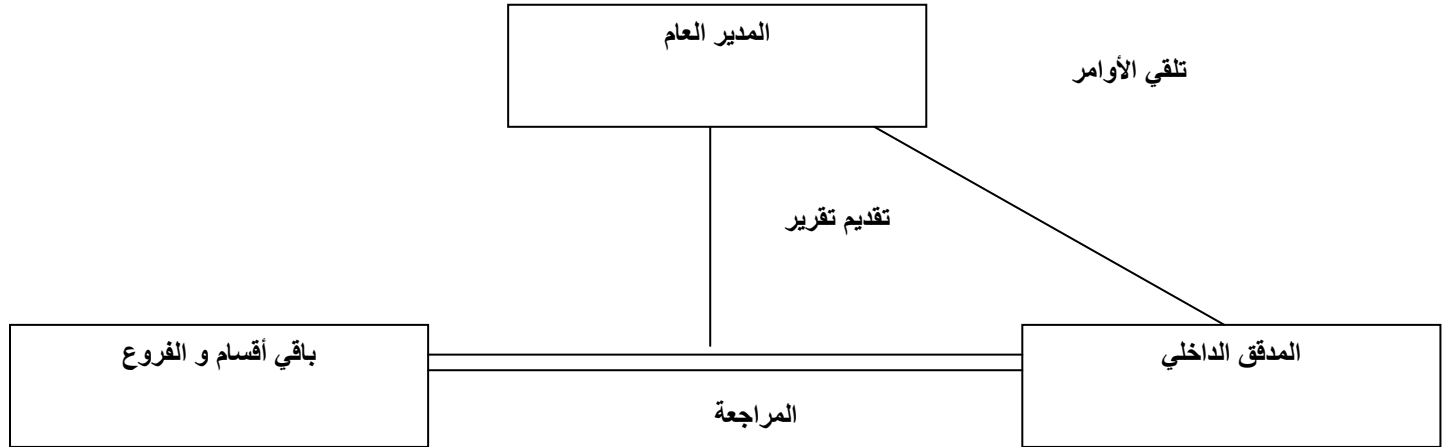
المبحث الثاني : التدقيق الداخلي ودوره في تقييم أداء داخل مؤسسة EDIMCO.

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

المطلب الأول : تقديم التدقيق الداخلي لمؤسسة EDIMCO.

يعتبر التدقيق الداخلي الركيزة الأساسية لسير الجيد للمؤسسة فهو يتميز بقدر كبير من الاستقلالية وهذا ما يمكنه من أداء مهمته بصفة جيدة و متميزة، حيث يكون التدقيق بصفة دورية وعلى مستوى المديرية العامة ومختلف فروعها والشكل التالي يوضح مكانة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.⁸⁰

الشكل(III-2): مكانة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة

⁷⁹ - مصلحة المستخدمين، مؤسسة EDIMCO

⁸⁰ - مصلحة التدقيق، مؤسسة EDIMCO

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

المطلب الثاني : مسار عملية التدقيق الداخلي بالمؤسسة EDIMCO ومشاكل التي تواجه المدقق الداخلي.
أولاً : مسار عملية التدقيق الداخلي.

تسيير عملية التدقيق بالوحدة عبر أساليب أو خطوات محددة ضمن القانون الداخلي للوحدة وهي كالتالي:⁸¹
*التخطيط: في بداية كل سنة تقوم المؤسسة بتحديد برنامج العمل الذي تراه مناسباً لتحقيق أهدافها وفرض أكبر قدر ممكن من الرقابة، حيث يقوم المدقق الداخلي بتحضير الوثائق اللازمة للقيام بالرقابة وتحديد تاريخ الرقابة، ليتم رفع برنامج العمل إلى الرئيس المدير العام للمصادقة عليه وعند مباشرة عملية التدقيق يقوم المدقق بتقييم نظام الرقابة الداخلية التي هي محل التدقيق لمعرفة المخاطر التي سوف تواجه هذه المصلحة حيث غالباً يقوم المدقق الداخلي بمراقبة فجأة وذلك بأمر من المدير العام، وتكون المراجعة في الفترة التي يحددها هذا الأخير.

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

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

- مراقبة التقارير الشهرية لجميع المصالح لدى الإدارة وتكون التقارير لها نسخة إلى السيد رئيس المدير العام (داخلية أو خارجية).
- فهم العمليات من خلال مقابلة المسؤولين عن المصلحة ودراسة المستندات و الوثائق.
- تحديد مدى كفاية إجراءات الرقابة الداخلية في العملات ومقارنتها مع أفضل الممارسات.
- مراقبة الوثائق الإلكترونية وغير الإلكترونية.
- مراقبة التسيير والتنظيم لدى المصالح.
- إعداد مسودة التدقيق الداخلي ومناقشة الملاحظات ونتائج عملية التدقيق مع المديرية المعنية و التحقق من مدى مصداقية النتائج.

⁸¹ - مصلحة التدقيق، مؤسسة EDIMCO .

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

- *- نقاط الضعف في تصميم الإجراءات الرقابية إن وجدت.
- *- نقاط عدم الالتزام بتطبيق النظام الداخلي إن وجدت.
- *- نقاط عدم فاعلية الإجراءات المطبقة في تلك المصلحة .
- *- نقاط للتطوير من خلال المقارنة مع أفضل الممارسات.
- *- وصف وتقييم للخطر أو التأثير الناتج عن هذه الملاحظات.
- *- إعطاء رأيه وتقديم التوصيات و المقترحات للإدارة العامة بهدف معالجة الملاحظات.

*النتائج و التوصيات:

بعد العمل الميداني يقدم المدقق الداخلي تقرير نهائي إلى الرئيس مدير عام ينص فيه على النتائج المتحصل عليها أثناء دورية المراقبة وتكون التوصيات موجهة من طرف رئيس مدير عام وذلك بالقيام باجتماع لجميع مصالح المؤسسة وفروعها .

تقييم النتائج تكون مقيمة بالتمثيل البياني بالنسبة للعام السابق وذلك بالمقارنة السنة الحالية مع السنة السابقة .⁸²

ثانيا:تقييم التدقيق الداخلي لمؤسسة EDIMCO.

للقوف على مدى كفاءة التدقيق الداخلي قمنا باجراء مقابلة مع المدقق الداخلي لمؤسسة EDIMCO و توصلنا الى مايلي:

الجدول (III-1): استبيان حول تقييم التدقيق الداخلي .

التعليق	لا	نعم	الأسئلة
نعم تعتبر مناسبة يجب تحديدها حسب نوع المهمة.		x	هل فترة التدقيق تعتبر مناسبة ؟
نعم التدقيق الداخلي له نفعية للمؤسسة من خلال تحقيق قيمة مضافة مما يثبت أن التدقيق الداخلي يستحق مكانه بكل جدارة في المؤسسة.		x	هل تعتقد أن التدقيق الداخلي قيمة مضافة للمؤسسة ؟
نعم لأن المدقق يعتمد على آليات تساعد في أداء مهمته بكل دقة.		x	هل الآليات المطبقة في التدقيق الداخلي تحقق النتائج المرجوة ؟
يجب أن يكون هناك تعاون وذلك من أجل تسهيل المهمة وتحقيق الأهداف المرجوة.		x	هل هناك تعاون بين المدقق الداخلي و المصلحة المعنية بالتدقيق ؟
نعم وذلك حسب أهمية التقرير للوصول الى قرارات مناسبة.			هل تتم مراجعة التوصيات و الاقتراحات التي يقدمها المدقق في التقرير مع المدير؟
لايستعين بهم من الداخل واذا اضطر فانه يستعين من خبراء من الخارج.	x		هل يستعين المدقق الداخلي بخبراء فنيين من داخل المؤسسة في حالات تنفيذ المهام ؟
يستطيع وذلك لمنع الغش فهو بدوره يقوم بكشف عن كل التلاعبات.		x	هل يستطيع المدقق الداخلي أن يقوم برفع تقرير عن سوء استخدام الموارد و التسهيلات ؟
نعم وذلك لأن التدقيق الداخلي يساعد علي تقييم أداء المؤسسة.		x	هل يمكن الاعتماد على نتائج التدقيق الداخلي في المؤسسة لمعرفة مدى كفاءة نظام الادارة و تقييم الأداء ؟
		x	هل يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من أن السجلات المالية و التشغيلية تحتوي على معلومات صحيحة تساعد على تقييم أداء الأنشطة في المؤسسة ؟

المصدر:من اعداد الطالبة مقابلة مع المدقق الداخلي لمؤسسة EDIMCO

من خلال هذا الاستبيان رأينا أن مؤسسة EDIMCO تطمح الى تطبيق التدقيق الداخلي بصورة جيدة وذلك من أجل التسيير الحسن للمؤسسة، فتعتبر فترة التدقيق مناسبة وبرنامج سنوي مقبول وواضح حيث هناك تعاون مشترك بين المدقق الداخلي و المصلحة المعنية بالتدقيق أما التقرير النهائي الذي مختلف التوصيات و الاقتراحات فيقدم للمدير العام الذي يقوم بمناقشته مع المدقق للوصول إلى قرارات مناسبة، كما أنه يعتمد على نتائج التدقيق لمعرفة مدى كفاءة نظام المؤسسة و تقييم أداءها.

ثالثاً: المشاكل التي يواجهها المدقق الداخلي في المؤسسة.

يسعى المدقق الداخلي أن يؤديها مهامه بكل فعالية وكفاءة كبيرة حيث يمكنه أن يرى نتائج أعماله مجسدة في أرض الواقع إلا من هذا لا يعني أنه يواجه صعوبات في تأدية مهمته وهذا ما يفقده في بعض الأحيان تركيزه في الأداء، ومن بين المشاكل التي يواجهها المدقق الداخلي في المؤسسة هي:

*- الانتقاد الخاطئ لدى بعض الموظفين حيث ينظرون للمدقق الداخلي على أنه جاسوس داخل المؤسسة وعند تأدية مهمته يبحث فقط عن أخطاء للوشاية به.

*- البطء الشديد في حكة المعلومات حيث في بعض الأحيان (الحالات) يقوم المدقق الداخلي بطلب وثائق وسجلات من أجل فحصها وذلك يتم بصورة بطيئة جدا وهذا ما يؤدي إلى الإعاقة في عمله وعدم إكماله في فترة محددة وهذا ما ينقص من درجة فعالية التدقيق الداخلي.

*- وجود مدقق واحد في المؤسسة وهو المسؤول عن تدقيق كافة أقسام المؤسسة وهذا ما يجعله ببذل جهد كبير ووقت من أجل بلوغ إلى ما يصبوا إليه من نتائج.⁸³

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

إن تقييم الأداء هو محو العملية الإدارية التي يتولد عنها اتخاذ القرار وهذا لأنها عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، أما بالنسبة لأهمية التدقيق في عملية تقييم أداء في مؤسسة EDIMCO فتتمثل فيما يلي:⁸⁴

- يعتبر التدقيق الداخلي مرجعا أساسيا للمعلومات الدقيقة و الصحيحة حيث تمكن من يقوم بتقييم الأداء بالاعتماد عليها أن يقيم أداء المؤسسة على أساس متين.

- الخدمات الاستشارية التي يقدمها المدقق الداخلي لمدير المؤسسة، فخلية التدقيق تعتبر بالنسبة للمؤسسة أداة مساعدة تلجأ لها أو تستشيرها عند تقييم الأداء.

- يوفر التدقيق الداخلي للمستفيدين تساعدهم على زيادة التدفق النقدي وتحقيق الربح ورفع قيمة المؤسسة .

- يساعد التدقيق الداخلي إدارة المؤسسة على تطبيق سياستها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة.

⁸³ - مصلحة التدقيق، مؤسسة EDIMCO

⁸⁴ - مصلحة التدقيق، مؤسسة EDIMCO

- يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن مواطن الاختلال محاولة تصحيحها وتحديد نقاط القوة في المؤسسة .

- يعتبر التدقيق الداخلي من الأدوات الأساسية التي تستعين بها المؤسسة الجزائرية لتوزيع مواد البناء EDIMCO، في مختلف مصالحها حيث يتم الاستعانة بأعمال ونتائج التدقيق الداخلي إما لمواجهة مخاطر معينة أو لإجراء تحسينات معينة، فقد يستعين بالتدقيق الداخلي وذلك لموثوقية المعلومات التي يتم على أساسها تقييم الأداء وذلك من خلال ضمان شرعية المعلومات الصادرة من خلية التدقيق الداخلي وسلامتها ومصداقيتها و الدور الذي تلعبه الزيارات الميدانية للمدقق الداخلي و التوصيات التي يقدمها لمختلف المصالح في عملية تدقيق الأداء، من خلال ما تسمح به هذه الزيارات لمتابعة عملية التقييم وتمكين الرؤساء مختلف المصالح مؤسسة توزيع مواد البناء مستغنام بالعلم الكامل بما يجري في المؤسسة لمختلف الأبعاد وأدق التفاصيل.

- فمؤسسة EDIMCO مثل أي مؤسسة حيث يسعى مدققها الداخلي لمراقبة كافة السجلات والأعمال وذلك لتقييم نظام الرقابة الداخلية لمعرفة المخاطر فهو يسعى جاهدا للسهر على مراقبة مدى تنفيذ الإجراءات الداخلية للمؤسسة، وهذا التقييم يعكس حقيقة ما يجري في EDIMCO، فهو يعطي تقديرا عاما للمؤسسة ويوضح نقاط الضعف و التميز فيها وهو يقوم بتحفيز الأفراد على تحقيق الأهداف المرغوبة ويقوم بمقارنة الأداء الفعلي بالخطط و المعايير و الأهداف وسياسات المؤسسة.⁸⁵

خلاصة:

من خلال دراستنا للتدقيق الداخلي وتجسيده في الواقع في مؤسسة EDIMCO بمستغنام ودوره في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية توصلنا لبعض النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي :

*- يعتبر التدقيق الداخلي كأداة تسيير فعالة تمثل أحد أهم مصادر الثقة من حيث المعلومات ولهذا يستند عليها في عملية تقييم أداء المؤسسة ويتوقف ذلك مدى قناعة المستويات الإدارية بأهميتها.

- يجب تبني نظام المعلومات متكامل يزيد من سهولة المعلومات بين مختلف مصالح المؤسسة.

- من اجل زيادة أهمية التدقيق الداخلي يجب تغيير نظرة الموظفين نحوه وتحسين ظروف عمله.

- رغم توفر جميع مقومات التدقيق إلا أنها تتلقى العديد من الصعوبات التي تنقص من كفاءته.

الخاتمة :

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها خصوصا مع كبر حجمها وتشعبها، وذلك حفاظا على بقائها و استمرارها، وهذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة وضع مدققين داخليين وذلك لحماية حقوق هذه المؤسسات وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال و يضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية و الوثائق المالية من حالات الأخطاء و الغش و التزوير و من خلال هذا البحث حاولنا التعرف إلى مختلف المفاهيم و أساسيات التدقيق الداخلي وكذا المراحل التي يمر بها من خلل اكتساب المعرفة حول المؤسسة موضوع الدراسة، بحيث كانت أهداف التدقيق في البداية محدودة باكتشاف الأخطاء و الغش و العمل على الحد من حدوثها حيث استخدمت كوسيلة لإجراء تدقيق كامل ومستمر للعمليات الحسابية، ولكن مع تطور إمكانيات المدققين و إسهامهم في تقديم خدمات إدارية غلى جانب خدماتهم المالية تطور مفهوم التدقيق واتسع نطاقه لدرجة أصبح معناه في الوقت الحاضر يشتمل على تدقيق وفحص وتقييم كافة الأنشطة و العمليات كخدمة لتحقيق الأهداف الكلية للمؤسسة.

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

فيما يخص الفرضيات فقد أدت معالجة البحث إلى النتائج التالية :

فيما يخص الفرضية الأولى: و المتمثلة في أن تقييم أداء يقوم على التحقق من كفاية استخدام الموارد المتاحة بغية تحقيق أهداف المؤسسة صحيحة فقد توصلنا إلى أن تقييم الأداء يقوم على قياس النتائج المتوصل إليها وفقا للمعايير المحددة مسبقا للتحقق من كفاءة استخدام الموارد المتاحة بغية تحقيق أهداف المؤسسة ويساعد تقرير المقدم من الطرف المدقق الداخلي الذي يقدم معلومات متعلقة بالأداء في المؤسسة وكذا معلومات تخص الأداء المستقبلي للمؤسسة وكل هذا يساهم اتخاذ مختلف القرارات من طرف المدير.

الفرضية الثانية: يعتبر التدقيق الداخلي القلب النابض للمؤسسة من خلال السيرورة الحسية للنشاطات وهي تستعمل كأداة في العملية التسييرية لتجاوز الصعوبات وبلوغ الأهداف بفاعلية وكفاءة و الاعتماد على التدقيق الداخلي بجميع مقوماته من شأنه أن يساهم بدرجة كبيرة في المؤسسة يؤهلهم بأن يكونوا ملمين بجميع ما في المؤسسة فتصبح لديهم هيبة بين الموظفين ويكون هناك الحرص على تنفيذ الخطط وهذا خشية أي تأخر أو غش أو أخطاء ومنه بلوغ الأهداف المسطرة و الموجزة .

أما نتائج الدراسة:

- يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة أساسية بهدف حماية ممتلكاتها من السرقة و التلاعبات ومن الأخطاء المحتملة ، وكذا تحفيز العمال على الأداء الجيد على المستوى الداخلي وبالتالي إظهار الثغرات السلبية في المؤسسة .

- إن التدقيق الداخلي يعتبر العنصر الأساسي في تقييم نظام الرقابة الداخلية ومراقبته تنفيذ إجراءاتها وكذلك إبراز نقاط القوة والضعف واقتراح الحلول والتحسينات المناسبة لها.
- يجب على أي مؤسسة تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي ان تراعي مجموعة من الشروط الموضوعية من أجل الوصول إلى فعالية كبيرة لهذه الوظيفة، تتمثل هذه الشروط في المعايير التي من الواجب توفرها من استقلالية إلى التأهيل العلمي والعمل ونطاق العمل وأدوات تنفيذ عمل التدقيق، إلى التنظيم الواجب الذي يحكم إدارة التدقيق الداخلي، حيث نوع التدقيق (مركزية، مختلطة، لامركزية)، عدد القائمين على وظيفة التدقيق الداخلي، وهذا حسب وطبيعة نشاط المؤسسة وتوزعها الجغرافي.
- يجب أن يكون الشخص المكلف بأداء مهمة أو وظيفة التدقيق الداخلي على درجة كبيرة من النزاهة والإلمام بالميدان العملي.
- يعتبر التدقيق الداخلي أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية وحتى تحقق هذه الوظيفة لابد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية.
- مفهوم تقييم الأداء يختلف باختلاف المعايير والمقاييس التي تعتمد في دراسة قياسية فهناك عدة معايير (مؤسسات يتم من خلالها متابعة أداء المؤسسات الاقتصادية).
- إن التطورات الحاصلة في المحيط الذي تعيش فيه المؤسسة أوجب عليها تقييم أداء من أجل تصحيح الانحرافات وإبداء الرأي وتدارك الخطأ وهذا تقييم مختلف ينقسم إلى ثلاث مستويات داخل المؤسسة فهناك تقييم على المستوى الكلي ، وتقييم أداء الأنشطة الرئيسية وتقييم أداء العاملين.
- يساعد التدقيق الداخلي على إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما تساعد على تقييم أداء بما يضمن فعالية وكفاءة هذا تقييم، هذا الأمر الذي يجعل من المراجعة الداخلية أداة مساعدة للمؤسسة على تدعيم وتقييم الأداء إذا توفرت المعلومات الأساسية للمراجعة الداخلية (التدقيق الداخلية).
- تتم ممارسة المراجعة الداخلية طبقا للمعايير المتعارف عليها في التدقيق للوصول إلى معلومات مرتبطة بتقييم الأداء للمؤسسة وكذا معلومات مرابطة بتقييم نظام الرقابة الداخلية ومدى إمكانية استمرار المؤسسة في نشاطها الحالي عن طريق النصح المقدم في تقرير المدقق الداخلي.

التوصيات :

على ضوء النتائج السابقة الذكر يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- ✓ العمل على تكوين المراجعين الداخليين تكوينا يتلائم مع حجم المؤسسة EDIMCO والأهداف التي تسعى للوصول إليها مع شرح وتبسيط معايير المراجعة الدولية ، لتسهيل وضبط عملهم.
- ✓ ضرورة اعتماد تدقيق داخلي فعال ، وهذا لما يتجنبه من فوائد من جراء اعتماد هذه الوظيفة.

- ✓ توفير الموارد المادية و الأدوات المختلفة التي تساعد المدققين و تقلل من جهودهم و تزيد من تركيزهم وفعاليتهم عند القيام بمهامهم.
- ✓ ضرورة الاهتمام بنظم المعلومات الفرعية و الإدارية بالنسبة للمؤسسة EDIMCO مع التحديد الزمني لحركة المعلومات داخل المؤسسة.
- ✓ ضرورة الاهتمام بالتوصيات و الاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمدققين الداخليين مع إعطاء الشهادات.
- ✓ إن توفير الجو الرقابي الفعال غير معرقل لنشاط يساعد على بلوغ الأهداف بدرجات عالية من فعاليته و الكفاءة.

قائمة المصادر و المراجع

قائمة المصادر والمراجع :

الكتب :

1. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، بدون طبعة، القاهرة، الدار الجامعية، 2005م.
2. توفيق محمد عبد المحسن، تقييم الأداء، مداخل جديدة لعالم جديد، بدون طبعة، مصر، دار الفكر العربي ودار النهضة العربية، 2003 – 2004 م .
3. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات "الناحية النظرية و العلمية" الطبعة الأولى، الأردن، دار وائل للنشر، 1999م.
4. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2000م.
5. خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الطبعة الأولى عمان، الأردن، دار الوراق، 2014.
6. زهير ثابت، كيف تقيم أداء الشركات و العاملين، دار قباء للطباعة و النشر، بدون طبعة، مصر، القاهرة، 2001م .
7. صلاح الدين حسن السيسي، نظم المحاسبة و الرقابة و تقييم الأداء في المصارف و المؤسسات المالية الطبعة الأولى، دار الوسام للطباعة، بدون بلد النشر، 1998م.
8. عبد الفتاح الصحن، رزق السوافري، الرقابة الداخلية و المراجعة الداخلية، بدون طبعة الإسكندرية، الدار الجامعية، 2007م.
9. عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا، فتح رزق السوافري، الرقابة و المراجعة الداخلية، بدون طبعة، الإسكندرية، المكتب الجامعي الحديث، 2006م.
10. عقيل جاسم عبد الله، تقييم المشروعات " إطار نظري و تطبيقي"، دار مجدلاوي، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 1999 م.
11. فتحي رزق السوافري، عبد الفتاح محمد الصحن، محمد السيد سرايا، الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية، بدون طبعة، الإسكندرية، دار الجامعية الجديدة للنشر، 2002
12. كاظم جاسم العيساوي، الاقتصاد الإداري، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، دار المسيرة للنشر و التوزيع، 2011م.
13. محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات، بدون طبعة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003 م.

14. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، بدون طبعة، بن عكنون، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003م.
15. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثالثة، بن عكنون، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008م.
16. محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسات في ظل معايير الأداء المتوازن، بدون طبعة القاهرة، المجموعة العربية للتدريب والنشر، 2012م.
17. مدحت قريشي، دراسات الجدوى الاقتصادية و تقييم المشروعات الصناعية، الطبعة الأولى، عمان، داروائل، 2009م.
18. ناصر محمد العديلي، السلوك الإنساني و التنظيمي، منظور كلي مقارنة معهد الإدارة العامة، بدون طبعة، الرياض، 1995م.
19. نبيل مرسي خليل، دليل المدير في التخطيط الاستراتيجي، مصر، دار المعرفة الجامعية، بدون طبعة، 1995،
20. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، داروائل للنشر، 2006م.

المذكرات :

21. بولنوار خيرة ، التدقيق الداخلي كأداة لتحليل و تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستير ، تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، الجزائر ، مالية ومحاسبة ، جامعة مستغانم ، 2014 – 2015 .
22. جميل باشا منصورية ، دور التدقيق الداخلي في مراقبة و تحسين أداء المؤسسة ، مذكرة ماستير التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير ، العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير الجزائر ، جامعة مستغانم ، 2012.
23. ريغة أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مذكرة ماجستير علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية، الجزائر، جامعة قسنطينة 2 ، 2013-2014 .
24. سعودي حفصية ،فعالية و أداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية ،مذكرة ماستير تدقيق المحاسبي ،الجزائر ،علوم التسيير ،جامعة الشهيد حمه لخضر ،الوادي ،2014/2015 منشورة.
25. السعيد بلوم، أساليب الرقابة و دورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير تنمية و تسيير الموارد البشرية، قسم علم الاجتماع و الديمغرافيا، الجزائر جامعة منصورية قسنطينة ، بدون سنة، منشورة.
26. عادل عشي ، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس و تقييم ، مذكرة ماجستير تسيير المؤسسات الصناعية ، قسم التسيير ، الجزائر ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2001 – 2002 .

27. عثمان عبد اللطيف ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة و الأداء داخل المؤسسة ، مذكرة ماستير تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم ، 2014 – 2015 .
28. عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، مذكرة ماستير تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم 2015/2014م.
29. عزوز ميلود ، دور المراجعة في تقييم أداء الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير اقتصاد و تسيير المؤسسات ، علوم التسيير ، الجزائر ، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة ، 2007/2006، منشورة.
30. عمر تيمجدين ، دور إستراتيجية التنوع في تحسين أداء المؤسسة ، مذكرة ماجستير علوم اقتصادية ، اقتصاد صناعي ، الجزائر، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، منشورة، 2012 – 2013 ، منشورة .
31. كاروس أحمد، تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير محاسبة و تدقيق، علوم تجارية، الجزائر، جامعة الجزائر3، 2010-2011م، منشورة.
- المراجع الخاصة بالمؤسسة موضوع الدراسة:
32. مصلحة المستخدمين، مؤسسة EDIMCO.
33. مصلحة التدقيق، مؤسسة EDIMCO.

الملخص:

يعد التدقيق الداخلي من الوظائف الأساسية في المؤسسة الاقتصادية، حيث يعد مصدرا للمعلومات و البيانات ذات الجودة و المصداقية، ومن هنا جاءت هذه الدراسة لتبين دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية الجزائرية قصد تجنب الانحرافات السلبية وتدعيم الانحرافات الايجابية مستقبلا، وهذا من شأنه إضفاء التسيير العقلاني على مستوى كل مصالحها.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، التدقيق الداخلي، تقييم الأداء، المؤسسة الاقتصادية.

Résumé :

L'audit interne est considéré parmi les activités nécessaires dans l'entreprise financière, puisqu'il est considéré comme la source des informations et la qualité et la crédibilité des données et pour cela était cette étude pour montrer le rôle de l'audit interne à évaluer le travail de l'entreprise financière Algérienne afin d'éviter les dérivations négatifs et la consolidation des dérivations positifs dans le future et ceci la gestion rationnelle impartie au niveau de tout ces intérêts.

Les mots clés :

L'audit, l'audit interne, l'évolution de la performance, l'entreprise économique.