

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص: تدقيق ومراقبة

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة

التسيير

فعالية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية
دراسة ميدانية في مؤسسة "اتصالات الجزائر" وحدة مستغانم

تحت

مقدمة من طرف الطالبتين :

اشراف الاستاذ:

بشير فافة

برياطي حسين

بشداد يسمينة

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بوزيان العجال	أستاذ محاضر "أ"	جامعة مستغانم
مقررا	برياطي حسين	أستاذ محاضر "أ"	جامعة مستغانم
مناقشا	بلعياشي بومدين غوتي	أستاذ محاضر "ب"	جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الشكر و التقدير

الحمد لله سبحانه وتعالى على نعمته علينا و صلى الله على سيد الأولين و
الآخرين محمد عليه أزكى الصلاة و السلام
نتقدم بجزيل الشكر لمن أحاطنا بتوجيهاته و سقانا من بحار علمه
إلى جميع أساتذة و دكاترة قسم المالية و المحاسبة تخصص تدقيق محاسبي و
مراقبة التسيير خاصة الأستاذ المؤطر " برياطي حسين "
و إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذه المذكرة في مؤسسة "اتصالات الجزائر"
خاصة "فتحي" و "فيصل"
كما لا يسعنا بعد إتمام هذا العمل إلى أن نتوجه بجزيل الشكر والامتنان
لعائلتنا على دعمهم لنا و توجيهنا نحو طريق العلم
دون أن ننسى كل من قدم لنا يد العون و كل من ساندنا من قريب أو بعيد في
إنجاز هذا العمل

الإهداء

أهدي عملي هذا

إلى القلب الذي برحمته و النبع الجميل الذي سقاني ما شئت من فيض الحنان

أمي الغالية أطل الله في عمرها

إلى الرجل العظيم الذي لقنتني دروس الفضائل وعلمني أن الدنيا صمود و مشاكلها

بلا حدود إلى والدي حبيبي العزيز.

إلى الغالية جدتي أطل الله في عمرها.

و إلى أخي الوحيد " إلياس " و أختي العزيزة " ياسمينة " و برعم العائلة " رزق

الله "

و إلى أعز و أغلى صديقتين " خديجة " و بالأخص " يسمينة " التي قاسمتني هذا

العمل

و أتمنى لهما كل الخير و النجاح.

إلى كل من ذكرهم قلبي و نسيهم قلبي إلى الأهل و الأحباء خاصة عائلة " بشير "

أهدي ثمرة هذا الجهد

فافة

الإهداء

إلى من غمرتني بنبع حنانها إلى من حرمت نفسها لتعطيني " أمي الغالية "
إلى من زرع في قلبي حب العلم و التعليم و جعلني أسير بخطي واثقة في دروب
الحياة "أبي" حفظه الله
إلي من أشعر بوجودهم قربي إخوتي " فاطمة و يوسف" أدامهم الله لي في هذه الدنيا
إلى روح جدي الطاهرة رحمه الله و جدتي أطال الله في عمرها
إلى صديقاتي "خديجة و عائشة و بي الأخص فافة التي كانت عون لي في هذه
المذكرة
إلى كل الأهل و الأحباء عائلة بشداد و لطرش
أهدي عملي هذا

يسمينة

فهرس المحتويات :

	الشكر.....
	الإهداء.....
	فهرس المحتويات
	قائمة الأشكال
	قائمة المختصرات.....
01	المقدمة العامة.....
الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق الداخلي	
06	تمهيد :
07	المبحث الأول : ماهية التدقيق الداخلي
07	المطلب الأول : نشأة ومفهوم التدقيق الداخلي
09	المطلب الثاني : وظائف التدقيق الداخلي و خصائصه
11	المطلب الثالث : أهمية التدقيق الداخلي و أهدافه
13	المبحث الثاني : أساسيات التدقيق الداخلي و آليات تطبيقه
13	المطلب الأول : أنواع التدقيق الداخلي
14	المطلب الثاني : مبادئ التدقيق الداخلي و مهامه
15	المطلب الثالث : معايير التدقيق الداخلي و صلاحياته
18	المبحث الثالث : سير مهمة التدقيق الداخلي

19	المطلب الأول : الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي
20	المطلب الثاني : مراحل تطبيق التدقيق الداخلي و هيكلته
25	المطلب الثالث : مواصفات المدقق الداخلي و إجراءات اختياره و تقييمه
28	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : الإطار العمومي لتسيير المؤسسة الاقتصادية	
30	تمهيد
31	المبحث الأول : عموميات حول التسيير
31	المطلب الأول : تعريف التسيير و خصائصه
33	المطلب الثاني : أهمية و أهداف التسيير
35	المطلب الثالث : تعريف المسير و مستوياته
37	المطلب الرابع : وظائف و أدوار المسير في المؤسسة الاقتصادية
40	المبحث الثاني : مدخل حول المؤسسة الاقتصادية لا
40	المطلب الأول : تعريف المؤسسة الاقتصادية و خصائصها
42	المطلب الثاني : تصنيفات المؤسسة الاقتصادية
44	المطلب الثالث : وظائف المؤسسة الاقتصادية و أهدافها
48	المبحث الثالث : مدى تأثير التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية
48	المطلب الأول : مساهمة التدقيق الداخلي في تسيير عملية اتخاذ القرار
49	المطلب الثاني : دور التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية
50	المطلب الثالث : التدقيق الداخلي كأداة رقابية في تسيير المؤسسة

54	خلاصة الفصل
الفصل الثالث : دراسة ميدانية في مؤسسة " اتصالات الجزائر " وحدة مستغانم	
56	تمهيد
57	المبحث الأول : تقديم مؤسسة " اتصالات الجزائر "
57	المطلب الأول : لمحة تاريخية عن مؤسسة " اتصالات الجزائر "
58	المطلب الثاني : أهداف و مهام مؤسسة " اتصالات الجزائر "
60	المطلب الثالث : خدمات مؤسسة " اتصالات الجزائر "
61	المطلب الرابع : الهيكل التنظيمي لمؤسسة " اتصالات الجزائر "
63	المبحث الثاني : واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة " اتصالات الجزائر "
63	المطلب الأول : مهمة التفتيش و التدقيق الداخلي
65	المطلب الثاني : تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في مؤسسة " اتصالات الجزائر "
67	المطلب الثالث : نموذج تقرير المدقق
68	خلاصة الفصل
70	الخاتمة العامة
73	المراجع
	الملخص

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
25	المراكز الوظيفية في إدارة التدقيق الداخلي	(1-1)
36	مستويات المسيرين	(1-2)
38	أدوار المسيرين	(2-2)
48	التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي و الإدارة	(3-2)
51	أهداف و عناصر الرقابة الداخلية	(4-2)
62	الهيكل التنظيمي لمؤسسة "اتصالات الجزائر" وحدة مستغانم	(1-3)

قائمة المختصرات

الشرح باللغة العربية	الاختصار
معهد المدققين الداخليين للولايات المتحدة الأمريكية	IIA
معهد الفرنسي للمدققين الداخليين	IFACI
لجنة الطرائق للتدقيق	AICFA
لجنة المنظمات الرقابية	COSO

المقدمة

مع تطور المؤسسات الاقتصادية بعد الثورة الصناعية تعددت أنشطة المؤسسات و توسعت عملياتها مما أدى إلى صعوبة عمليات إدارتها و تسييرها ، الأمر الذي دعي تلك المؤسسات للبحث عن طرق وأدوات جديدة تساعد في تسيير نظام المؤسسة بصورة جيدة و تمكنها من تقييم نشاطها و الكشف عن مدى كفاءة عملياتها ، و من ضمن هذه الأدوات التدقيق الداخلي .

فوظيفة التدقيق الداخلي عبارة عن نشاط تقييمي مستقل نسبيا عن المؤسسة يهدف إلى مراجعة مختلف العمليات المالية و التسييرية ، و يقوم بعملية التدقيق شخص يسمى المدقق الداخلي الذي يتولى مهام الحكم على مختلف الإجراءات و السياسات المنتهجة في المؤسسة ، و يعكس سلوكيات المدققين أثناء ممارستهم لنشاطهم الجوانب المختلفة لأخلاقيات مهنة التدقيق .

كما يعتبر التدقيق الداخلي أداة لفحص و تقييم مدى فعالية و كفاءة الأساليب الرقابية و مد الإدارة العليا بمعلومات ذات مصداقية وصالحة لاتخاذ القرارات و الوصول بالمؤسسة إلى مرحلة التسيير الأمثل ، هذا ما أدى بالمؤسسات إلى اللجوء إلى المدققين الداخليين كمستشارين عند الإقبال على اتخاذ قرارات خاصة الاستراتيجية منها ، لأن مسيري هذه المؤسسات يعلمون أن الخطأ في مثل هذه القرارات سوف يكلف غالي و يستهدف كيان المؤسسة و أهدافها .

و من خلال ما تقدم يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية :

- **كيف يساهم التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية ؟**

الأسئلة الفرعية : ويمكن تجزئة السؤال الرئيسي إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي ؟ و من هو القائم بوظيفة التدقيق في المؤسسة ؟

- هل للتدقيق أثر في تسيير المؤسسة الاقتصادية ؟

- كيف يتم تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية ؟

الفرضيات :

- التدقيق الداخلي هو وسيلة تقوم داخل المؤسسة قصد تحقيق الكفاءة و الفعالية ، تكمن أهميته

في مراقبة مدى تحقيق التسيير الأمثل للمؤسسة من أجل بلوغ الأهداف المسطرة .

- يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف و إبراز نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية .

- التدقيق الداخلي عملية تتم بالمؤسسة للحفاظ على ممتلكاتها و التأكد من التنفيذ الجيد للمهام .

أهمية الموضوع :

تكمن أهمية هذا الموضوع في إظهار مدى فعالية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية ،

باعتبار أن التدقيق الداخلي من شأنه أن يساهم في اتخاذ القرارات كونه أحد أهم الأدوات و النظم

التي تقدم خدمات استشارية و تراقب المخاطر و أنظمة الرقابة الداخلية ، مما يعزز من قدرة

الإدارة في تسيير نشاط المؤسسة .

أهداف الدراسة :

يهدف هذا البحث إلى دراسة :

- إبراز مفهوم التدقيق الداخلي و سير مهمة التدقيق .

- مدى أهمية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية .

- مقارنة كل ما هو نظري بما هو مطبق عمليا في المؤسسة الجزائرية الاقتصادية فيما يخص

التدقيق الداخلي .

- تزويد المكتبة الجامعية ببحث علمي جديد يخص التدقيق الداخلي .

أسباب اختيار الموضوع :

- الرغبة الشخصية في دراسة مثل هذا الموضوع .
 - موضوع البحث يندرج ضمن المواضيع المناسبة للتخصص (التدقيق و مراقبة التسيير) .
- منهجية الدراسة :**

من أجل الإلمام و الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع و تحليل أبعاد المشكلة و الإجابة على الأسئلة المطروحة و اختيار صحة فرضيات الموضوع اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية و دراسة حالة مؤسسة " اتصالات الجزائر " وحدة مستغانم .

صعوبات الدراسة :

من خلال دراستنا للموضوع واجهنا بعض الصعوبات و التي تتمثل في عدم وجود مدقق داخلي على مستوى مؤسسة " اتصالات الجزائر " وحدة مستغانم و ذلك لتواجده بالجزائر العاصمة .

الدراسات السابقة :

سعى لإنجاح هذا البحث استندنا ببعض الدراسات نلخصها في :

- 1- شعبان لطفى ، **" المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة "** ، مذكرة ماستر ، قسم العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص إدارة الأعمال ، جامعة الجزائر ، سنة 2003-2004 ، و تهدف هذه الدراسة إلى :
 - محاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسة باعتبارها أداة فعالة بها .
 - محاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية و مدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف المديرية العامة للمؤسسة .
 - التعرف على أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة ، إجراءاته ، أهدافه ، أنواعه و المعايير المتعارف عليها دوليا التي يعمل بموجبها .

و من أهم نتائج المتوصل إليها :

- هناك تكامل بين المراجع الداخلي و المراجع الخارجي بدرجة كبيرة.
- المراجع الداخلي ليس منافسا للمراجع الخارجي و أن نجاح المؤسسة يعتمد على مجهودهما معا .
- يساهم المراجع الداخلي من خلال دراسته و تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في تقويم كفاءتها و تفعيلها .

2- بوعلي عبد النور ، "التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية"، مذكرة ماستر، قسم العلوم المالية و المحاسبية ، تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة الجبالي بونعامة ، سنة 2019 ، و تهدف هذه الدراسة إلى :

- التعريف بمهنة التدقيق الداخلي و إبراز أهميتها داخل المؤسسة .
 - بيان العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ووظيفة التدقيق الداخلي .
 - إيضاح كيف يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية .
- ومن أهم النتائج المتوصل إليها :
- المقق الداخلي هو ذلك الموظف المستقل في المؤسسة الذي يتميز بمجموعة من المؤهلات و يمتلك خبرة تسمح له بمزاولة نشاطه .
 - التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة في المؤسسة حيث تتمثل مهمتها في التدقيق على كافة المصالح في المؤسسة قصد التأكد من سلامة المصالح من الأخطاء و كذا تصحيح و معالجة نقاط الضعف فيها
 - نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة إجراءات و سياسات تضعها المؤسسة قصد حماية ممتلكاتها و موجوداتها من خلال فرض رقابة عليها .

تقسيمات البحث :

من أجل طريقة أفضل للإجابة على الإشكالية المطروحة و معالجة الموضوع تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول تسبقها المقدمة، تهتم بتوضيح إشكالية البحث، أسباب اختيارها، أهميتها، أهدافها، المنهج المتبع، الدراسات السابقة، و تليها الخاتمة تحوي نتائج الدراسة، حيث يوجد فصلين نظريين و فصل الدراسة الميدانية على مستوى مؤسسة "اتصالات الجزائر" وحدة مستغانم .

- الفصل الأول تحت عنوان الإطار النظري للتدقيق الداخلي، تم التطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية، أولهما ماهية التدقيق الداخلي من خلال عرض نشأة ومفهوم التدقيق الداخلي، وظائف التدقيق الداخلي و خصائصه ، أهمية وأهداف التدقيق الداخلي، أما المبحث الثاني يضمن أساسيات التدقيق الداخلي و آليات تطبيقه وذلك من خلال شرح أنواع التدقيق الداخلي ، مبادئه و المهام المترتبة عليه، المعايير و الصلاحيات المعروفة بها، و أخيرا المبحث الثالث يشرح عملية سير مهمة التدقيق من خلال ذكر الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي، مراحل تطبيق التدقيق الداخلي و هيكلته و مواصفات المدقق الداخلي و إجراءات اختياره و تقييمه .

- الفصل الثاني بعنوان الإطار العمومي لتسيير المؤسسة الاقتصادية ، تم التفرع فيه إلى ثلاث مباحث ، أولهما عموميات حول التسيير بحيث عرفنا التسيير و خصائصه، أهمية و أهداف التسيير ، تعريف المسير و مستوياته ، وظائف و أدوار المسير في المؤسسة الاقتصادية، أما المبحث الثاني عبارة عن مدخل حول المؤسسة الاقتصادية، من خلال تعريفها و خصائصها، تصنيفات المؤسسة الاقتصادية ، وظائف المؤسسة الاقتصادية و أهدافها ، و في الأخير مدى تأثير التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية من خلال مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار ، دور التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة و التدقيق الداخلي كأداة رقابية في تسيير المؤسسة .

- في حين أن الفصل الثالث عبارة عن دراسة ميدانية في مؤسسة "اتصالات الجزائر" تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث خصص الأول لتقديم عام حول مؤسسة "اتصالات الجزائر" وذلك عن لمحة تاريخية عن المؤسسة ، أهداف و مهام المؤسسة و الهيكل التنظيمي لمؤسسة "اتصالات الجزائر"، أما المبحث الثاني فخصص لمعرفة أوجه التشابه و الاختلاف بين مهمني التدقيق و التدقيق الداخلي ، و كيفية تنفيذ مهمة التدقيق في مؤسسة "اتصالات الجزائر" و أخيرا نموذج تقرير للمدقق .

الفصل الأول

-

تمهيد:

عرف التدقيق الداخلي تغيرات جذرية منذ بداية ممارسته الى غاية اليوم ولقد أسهمت هذه التغيرات بشكل كبير في تطوير هذه المهنة حيث كانت محل اهتمام العديد من المهنيين و المؤسسات و الهيئات الحكومية و الباحثين وكان لهم الفضل الكبير في إعطاء التدقيق نوعية و شكلية كبيرة في جميع جوانبه و اصبحت للتدقيق الداخلي أهمية في الواقع الاقتصادي و هذا ما ظهر له من حاجات متزايدة من داخل المؤسسة و خارجها ، فكانت هناك حاجات ملحة من داخل المؤسسة الى تبني جو رقابي يحكم تسيير نشاطها بفعالية و كفاءة ، كما كانت هناك حاجة لكل من له علاقة بالمؤسسة الى المزيد من الشفافية عند اجراء مختلف التعاملات معها .

ولقد وضعت عدة معايير لتحكم حسن سير نشاط هذه المهنة بكافة جوانبها سواء كانت تتعلق بالهيكل التنظيمي لهذه المهنة و اليات عملها او معايير ممارستها .

و عليه سيقصر هذا الفصل على الاطار النظري للتدقيق الداخلي المقسم إلى ثلاث مباحث رئيسية :

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الثاني : أساسيات التدقيق الداخلي وآليات تطبيقه

المبحث الثالث : سير مهمة التدقيق الداخلي

المبحث الأول : ماهية التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي أحد النظم الفعالية التي تؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة و مراقبة أدائها و أداء موظفيها، حيث لا تغطي عملية التدقيق الداخلي المهام المالية للمؤسسة فقط بل تغطي جميع العمليات و النظم الإدارية و التنفيذية بما يضمن لأصحاب المنظمات تطبيق السياسات.

المطلب الأول : نشأة و مفهوم التدقيق الداخلي

نستهل هذا المطلب بتقديم نبذة تاريخية حول التدقيق الداخلي و تعريفه :

1 : نشأة التدقيق الداخلي

تعود بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى عام 1941 حيث تم إنشاء معهد المدققين في الولايات المتحدة الأمريكية (IIA)، و هذه الخطوة يمكن اعتباره الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي حيث ساهم منذ إنشائه في تطور التدقيق واتساع نطاق الانتفاع بخدماته ، وقد عمل المعهد علي تدعيم و التطوير التدقيق الداخلي عن طريق الجهود المختلفة من أجل الضي قدما بهذه المهنة ، وفي عام 1947 أصدر أول قائمة تتضمن مسؤوليات المدقق الداخلي وفي عام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي على أنه تدقيق الأعمال و السجلات التي تتم داخل المنشأة بصفة مستمرة أحيانا ، بواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض حيث يختلف نطاق وأهداف التدقيق أو الداخلي كثيرا في المنشآت المختلفة و قد تتميز خاصة فيها الي أمور متعددة لا تتعلق مباشرة بنواحي المالية و تعتبر أهم انجازات معهد التدقيق الداخلي هي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني لتدقيق الداخلي حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة و اقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني وقد انتهت هذه اللجنة من اعمالها عام 1979 و قدمت تقرير بنتائج دراسات و تم التصديق عليها.

أما في سنة 1999 فقد تم صياغة دليل تعريف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكيين و تم تعريف التدقيق علي انه نشاط نوعي واستشاري و موضوعي مستقل داخل المنشأة مصمم لمراجعة و تحسين انجاز الأهداف من خلال التحقيق من إشباع السياسات ، الخطط و الإجراءات الموضوعية و اقتراح التحسينات اللازمة حتى تصل إلى درجة الكفاية القصوى.

أما في عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق و تم تعريف على أنه نشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة المنشأة و لتحسين عملياتها و هو يساعدها على تحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر و التوجيه¹

2- مفهوم التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي من اهم أساليب الرقابة الداخلية حيث ان وجود التدقيق الداخلي يعني تحقيق فعاليتها كما يتوقف مدى اعتماد المدقق الخارجي على عمل الدقيق الداخلي في نتائج تقييمه لفعالية النشاط هذا الأخير، وفيما يلي نتناول المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي:
يعرف التدقيق الداخلي على إنه : "أحد وسائل الفعالة للرقابة الداخلية ويمكن و تعريفه بأنه نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل المؤسسة لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة و هو وسيلة رقابية إدارية تعمل علي قياس و تقييم الفعالية و وسائل الرقابة الأخرى"¹

¹ أحمد محمد مخلوف " المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة في البنوك التجارية الأردنية " مذكرة ماجستير ، تخصص نفود و مالية ، سنة 2006-2007 ص 20

عرفه معهد المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية IIA : "وظيفة يؤديها موظفين من داخل المؤسسة وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات و السياسات و تقييم المستمر للخطط و السياسات الإدارية إجراءات الرقابة الداخلية ، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية و التحقق من مقومات الرقابة الداخلية و معلومات سليمة و دقيقة و كافية"²

عرف أيضا بأنه: " نشاط التأكد و الاستشارات المستقل و الموضوعي المصمم لإضافة القيمة مضافة لأغراض تحسين عمليات المؤسسة ، فهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها عن طريق الاعتماد على مدخل منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر و عمليات"³

كما يعرف على أنه : وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل المؤسسة لفحص و تقييم الأنشطة كخدمة للمنظمة بهدف مساعدة أفراد المنظمة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية من خلال تزويد الأفراد بالتحليلات والتقييمات و التوصيات المشورة و المعلومات المختصة بفحص الأنشطة"⁴

عرفه المعهد الفرنسي للمدققين الداخليين IFACI: أن "التدقيق الداخلي دور مستقل موضوعي ، يعطي تأكد للمؤسسة حول درجة سيطرتها على عملياتها ، و يقدم مشورته لتحسينها ، ويساهم في خلق قيمة مضافة كما أنه يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم بواسطة نهج منظم و منهجي ، عمليات إدارة المخاطر ، و الرقابة ، و يقدم اقتراحات لتعزيز فعاليتها"⁵

و من تعريف أخرى نجد أن التدقيق الداخلي هو : "فحص الكامل و منظم للقوائم المالية و السجلات المحاسبية و العمليات المتعلقة بتلك السجلات لتحديد مدى تطابق مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها و السياسات الإدارية و المتطلبات الأخرى"⁶

¹ خلف عبد الله الوردات "التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفق لمعايير التدقيق الداخلية الدولية" دار الوراق للنشر و التوزيع الطبعة 1 2006 عمان الأردن - عمان ص 30

² محمد السيد سرايا " أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل الإطار النظري - المعايير و القواعد - مشاكل التطبيق العملي " مكتب الجامعة الحديث طبعة 1 2007 الإسكندرية - مصر ص 126

³ حامد نور الدين - عمارة مريم " التدقيق الداخلي للتثبيات في المؤسسات الاقتصادية" دار زهران للنشر و التوزيع، الطبعة 1, 2016 عمان - الأردن ص 20

⁴ خلف عبد الله " دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA " دار الوراق للنشر و التوزيع الطبعة 1, 2014 , عمان- الأردن ص 30

⁵ Institut français de l'audit et du contre interres , cadre de référence international des pratiques , professionnelles de l'audit interne, esition 2013. Paris.

⁶ بشير بويجرة نبيلة " دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء في المؤسسة الجزائرية " مذكرة ماستر ,شعبة علوم تجارية , تخصص التدقيق المحاسبي مراقبة التسيير , جامعة عبد الحميد ابن باديس , مستغانم , سنة 2016-2017 ص 15.

ومن خلال التعريفات السابقة يمكن القول أن التدقيق الداخلي نشاط مستقل و موضوعي يتم إنشاؤها داخل المؤسسة و هو أعم و أشمل من مجرد التدقيق المالي و محاسبي و إنما يمتد نظامي منضبط لفحص و تقييم الخطط و السياسات و الإجراءات اقترح السبل المناسبة لتطويرها و تقييم الالتزام بها من جانب الموظفين و تقديم المشورة و التوصيات المناسبة بصدد الأنشطة التي تدقيقها و ذلك من أجل تحسين فعالية كما إدارة المخاطر و الرقابة و الحكومة.

المطلب الثاني: وظائف التدقيق الداخلي و خصائص

لتدقيق الداخلي وظائف كما له عدة خصائص يمكن ذكر أهمها:

1 : وظائف التدقيق الداخلي

يهدف التدقيق الداخلي إلى التأكد من صحة و سلامة و مصداقية الدفاتر و السجلات المحاسبية و مدى فعالية الأنظمة التسييرية القائمة في المؤسسة و هذا لا يمتد إلا من خلال القيام بالوظائف التالي:¹

- 1-1- **الفحص:** يشمل الفحص السجلات و الدفاتر المحاسبية و مراقبة الأصول و التحقيق من التقارير المالية ، و أيضا يقوم المدقق الداخلي بزيارة الفروع المختلفة للمؤسسة ، و كما يمتد الفحص و التحقيق إلى التقارير المستخرجة من سجلات المشروع ، حيث تعتمد الإدارة إلى حد كبير على المعلومات و البيانات و الواردة في هذه التقرير لتسيير النواحي التشغيلية و اتخاذ القرارات التي تكوت سليمة إذا كانت مبنية على تقارير صحيحة و من أمثلة الفحص نجد قيام المدقق بمقارنة أرقام التقارير بالمعلومات المستخرجة منها التأكد من القيود المسجلة.
- 1-2- **التقييم:** إن فحص السجلات المحاسبية و التقارير يمنح المدقق الداخلي المقدرة للحكم على مدى قوة النظام الموضوع و نقاط الضعف فيه، و على هذا يستطيع أن يقيم النظام و يقترح التعديلات المناسبة عليه ، من خلال التقييم يستطيع المدقق الداخلي أن يوفر للإدارة ما يلي:
 - المعلومات الكافية و الدقيقة
 - لمحافظة على مواردها من الضياع أو السرقة أو الإهمال
 - مراقبة جميع الخطوات التشغيلية و تقييم الكفاءة المحاسبية
 - تقييم العمل لجميع الإدارات
- 1-3- **مراقبة التنفيذ:** لن تكون سياسات الموضوع و الإجراءات التنظيمية و الرقابية ذات قيمة إلا إذا أتبعنا فعلا، و علا هذا فإن من أغراض التدقيق الداخلي مراقبة تطبيق النظم و السياسات الموضوعية و يكون هذا من خلال ملاحظة و فحص السجلات و التقارير المعدة و التأكد من أن العمل قد تم كما هو مرسوم.²

خصائص التدقيق الداخلي :

من خلال التعريفات السابقة نستنتج أن التدقيق الداخلي يتميز بالخصائص التالية:

- 1-2- **نشاط مستقل :** نص معيار التدقيق الداخلي رقم (1100) الصادر عن معهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) عن الاستقلالية حيث أشار إلى مايلي :

¹ عبد الفتاح محمد صحن , سمير كامل ز" الرقابة و المراجعة الداخلية " الدار الجامعة الجديدة للنشر , مصر , 2001, ص 213.

² عبد الفتاح صحن , سمير كامل , " الرقابة و مراجعة الداخلية , مرجع سبق ذكره 214

- نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يكون مستقلاً، وعلى المدققين الداخليين أن يلتزموا الموضوعية أثناء تأدية مهامهم
- يجب أن يتم اتباع منصب مدير نشاط التدقيق الداخلي إلى مستوى تنظيمي يضمن أداء نشاط التدقيق الداخلي و مهامه بدون أي مؤثرات خارجية
- عدم تعرض نشاط التدقيق الداخلي للتدخل من أي جهة في تحديد نطاق عمل التدقيق أو أداء أعماله أو إيصال نتائجه
- في حالة تعرض الاستقلالية أو الموضوعية لأي معوقات يجب إبلاغ الجهات المعنية بذلك
- **2-2- الموضوعية :** كذلك نص المعيار رقم (1100) على الموضوعية كما يلي :
 - يجب أن يكون المدققون الداخليون موضوعيين أثناء قيامهم بتأدية مهام التدقيق الداخلي
 - يجب أن يتصف المدققون الداخليون بعدم التحيز و أن يتم تجنب المصالح المتعارضة
 - لا يجوز للمدققين الداخليين تقييم أنشطة أو عمليات كانوا مسؤولين عنها سابق
 - أي أنشطة كانت ضمن مسؤولية مدير نشاط التدقيق الداخلي سابق يجب أن يتم تقييمها من قبل جهة خارجية مستقلة عن التدقيق الداخلي¹
- **3-2- يضيف القيمة للمؤسسة:** وتتجلى مظاهر هذه الإضافة التي يقدمها التدقيق الداخلي للمؤسسة من خلال مواجهة المخاطر و فرض الرقابة و توجيه العمليات
- **4-2- تقديم خدمات تأكيدية :** ومقصود بها الفحص الموضوعي مثبت الدليل ، و ذلك من أجل توفير للمؤسسة تقييم مستقل حول فعالية و كفاية إدارة المخاطر و الرقابة
- **5-2- خدمات تقييمية و إنشائية :** لأنها تضمن دقة البيانات و المعلومات المقدمة للإدارة ، كما يفتح تحسينات على الخطط الإدارية و تقييمه من خلال تقييم فعالية نظم و إجراءات الرقابة الداخلية
- **6-2- خدمات استشارية :** يقدم التدقيق الداخلي المشورة و مساعدة إلى الإدارة بطريقة تناسب احتياجات كل قسم من أجل تحسين عمليات المؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار تأثير المخاطر و تتمثل هاته الخدمات في المشورة ، النصح تصمم العمليات و التدريب
- **7-2- التدقيق نهج منظم :** إن التدقيق الداخلي هو مهنة كاملة تعتمد على مجموعة من المعايير المهنية و قدرة على العمل في شكل منظم لتوفير خدمات عالية الجودة.²

¹ زاهر الرمحي " الاتجاهات الحديثة من قبل التدقيق الداخلي و فقا للمعايير الدولية" دار المأمون للنشر و التوزيع ، ط1 ، 2017 ،

عمان – الأردن ص ص 20-22.

² عوامرة عائشة ، " دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة الخدمة البنكية من جهة نظر موظفي البنك " أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في تخصص تسير المحاسبي و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة أحمد دراية ، أدرار الجزائر ، 2018 ، ص ص 48-49 ،

المطلب الثالث: أهمية و أهداف التدقيق الداخلي

للتدقيق الداخلي أهداف تساعد المؤسسة كما له أهمية كبيرة ينتظر إليها فيما يلي :

1-أهمية التدقيق الداخلي

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تتميز بها المؤسسات الحديثة حيث أشار بعض الباحثين إلى أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي توارى عمل ثلاثة سنوات من التدقيق الداخلي.¹

و لاشك أن أهمية التدقيق الداخلي تكمن في مدى تمكن في مدى قدرة هذه الوظيفة على إضافة القيمة للشركة حيث نص التعريف الذي وضعه معهد المدققين الداخليين بوضوح على أن قيام التدقيق الداخلي بدوره الاستشاري و التأميني ، و إنما يهدف بالأساس إلى إضافة القيمة للمؤسسة ، ووضعه المعهد كهدف نهائي و استراتيجي لوظيفة التدقيق الداخلي و أشار المعهد على إضافة القيمة للمؤسسة يتم من خلال تحسين و زيادة فرص إنجاز أهداف المؤسسة و تحسين الإجراءات و العمليات و تخفيض من مخاطر إلى مستويات مقبولة.

تظهر أهمية التدقيق الداخلي من خلال تقديمها للإدارة الخدمات التالية :

- أ- خدمات وقائية: حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من جودة حماية كافية لأصول الشركة و حماية السياسات الإدارية و الانحراف عند التطرق الفعلي لها.
- ب- خدمات تقويمية : حيث تعمل وظيفة التدقيق الداخلي على قياس و تقويم فعالية نظم الرقابة و إجراءاتها في المؤسسة ، و كذا مدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.
- ج- خدمات إنشائية : حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقديم اقتراحات حول مختلف التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل المؤسسة ، كما أن تطمئن الإدارة على سلامة و دقة المعلومات المقدم لها.

2 -أهداف التدقيق الداخلي

إن الهدف من التدقيق الداخلي هو مساعدة افراد المؤسسة على تادية مسؤولياتهم بفعالية و هذا من خلال تزويدهم بمختلف المعلومات و التوصيات و التحليلات و الإضافة إلى كونها تهدف إلى :²

- التحقق من صحة و دقة البيانات المحاسبية و تحليلها
- متابعة تنفيذ الخطط و السياسات و الإجراءات المعتمدة و تقييمها
- تقييم الضبط الداخلي من حيث تقييم الأعمال

كما هناك العديد من الأهداف التي يحققها التدقيق الداخلي و هي :

- مساعدة جميع مستويات الإدارة في المؤسسة في إخلاء مسؤولياتهم من خلال التقارير المتعلقة بفحص و تحليل نتائج أعمالهم بشكل واقعي بعيد عن التحيز ، و في حالة وجود ضعف أو ثغرات معينة يقدم توصيات لمعالجة و تصحيح هذه الأوضاع.³
- إضافة قيمة للمؤسسة و تحسين عملياتها و مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم و تحسين عمليات إدارة المخاطر و الرقابة و التوجيهات ، و بناءا عليه يشمل نطاق التدقيق الداخلي آلية ضبط و تقييم و تحسين كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية التقييم و توجيه

¹ براهمة كنزة " دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات " دراسة حالة مؤسسة EMO ، رسالة ماجستير غير منشورة ، تخصص إدارة مالية ، 2014 ص 65 .

² صالح محمد ، " التدقيق الداخلي و دوره في الرفع من تنافسية للمؤسسة " دار الرماح للنشر ، عمان - الأردن ، 2016 ص 44

³ محمد السيد سرايا ، نفس المرجع السابق ص 126

- التأكد من الالتزام بالقوانين و الأنظمة المعمول بها
- إعداد تقارير مفصلة و دورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية
- التحقق من قيم الأصول و مطابقتها مع الدفاتر و التحقق من صحة و دقة البيانات المحاسبية و تحليها
- رفع الكفاية عن طريق التدريب مع مراعات التزام الموظفين بالسياسات و الإجراءات المرسوم¹.

¹خالد أمين عبد الله " علم تدقيق الحسابات " دار النشر و التوزيع , ط 1 , 2007 عمان - الأردن , ص 181.

المبحث الثاني : أساسيات التدقيق الداخلي و آليات تطبيقه

ترتكز معظم الإدارة حاليا على مهنة التدقيق الداخلي و ذلك لتعزيز المراقبة ، بصورة سليمة و بفاعلية شرط أن تلم بمجموعة من أنواع و المعايير المتعارف عليها و كذا مجموعة من المبادئ و المهام التي يسير بها المدقق الداخلي لأدائها نزاهة و موضوعية و جدية .

المطلب الأول: أنواع التدقيق الداخلي

هناك عدة أنواع للتدقيق الداخلي نذكر منها

1-تدقيق مالي Financial Audit: ويتضمن هذا النوع من التدقيق القيام بإجراءات تدقيق بنود القوائم المالية ، و السجلات و الأنظمة المحاسبية و الدورات المحاسبية ، و التحقق من ان بنود القوائم المالية صحيحة وتمثل الواقع الفعلي ، ويتم هذا تدقيق كافة الحسابات بكل أنواعها مع التركيز بشكل كبير على الحسابات المتعلقة الوسيطة لما تتضمنه من مخاطر مرتفعة.

2- تدقيق الالتزام Compliance Audit: يقوم المدققون ضمن هذا النوع من التدقيق من مدى الالتزام بالأنظمة و القوانين و التشريعات القانونية، إضافة إلى مدى التزام بالتعليمات الصادرة عن الجهات المنظمة للعمل مثل البنك المركزي بالنسبة للبنوك و هيئة مراقبة التأمين بالنسبة لشركات التأمين و هيئة الرقابة أسواق المال بالنسبة لشركات المساهمة، كما يتم التحقق منها من مدى الالتزام بالسياسات و الإجراءات المعتمدة لدى المؤسسة او القرارات الصادرة عن مجالس الإدارة و الإدارات العليا و المدراء التنفيذيين المخولين بإصدار قرارات.

3- التدقيق التشغيلي Operational Audit: المقصود بهذا النوع من التدقيق هو تدقيق الإجراءات التشغيلية لجوانب العمل المختلفة من معاملات و مستندات و ملفات ، و ذلك ضمن السياسات و الإجراءات المعتمدة لدى المؤسسة إضافة إلى تدقيق الدورات المستندية لمختلف العمليات و تقييمها.

4-التدقيق الإداري Management Audit: يعتبر هذا النوع من التدقيق من اهم أنواع التدقيق و القيمة المضافة من التدقيق الإداري أعلى من مثيلاتها من الجوانب الأخرى. و يقوم هذا النوع على التأكد من مدى كفاءة و فعالية الوظائف المختلفة في المؤسسة و مدى مساهمتها في تحقيق أهداف المؤسسة إضافة إلى التحقق من إجراءات تنفيذ المهام و طرق تقديم الخدمات.

5- تدقيق أنظمة المعلومات IS Audit: و يتضمن هذا النوع تدقيق الجوانب المتعلقة بأنظمة المعلومات و شبكات الاتصال و إجراءات تشغيل الأنظمة إضافة إلى أجهزة و معدات الحاسوب و كافة الجوانب الأخرى ذات العلاقة بالحاسوب.

6التدقيق البيئي Environmental Audit: و يقوم هذا النوع من التدقيق علي تحقق من مدى التوافق مع متطلبات البيئة و التحقق من تقييم المخاطر المتعلقة بالتلوث البيئي ، التأكد من ان المنتجات تم انتاجها بالتوافق مع متطلبات البيئة¹

المطلب الثاني: مبادئ التدقيق الداخلي و مهامه

لوظيفة التدقيق الداخلي عدة مبادئ و مهام نذكر منها ما يلي

1- مبادئ التدقيق الداخلي

1-1- مبدأ النزاهة

- يجب على المدققين الداخليين أداء عملهم بأمانة و حذر و مسؤولية

¹ زاهر الرمحي , نفس المرجع السابق ص ص 45- 46

- يجب على المدققين الداخليين أن يحترموا و أن يساهموا في تحقيق الأهداف الشرعية والأخلاقية للمنظمة التي يعملون فيها
- يجب على المدققين الداخليين أن لا يشاركوا في أنشطة غير قانونية أو غير معروفة تكون معيبة لمهنة التدقيق الداخلي أو للمنظمة التي يعملون فيها

2-1- مبدأ الموضوعي

و يتضمن القواعد السلوكية التالية :

- يجب على المدققين الداخليين أن لا يشاركوا في أي نشاط أو علاقات ربما تضعف أو من المفترض أن تضعف تقييم العمليات
- يجب على المدققين الداخليين أن لا يقبلوا أي شيء كهدايا و الخدمات وغيرها ربما يضعف أو من المفترض أن يضعف من حكمهم المهني
- يجب على المدققين الداخليين الإفصاح عن كل الحقائق المادية التي عرفوها أثناء قيامهم بواجبتهم فالحقائق التي لم يفصحوا عنها ربما تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي يراجعها

2-1- مبدأ السرية

ويتضمن القواعد السلوكية التالية :

- يجب على المدققين الداخليين أن يكونوا عقاء بشأن استخدام المعلومات المكتسبة أثناء القيام بواجباتهم و حمايتها
- يجب على المدققين الداخليين أن لا يستخدموا المعلومات لأي مكتسب شخصي أو بأي أسلوب لا يتفق مع القانون أو يضر بالأهداف بالأخلاقيات التي يفترض أن تكون سائدة في المنظمة التي يعملون فيها¹

4-1- مبدأ الكفاءة المهنية

ويتضمن القواعد السلوكية التالية :

- يجب على المدققين الداخليين أن يؤديوا مهامهم الخدمائية بالمعرفة والخبرة والمهارة الضرورية
- يجب على المدققين الداخليين أن يؤديوا خدمات التدقيق الداخلي طبقا لمعايير الممارسة الداخلية للتدقيق الداخلي

- يجب على المدققين الداخليين أن يحسنوا باستمرار كفاءتهم و جودة خدماتهم²

1- مهام التدقيق الداخلي

- 1- التأكد من مدى ملاءمة و فعالية السياسات و اجراءات الضبط الداخلي المعتمد بيئة و ظروف العمل و التحقق من تطبيقها.
- 2- التأكد من التزام الإدارات و الدوائر من خلال ممارسة اعمالها بتحقيق الأهداف و السياسات و الإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة.

¹ دلمي فتيحة " التدقيق الداخلي و دوره في الرفع من أداء المؤسسة دراسة حالة مؤسسة محاجر الغرب " مذكرة ماستر , قسم العلوم مالية و محاسبة , تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير , جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم , سنة 2017-2018 ص ص 10

² لطرش حسناء " دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة محاجر الغرب " مذكرة ماستر , شعبة العلوم مالية و محاسبي , تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم , سنة 2016-2017 , ص 15.

- 3 - اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة و فعالية الدوائر التنفيذية و الأنشطة ، تأكيدا للمحافظة على الممتلكات و الموجودات
 - 4-التأكد من صحة البيانات ، و مدى الاعتماد العمليات ، ودراسة الضبط فحص عليها، من خلال مراجعة و تقييم إدارة المخاطر الداخلي و تدقيق البيانات.
 - 5 - مراجعة إجراءات إدارة المخاطر و ما اشتملت عليه من مراكز الخطر.
 - 6-مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.
 - 7 - التأكد من الالتزام بالقوانين و الأنظمة المعمول بيها.
 - 8 - إعداد التقارير المفصلة و دورية بنتيجة التدقيق ورفعه الى أعلى سلطة تنفيذية¹
- المطلب الثالث : معايير التدقيق الداخلي و صلاحياته**

1- مفهوم معايير التدقيق الداخلي

تعتبر معايير التدقيق الداخلي، تحديدا بأنها: المقاييس و القواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم و قياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون، و ذلك وفقا لما التوصل اليه و اعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين و هذا يعني أن معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها (المقبولة قبولاً عاماً) تمثل أساساً لعمل المدققين الداخليين و تحديد مسؤولياتهم الفنية و متابعة أدائهم المهني² كما يعرف المعيار ك مصطلح يعني "درجة الأفضلية و الامتياز المطلوبة لغرض معين كقياس أو وزن ،و على الآخرين التماثل معه و مسابرتة ،فهو ما يتم بواسطة الحكم و يعرف معيار التدقيق على أنه أداة الحكم على مستوى الكفاءة المهنية، ودرجة الاتساق التي يصل إليها المدققون عند أدائهم لوظائفهم

أما معايير التدقيق الداخلي تحديدا فتعرف على أنها "المقاييس و القواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم و قياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون لما تم التوصل اليه و اعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين ، و هذا يعني ان معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها تمثل أساس لعمل المدققين الداخليين و تحديد مسؤولياتهم و متابعة أدائهم المهني³

2- معايير أداء مهني للتدقيق الداخلي

أصدرت معهد المدققين الداخليين معايير التدقيق الداخلي (IIA) عام 1993 ،و هي عبارة عن مجموعة من القواعد و المبادئ التي يجب مراعاتها بالنسبة للقائمين بعمل المدقق الداخلي والتي يمكن بها تقييم عمليات و خدمات و أداء قسم التدقيق الداخلي في المنشأة . و تتمثل هذه المعايير في خمسة معايير عامة التالية :

1-1- معيار الاستقلالية المراجع الداخلي

و يتضمن هذا المعيار جانبين رئيسيين هما:

(أ) مكان المراجع الداخلي في المنشأة ،من حيث تحديد ما يلي :

3- المستوى الإداري التابع له مدقق الداخلي .

4-الجهة التي يقدم إليها المدقق الداخلي

¹ خلف عبد الله الوردات " دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة IIA " مرجع سبق ذكره ص 37

² حامد نور الدين ، عمارة مريم ، مرجع سبق ذكره ، ص 27

³ نوادي سليمة " مدى تأثير التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة بنك الفلاحة و التنمية الريفية " ، مذكرة ماستر ، قسم العلوم المالية و محاسبة ، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم- سنة 2014-2015، ص 24

5- تحديد احتياجات قسم التدقيق الداخلي من الأفراد و الأموال أو أدوات المختلفة و يتم ذلك سنويا.
(ب) الموضوعية : التي تتمثل في الواقعية في حكم على عملية التدقيق و يتم ذلك من خلال:
- تحديد اختصاصات العاملين و الحالات تعارض فيها على مستوى القسم الخاص بالتدقيق الداخلي .

- تغيير المهام بين أعضاء القسم من وقت لآخر
- تدقيق نتائج التدقيق الداخلي قبل كتابة تقرير .

1-2- معيار كفاءة المهنية للمدقق الداخلي

ويتحقق هذا معيار من خلال العناصر التالية :

- (أ)- تحديد مواصفات و مؤهلات و خيارات من يمل داخل ادارة قسم التدقيق الداخلي من حيث :
- الكفاءة و الخبرة العلمية
 - فهم المبادئ الادارية
 - توافر الصفات الخلقية

(ب)وضع برامج تدريب مستمرة لرفع كفاءة العاملين في قسم التدقيق الداخلي و تحسين مستوى العناية المهني

1-3- معيار نطاق التدقيق الداخلي

و يتضمن الجوانب التالية :

(أ)- فحص و تقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المشروع و مدى تحقيق أهدافها المتمثلة في :

- حماية ممتلكات و موارد المشروع من أي تصرفات غير مرغوب فيها .
 - دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي ف المشروع .
 - التحقق من مدى الالتزام بالقوانين و السياسات و الإجراءات .
 - التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل
- (ب)-فحص مدى جودة و فعالية و الأداء و مدى تحقيق الأهداف و النتائج الموجودة

1-3- معيار أداء عمل المدقق الداخلي

ويتمثل في معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي و التي تتضمن العناصر التالي :

- تخطيط عملية التدقيق
- فحص و تقييم المعلومات المتاحة للتأكد من أنها كافية و مناسبة و مفيدة و بعدها إبلاغ نتائج التدقيق .

- متابعة تنفيذ هذه النتائج ¹.

1-4- معيار إدارة قسم التدقيق

و يتضمن هذه المعيار العناصر التالية

أ-مدير قسم التدقيق الداخلي هو المسؤول عن إدارة القسم و عليه التحقق من :

- أهداف القسم .
- موارد القسم ماديا و بشريا .
- خطة التدقيق الداخلي .

ب-ينبغي على إدارة القسم مراعاة الجوانب التالية :

- أهداف و سلطات و مسؤوليات القسم .

¹ محمد سيد سرايا , مرجع سبق ذكره , ص 131

- السياسات و الإجراءات المناسبة لطبيعة أعمال القسم .
- إدارة الأفراد العاملين في القسم
- التنسيق مع المدقق الخارجي .

2 - صلاحيات التدقيق الداخلي :

إن الغرض الرئيسي للتدقيق الداخلي يتمثل في "مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تادية وظائفهم بطريقة فعالة عن طريق امدادهم بتحاليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم و تقارير صحيحة عن نشاط المؤسسة . وحتى يتمكن التدقيق الداخلي من تحقيق ذلك بكفاءة وفعالية لابد أن يكون مدير ومدققي القسم التدقيق الداخلي متمتعين بمجموعة من صلاحيات أهمها مايلي :

1- الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات و الممتلكات و موظفي المؤسسة
2- تحديد نطاق عمل التدقيق ، بما فيها اختيار الأنشطة و تطبيق الأساليب والتعليقات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق ، حيث يجب أن يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيدة بمعنى أن إدارة التدقيق الداخلي تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة الإجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل إدارة المؤسسة .

3 - حصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها ، أي أن موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل وإعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود ، تحقيقا للفائدة المرجوة من التدقيق الداخلي في المؤسسة

4 - الحق في طلب الخدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر .¹

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة , "التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية " مذكرة ماجستير في العلوم التجارية , تخصص محاسبة و تدقيق , جامعة الجزائر 3, 2010, ص 12

المبحث الثالث : سير مهمة التدقيق الداخلي

باعتبار التدقيق الداخلي وظيفة أساسية لا تستغني عنها المؤسسات الاقتصادية أصبح من ضروري للإدارة . ولكي تختار المؤسسة مدقق داخلي يجب أن تتبع مجموعة من الإجراءات ، و لا بد على المدقق إتباع مراحل عمل واضحة و اعتماد منهجية سليمة حرصا على دقة النتائج المتوصل إليها ، و يقوم بتقديم خدمات داخل للمؤسسة

المطلب الأول : الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي

تتمثل الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي في:¹

1-تحديد كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية في المنشأة: تقوم الإدارة بالتخطيط و التنظيم و الإشراف بطريقة توفر ضمان بأن الأهداف و الغايات سوف يتم تحقيقها ، هناك احتمال بأن الأهداف المنشودة يتم تحقيقها لذلك فإن جميع أنظمة و عمليات و أنشطة خاضعة للتقييم عن طريق التدقيق الداخلي .

2-قابلية المعلومات للاعتماد عليها : يجب أن تكون المعلومات المالية و التشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة كاملة مفيدة ، وإن تكون قدمت في وقت المناسب ، حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.

3-حماية الأصول : يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة بحث الخسائر الناتجة عن السرقة و الحريق و التصرفات غير القانونية في ممتلكات المنشأة ، ولذلك فإن الرقابة التشغيلية الجيدة تمنع سوء استخدام الأصول و حماية الأصول من المخاطر المحتملة و ذلك من خلال التامين عليها ضد هذه المخاطر.

4-الالتزام بالسياسات و الإجراءات الموضوعية : يتحقق التدقيق الداخلي من ان منتسبي المنشأة يقومون بما هو مطلوب منهم القيام به من اتباع السياسات و الخطط و الإجراءات و الأنظمة و التعليمات، و في حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المدقق تحديد أسباب ذلك ، اذ قد تكون الإجراءات خاطئة و لا يمكن تطبيقها و ليس المسؤول عن ذلك موظف فقط.

5- الوصول إلى الأهداف و الغايات : يتم وضع الأهداف و الغايات و الإجراءات الرقابة من قبل الإدارة و يقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما اذا كانت متوافقة مع الأهداف و غايات المنشأة ، وتقع مسؤولية وضع اهداف المنشأة على عاتق الإدارة العليا و مجلس الإدارة ، و على المدقق التأكد من ان البرامج و المعلومات قد نفذت كما خطط لها.

6-تحديد موطن الخطر : على المدقق الداخلي تحديد المناطق و الأنشطة التي تتضمن مخاطر عالية و إعلام الإدارة عنها لتحديد فيما اذا تطلب الأمر اخضاعها للتدقيق ويتم تحديد موطن الخطر من خبرة المدقق السابقة في المنشأة او من المعلومات مستقاة من مصادر أخرى ، او من مشاكل موجودة في شركات أخرى ذات نشاط مشابه للمنشأة الخاضعة للتدقيق أو من خبرة المدقق و معرفته العامة.

7- منع و اكتشاف الغش و الاحتيال : تقع مسؤولية منع الغش و الاحتيال على إدارة المنشأة و على المدقق الداخلي فحص و تقييم كفاية و فعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة للحيلولة دون وقوع الغش ، ليس من مسؤولية المدقق الداخلي اكتشاف الغش و لكن عليه ان يكون لديه معرفة كافية بطرق و احتمالات الغش و ليكون قادرا على تحديد اماكن حدوث الغش و الاحتيال .

¹ علواني سفيان , دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " , مذكرة ماستر , قسم العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير , تخصص علوم محاسبية و المالية , جامعة أم البواقي , سنة 2017-2018 , ص ص 25- 26 .

الشك المهني : يجب على المدقق الداخلي ان يخطط و ينفذ اعمال التدقيق ، ولا يجب افتراض عدم الأمانة للجهات الخاضعة للتدقيق ، وبدلا من ذلك على المدقق تقييم قرائن التدقيق بموضوعية ، وعلية الاهتمام بالظروف و الأحوال¹

المطلب الثاني: مراحل تطبيق التدقيق الداخلي و هيكلته

من الضروري على أي مدقق داخلي اتباع مجموعة من مراحل حرصا على دقة النتائج المتواصل اليها فتتمثل هذه المراحل في:

1- مرحلة التخطيط

2- مرحلة العمل الميداني مرحلة اصال النتائج

3- مرحلة المتابعة

1- مرحلة التخطيط:

يستند التخطيط في التدقيق على تغطية جميع أنشطة المؤسسة على الأقل مرة واحدة في العام وفق ماورد في نص البند 2000 من معايير الأداء ، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطط مبنية على أساس المخاطرة لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي ، و يجب الخد بعين الاعتبار توجيهات الإدارة العليا و مجلس الإدارة من خلالها يتم

1-1- التحضير للتدقيق : تعتبر اعمال التدقيق نشاطات معقدة تتطلب تخطيطا مناسباً ، فالتخطيط يحول دون تجاهل المراحل الهامة من التدقيق و يشمل التعرف على المشاكل الهامة ، و الاستجابة للمهمات التي يتم تكليف الموظفين بيها .

1-2- تحديد أهداف التدقيق : حددت نشرة المعايير المتعلقة بالممارسة العملية للتدقيق الداخلي ، مسؤولية المدقق الداخلي في تحديد نطاق العمل وبيان مجال العمل و الأهداف التي يجب أن يحققها التدقيق و المجال الرئيسي الذي يجب مراجعته و تقييمه.

1-3- نطاق العمل: يجب ان يشمل على فحص و تقييم كفاية و فعالية نظام الرقابة الداخلية ، و تقييم مستوى الأداء في تنفيذ المسؤوليات المخصصة لتنفيذ الأهداف و المهام المحددة ان يتضمن نطاق المهمة اعتبارات أنظمة القيود ، الموظفين ، و الأصول الملموسة.

1-4- اختيار الجهة الخاضعة للتدقيق الداخلي: تبدأ مهمة التدقيق باختيار النشاط الذي سيخضع لعملية التدقيق الداخلي و يمكن للمدقق اختيار هذا النشاط بطرق مختلفة ، وليس امر هذا الاختيار مناطا فقط برغبة المدقق و لكن بطلب من جهات أخرى داخل المنشأة و يجب على رئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ان يحدد الموارد المناسبة و الكافية اللازمة لتحقيق اهداف مهمة التدقيق

1-5- اختيار فريق التدقيق الموارد الأخرى : ان اختيار المدققين يجب ان يكون مبنى على أساس تقييم طبيعة و تعقيد كل مهمة ، محددات الوقت ، و الموارد المتاحة ، وان اختيار عدد و مستوى و خبرة المدققين اللازمة يجب ان يعتمد على تقييم ودرجة المهمة و الوقت اللازم لتنفيذها، كما يجب أخذ مهارات و معرفة و تدريب المدققين بالاعتبار عند اختيار الفريق لتنفيذ المهمة و مدى إمكانية الاعتماد على مصادر خارجية اذل تطلب تنفيذ المهمة عالية من المعرفة و الخبرة و المهارة المتخصصة

6- المسح الأولي: يهدف الى الحصول على فهم عام للعمليات و المخاطر و أنظمة الرقابة الداخلية و المرتبطة و ذلك لكي يكون على بصيرة بأعمال النشاط و لتبديد المواطن التي سيتم التركيز عليها و كذلك سماع اقتراحات الادارة و موظفي جهة التدقيق عليها².

¹أحمد حلمي جمعة " المدخل إلى التدقيق و التأكيد وفقا لمعايير الدولية للتدقيق " دار صفاء للنشر و التوزيع , ط2, 2015, عمان - الأردن ص 65

²خلف عبد الله الوردات , " دليل التدقيق الداخلي وفق معايير الدولية الصادرة عن IIA " ,مرجع سبق ذكره ص 511

2-مرحلة العمل الميداني

2-1- العينة في أدلة التدقيق:

- يتم الحصول على أدلة من مزيج مناسب من اختيارات الضبط و الإجراءات الجوهرية الهامة فإن نوع الاختيار في فهم تطبيق إجراءات التدقيق عند جمع أدلة التدقيق لاختيارات التالية :
- يتم استخدام العينة في التدقيق الاختيارات الضوابط و الإجراءات الجوهرية .
 - كذلك لاختيار الأرصدة و التي تتضمن إجراءات تحليلية و اختيارية تفصيلية لمعاملات و أرصدة تتضمن الاختيارات إجراءات للحصول على دليل ، و تعتمد على الأساليب التالية أهمها : الملاحظة ،التفتيش ، التثبيت ، المقارنة ، التحليل ، الاحتمال ، الاستفسار.
 - تتم إجراءات الفحص التفصيلي للحصول على دليل موضوعي يؤيد صحة القيم المسجلة بالدفاتر و اكتشاف مخاطر العمل و مخاطر الرقابة ، و فحص عينات للعمليات المسجلة و بذلك فإن هذه الإجراءات تمثل شكلا من أشكال التبرير استنتاجي و الذي على ضوئه يتم استنتاج معقولة النتائج الإجمالية من دليل وثقة في التفاصيل التي يتم فحصها.¹

2-2- أوراق العمل

تشكل أوراق عمل التدقيق الإثبات المدعم لأراء و الاستنتاجات و توصيات التدقيق ' و تأكد على أن الإجراءات التي تم التخطيط لها قد نفذت ، و وفرت الدعم اللازم يجب أن يقوم المدقق الداخلي بإعداد أوراق العمل التي تستعمل كإثبات للتدقيق كالصور و الخرائط البيانية و الجداول و البيانات الوصفية، و جداول تسلسل

الخطوات ، و ملفات الإلكترونية أو الشرائط أو أقراص كمبيوتر ،..... إلخ، بحيث الرئيس التنفيذي يحدد الوسيلة المستخدمة في توثيق و تخزين أوراق العمل.²

2-2-1-ملفات أوراق العمل

هناك مجموعات من ملفات أوراق العمل، ملفات السنة الحالية وهي ملفات أعمال التدقيق الجارية، و الملفات المستمرة تسمى بملفات الدائمة، ويخصص لكل عملية تدقيق ملف أعمال الجارية و ملف الدائم.

أ- الملف الدائم

يحتو الملف الدائم على بيانات الخاصة بالنشاط و المذاكرة المستمرة الأثر يطلق عليها "الملف الدائم" لما يتضمنه من بيانات ويستمر طول السنين دون تقيد ، مالم يطرأ عليه التغيرات ، بحيث يحتوي على:

- ✓ وصف النشاط
- ✓ الهيكل التنظيمي بما فيه عدد الموظفين العاملين أسماء كبار الموظفين و نماذج التوقيع .
- ✓ برامج التدقيق
- ✓ طلبات اعتماد المهمات
- ✓ خطط التدقيق
- ✓ الاتفاقيات المهمة و العقود و القرارات و القوانين و الأحكام ذات العلاقة بالنشاط.
- ✓ النماذج المستخدمة لدى النشاط
- ✓ ملخص تقارير التدقيق الداخلي و أهم التوصيات الرئيسية
- ✓ ملخص لأعمال التدقيق القادمة

أ- الملف الجاري:

¹ خلف عبد الله " دليل التدقيق الداخلي وفق معايير الدولية الصادرة IIA" ص 541

² خلف عبد الله الوردات , مرجع سبق ذكره, ص 565

يجب أن يكون هناك ملف مفتوح لأوراق عمل كل عملية تدقيق يمثل هذا سجلا مفصلا بأعمال التدقيق و الاختيارات التي أجريت أثناء التدقيق .

ويعد هذا الملف لحفظ المستندات و المذكرات و البيانات المتعلقة بالتدقيق لكل مهمة و لمرة واحدة ويفيد الملف الجاري الأساس الذي يعتمد عليه المدقق الداخلي في إعداد التقارير النهائية كما أنه يمثل قرائن أدلة الإثبات التي تستند إليها عند الإفصاح عن الرأي و عدالة التقارير و البيانات¹

ملف المرسلات :

يحتوي ملف المرسلات على جميع أنواع المرسلات من و إلى دائرة التدقيق الداخلية منها و الخارجية

هذه الملفات الثلاث هي الملفات الأساسية للتدقيق الداخلي ، قد يكون له ملفات اخري قد تكون لدى مسؤول أو رئيس التنفيذي للتدقيق²

- مرحلة إصال النتائج

بعد إتمام تقييم نظام الرقابة الداخلية و إجراء الاختيارات الجوهرية لهذا النظام و من تم إعادة تضمينها إلى استنتاجات في ورقة خاصة في ملف العمل يتم إدراج هذه التوصيات في التقرير الذي سيتم إعداده عن النتائج التدقيق و يجب على المدققين الداخليين إيصال النتائج المهمة مباشرة³. تتم كتابة تقارير التدقيق الداخلي على ثلاث مراحل:

- 1- مرحلة التخطيط وهي التخطيط لعدد التقارير التي سيتم إصدارها المرحل منها و النهائية
 - 2- خلال عملية التدقيق و ذلك عندما تتم كتابة الملاحظات و التوصيات أول بأول
 - 3- جمع الأجزاء المختلفة عن التقرير ، و التي قد تمت كتابتها من قبل عدد كبير من الأشخاص في وثيقة واحدة موحدة و مرتبة ، و يتوجب على المدققين كتابة مسودات أولية عن التقرير خلال أعمال التدقيق قبل كتابة التقرير بشكله النهائي.
- يمكن كتابة مطاق التدقيق ، و مختلف الملاحظات التي يتم اكتشافها و اتخاذ الإجراءات التصحيحية بشكل فوري.

يجب أن يحرر المدقق مهمة المسودة تحرير دقيق وأن يقوم مدير التدقيق بمراجعتها و توزيعها على مدير إدارة النشاط الخاضع للتدقيق اجتماع المراجعة لكي يتمكنوا من اقتناع بالتقرير ، يسلم مدير التدقيق التقرير النهائي إلى المدير العام للدراسة و التوجيه ، ويتم عرضه بعد ذلك على لجنة التدقيق في اجتماعاتها للاطلاع على سير أعمال المنشأة و مدى الالتزام من خلال مدير التدقيق .

3- **النتائج :** يجب ان يحتوي على الملاحظات ، النتائج ، التوصيات ، و كذلك خطة عمل لتطبيق تلك التوصيات .

4- **التوصيات :** هي عبارة رأي المدقق عن مدى تقييمه لتأثير الملاحظات و التوصيات على النشاطات المختلفة ، و يتم ترتيبها بمدى تأثيرها على سير أعمال المنشأة.

5- مرحلة المتابعة :

المتابعة هي عملية تحديد مدى كفاية و فعالية و حسن و توقيت الإجراءات التي تتخذها الإدارة بشأن الملاحظات و التوصيات التي تم تبليغها إياها ينبغي وضع الية من قبل المدققين الداخليين حسب (معيار الأداء 2500) لضمان تنفيذ الأعمال بفاعلية و يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق

¹ أحمد حلمي جمعة ، مرجع سبق ذكره ، ص 290- 291

² زين سالم حفيظة " تور الدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الجزائرية للمياه " مذكرة ماستر و قسم مالية و محاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم-، سنة 2015-2016 ص 26

³ لدمي فتيحة "التدقيق الداخلي و دوره في الرفع مت أداء المؤسسة دراسة حالة محاجر الغرب" مذكرة ماستر في علوم مالية و محاسبة ، تخصص محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، سنة 2017- 2018.

الداخلي و وضع و إرساء و صون نظام لمتابعة ما يتبع إزاء النتائج التي تم ابلاغها الى الإدارة لتحقيق من الإجراءات طبقت تطبيقا فعالا و تحديد طبيعة و توقيت و نطاق عملية المتابعة و تتمثل إجراءات المتابعة في :

- المخاطرة المتعلقة بالمهمة ، مدى تعقد و صعوبة تطبيق الإجراءات التصحيحية اللازمة و أهمية توقيت التوصيات و الملاحظات المبلغة ، درجة الجهد و الكلفة المطلوبين لتصحيح الوضع المبلغ عنه.

-التأثر الذي يمكن ان ينجم عن عدم تنفيذ الإجراءات التصحيحية اللازمة و الفترة الزمنية التي تستلزمها تلك الإجراءات التصحيحية.¹

2- الهيكل التنظيمي لتدقيق الداخلي

يمثل التدقيق الداخلي جزءا ممثلا في الهيكل التنظيمي للمؤسسة بحيث يقوم بأداء وظيفته طبقا لإجراءات والقوانين الموضوعية من طرف الإدارة العليا و هي بدورها تقوم بتحديد أهداف قسم التدقيق الداخلي ومسؤولياته الممكن الاعتماد عليها²

يكون موقع قسم التدقيق الداخلي مستقل عن الإدارة التشغيلية من اجل تنفيذ مختلف أعماله باستقلالية أكبر و شمولية أكثر كذلك مساعدة الإدارة العليا في الرقابة على أعمال المؤسسة و توجيه بعض الإدارات الأخرى.³

يجب أن يحدد موقعه عند مستوى الذي يؤكد دعم الإدارة العليا له كذلك ان لا يقوم المدققين الداخليين بتأدية أي أنشطة تنفيذية من أجل تجنب تعارض المصالح.⁴

-المراكز الوظيفية في إدارة التدقيق الداخلي:

يعتمد التنظيم الداخلي لقسم التدقيق الداخلي على عدة عوامل من بينها حجم المؤسسة و نوعها وطبيعة نشاطها إضافة إلى عدد العاملين في قسم التدقيق الداخلي و مؤهلاتهم العملية ، كما يجب أن يكون قسما

لتدقيق الداخلي منظم تحت إدارة شخص واحد من الأفضل تقسيم التدقيق الداخلي إلى وحدات متخصصة لأنه أمر ضروري جدا و الاستفادة منه في الوقت المناسب ويكون على الشكل التالي:⁵

¹ علواني سفيان " دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز " مذكرة ماستر

شعبة علوم محاسبية و المالية ، تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة -أم البواقي ، سنة 2017-2018 ص 29.

² محمد سعيد كامل "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في غزة " مذكرة ماجستير ،

جامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، قسم المحاسبة و التسويق ، غزة 2008-2009 ص 32

³ خالد راهب الخطيب " مفاهيم حديثة في الرقابة المالية و الداخلية في القطاع العام و الخاص " مكتب العربي ، ط 1، 2010،

الأردن ص 142

⁴ محمد سعيد كامل ، مرجع السابق ، ص 36

⁵ بشير بويجرة ، مرجع سبق ذكره ص 41

الشكل رقم (1-1) : المراكز الوظيفية في إدارة التدقيق الداخلي



مطلب الثالث: مواصفات المدقق الداخلي وإجراءات اختياره وتقييمه

1- مواصفات المدقق الداخلي

من هذه الصفات ما يلي:¹

1-1- الوعي الإداري: يعني أن ينظر المدقق الداخلي إلى الأمور داخلية للمنشأة من منظور إداري بحيث يربط بين العلاقات المتداخلة البشرية كانت أم المادية و يوازن بين المهارات الوظيفية و الإدارية و يحلل الوضع الداخلي للمنشأة في ظل البنية الاقتصادية الخارجية.

1-2- الدافع الشخصي: يعبر الدافع الشخصي لدى المدقق الداخلي عن تطلعاته و رغباته في تحسين نوعية عمليات التدقيق التي يقوم بها ، وهذا الدافع الذي يجعل المدقق تواق إلى القيام بأعمال إدارة عالية مستوى، وتقديم خدمات رقابة أكثر فعالية فضلا على أنه يدفعه إلى محاولة تنفيذ واجبات الرسمية بطريقة مقبولة.

1-3- حكم : بعد النظر بخطط المدقق للعمليات التي سينفدها قبل ابتداءها و أثناء مباشرته لعملية التدقيق يجب أن يكون مرنا بحيث يقوم بإجراءات التعديلات اللازمة على البرامج التي خططها مسبقا في ضوء المستجدات من ظروف ، و عندها يختم عملياته لا يتوانى عن الاعتراف بالمشكلات التي واجهها و يعكف على دراسة أسبابها لكي يستفيد من دروسها مستقبلا.

¹ أحمد حلمي جمعة "المدخل إلى التدقيق الحديث" دار الصفاء للنشر و التوزيع , ط2 , 2005, عمان -الأردن ص 55

4-1- القدرة الاتصالية : تتطلب وظيفه التدقيق الداخلي القدرة العالية على الاتصال تساعد المدققين على تبادل المعلومات و الحقائق حول العمليات بينهم و بين الأشخاص الخاضعين للتدقيق من جهة و بينهم و بين الإدارة العليا من جهة أخرى و هذه المقدرة يمكن للمدققين ترميتها بالخبرة لذلك فهي تختلف من مدقق إلى آخر و لكن المدقق الداخلي الناجح هو الذي يحرص على تحسين قدرته الاتصالية سواء كانت شفوية أم كتابية ، حيث تمكنه هذه المهارة من تحقق أهداف التدقيق بصورة واضحة و فعالة.

5-1- المثابرة : يحتاج تنفيذ إجراءات التدقيق الداخلي جهود فكرية و جسدية كبيرة و على مدير التدقيق الداخلي أن يحاول باستمرار تدريب المدققين على لبصير و المثابرة و يعلمهم كيف يؤدون الاعمال الصعبة دون ملل و ضجر.

6-1- لابتكارية: يفترض بالمدققين الداخليين أن يكون محبين للإبداع و الابتكار و دائمي البحث عن الطرق و الأساليب المحسنة و الإنجاز الاعمال التي يؤديها و كذلك الأعمال التي يؤديها بقية العاملين في المنشأة.

7-1- اللياقة: تنطوي صفة اللياقة على الطريقة الإيجابية التي يتعامل بها المدققون مع الأشخاص الخاضعين للتدقيق و القدرة على إبداء كذلك الملاحظات و أحيانا انتقادات البناءة دون استشارة غضب الشخص المنتقد.

8-1- قوة الشخصية : يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بقوة الشخصية بحيث لا يسمع لأي شخص أن يؤثر بشكل غير عادي على نتائج التدقيق و أن يكون صاحب رأي و قدرة على الدفاع عن رأيه.

9-1- الأمانة و الموضوعية : يجب أن يكون المدقق الاخلي مستقيما و أميناً و مخلصاً في عمله و عليه أن يتوخي العدالة و أن يكون متحيزاً ، و أن يكون ذو استقامة حقيقية و غير مرتبطة بأية مصلحة تنال من أمتنته او تجرده مهما كان أثر تلك المصلحة

10-1- لسرية في العمل : يجب على المدقق أن يحترم سرية المعلومات التي يتحصل عليها أثناء عمله و أن لا يستخدم هذه المعلومات لغايات شخصية أو بطريقة تؤدي إلى إيذاء مصلحة المنشأة.

2- إجراءات اختيار و تقييم المدققين الداخليين.

1-2- إجراءات اختيار المدققين الداخليين

- يتم اختيار المدققين الداخليين من عدة مصادر مثل : الجامعات و الكليات حيث يجب أن يكون المدقق حاصل علي شهادات جامعية مهنية مثل CA و غيرها.

و قد يكون اختيار المدققين من داخل الشركة أو من خارجها

- يتم اجراء مقابلات مع طالبي الوظيفة إلى فترة تجريبية تدريبية قد تكون ثلاثة إلى ستة أشهر أو ما يقارب ذلك.

- يجب حسم قبول أو عدم قبول طالب الوظيفة خلال أو في نهاية الفترة التجريبية.

2-2- كيفية تقييم المدققين الداخلي

من الأهمية وجود سياسة واضحة لتقييم موظفي التدقيق الداخلي حيث يجب أن يراعي التقييم العناصر الآتية :

1- تحديد معايير و طرق التقييم

2- أن يتم التقييم دورياً مرة على الأقل و قد يكون بعد إنهاء كل مهمة التدقيق .

3- تحديد عناصر الأداء بوضوح

4- الأخذ بعين الاعتبار العناصر الشخصية

5- توضيح فوائد و إيجابيات البرنامج مثلاً:

- يكشف نقاط ضعف و يعمل علي معرفة بأنفسهم و إمكانياتهم .

- التحفيز و اكتشاف الإمكانيات و الطاقات لدى المدققين
- وضوح الرؤية المستقبلية للمدقق و إمكانه على ضوء ذلك التقدم و الرقي¹
- أ- تقييم الأمور العملية
- 1- الأهداف التي تم تحديدها و مدى كونها واقعية بالنسبة للإنجاز
 - 2- الالتزام بدليل التدقيق الداخلي
 - 3- عدد التوصيات التي تم تقديمها و تمت متابعتها
 - 4- القدرة على إنجاز الأعمال ضمن أوقات الموزانات التقديرية
- ب- تقييم الموظف (المدقق الداخلي) لنفسه :
- إن عملية تقييم أداء المدقق عملية ذات اتجاهين : يعني تقييم الموظف المعني بواسطة المسؤول عن تقييم و بحت أدائه معه بحثا عاما و صريحا و للمساعدة في تنفيذ العمليات و إنجازها تحتو نماذج التقييم قسما خاصا لتقييم الموظف لنفسه الهدف هو توفير الفرصة لكل موظف لتقييم نفسه على أساس توفير المعلومات بصورة واقعية لكي يتمكن المسؤول عن التقييم من المقارنة رأيه بالرأي الشخصي يساعد على تحديد المناطق التي تثير الخلافات في الرأي.²

¹ أحمد حلمي جمعة " مدخل إلى التدقيق الحديث" مرجع سبق ذكره ص 50
² أحمد حلمي جمعة "التدقيق الداخلي و حكومي" دار الصفاء للنشر و التوزيع, ط2, 2011, عمان – الأردن ص 52

خاتمة الفصل :

لقد عرف التدقيق الداخلي تطورا كبيرا لوصوله لما هو عليه الآن ، حيث لم يعد يقتصر على فحص السجلات و الدفاتر المحاسبية فقط بل ابعد من ذلك من خلال حماية أصول المؤسسة وتقديم تحليلات و مشاورات واقتراحات و توصيات حول النجاح الذي تحققه المؤسسة .
و عليه فإن نجاح عملية التدقيق الداخلي لا تتوقف على العمل الذي يتم فحصه بل كذلك على خصائص الأفراد الذين يقومون بهذا العمل و الإجراءات و الأساليب و الخطط التي تنظم هذه الوظيفة و الكيفية التي تمارس بها هذه المهنة من خلال الالتزام بالمعايير و المبادئ التي تنظم عملية التدقيق الداخلي ، و إضافة إلى كونه وظيفة استشارية يقوم المدقق الداخلي بنشاطه التقييمي بهدف مساعدة الإدارة لتنفيذ أنشطتها دون أن تكون له أي سلطة على العاملين بالإدارات و الأقسام التي يتولى ادارتها .

الفصل الثاني

تمهيد

أدى نمو حجم المؤسسات و تعدد العمليات التي تقوم بها إلى زيادة الاهتمام بالوظيفة الرقابية للإدارة و الحاجة إلى وجود تدقيق داخلي كنشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة في القيام بوظيفتها الرقابية ، بل اتسع نطاق استخدامه فأصبح يعتمد عليه في تقييم فاعلية و كفاءة التسيير الأمثل في المؤسسة الاقتصادية من حيث الأساليب الرقابية و مد الإدارة العليا بمعلومات ذات مصداقية و صالحة لاتخاذ القرارات ، و هذا ما أدى بالمؤسسات إلى اللجوء إلى المدققين الداخليين كمستشارين عند الإقبال على اتخاذ قرارات خاصة الاستراتيجية منها ، لأن مسيري هذه المؤسسات يعلمون أن الخطأ في مثل هذه القرارات سوف يستهدف كيان المؤسسة و أهدافها .
ولهذا تطرقنا في هذا الفصل إلى ما يسمى بتسيير المؤسسة الاقتصادية و قسمنا فصلنا هذا إلى ثلاثة مباحث رئيسية :

المبحث الأول : عموميات حول التسيير

المبحث الثاني : مدخل حول المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثالث : مدى تأثير التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية

المبحث الأول : عموميات حول التسيير

إن التسيير الناجح يعد شرط لنمو المؤسسات الاقتصادية و ضمان السير الحسن لها قدر الإمكان ، كونها تعتبر النواة الأساسية في اقتصاد أي دولة و كما أنها تعبر عن علاقات اجتماعية لأنها تتمن مجموعة من العناصر البشرية المتعاملة فيما بينها من جهة و العناصر المادية من جهة أخرى.

المطلب الأول : تعريف التسيير و خصائصه

1- تعريف التسيير :

يعتبر التسيير طريقة عقلانية للتنسيق بين الموارد البشرية ، المادية و المالية قصد تحقيق الأهداف المرجوة . تتم هذه الطريقة حسب المراحل المتمثلة في :

التخطيط ، التنظيم ، الإدارة و الرقابة للعمليات قصد تحقيق أهداف المؤسسة بالتوفيق بين مختلف الموارد

تعددت تعاريف التسيير بتعدد التيارات الفكرية ونذكر منها :

حيث عرفه الكلاسيكي تيلور (Taylor) : بأنه علم مبني على قوانين و قواعد وأصول علمية قابلة للتطبيق على مختلف النشاطات الإنسانية .

يعرف التسيير حسب المدرسة القرارية ومن أبرزها سيمون (H.Simon) : فإن التسيير و الشؤون التسييرية يجب أن نفكر فيها كعمليات أخذ قرار بقدر ما هي عمليات تنطوي على فعل¹.

عرف الاقتصادي (أبلي) : بأنه تنفيذ الأشياء عن طريق جهود أشخاص آخرين ، و تنقسم هذه الوظيفة على الأقل إلى مسؤوليتين أساسيتين أحدهما التخطيط أما الأخرى فهي رقابة .

أما الاقتصادي (جون مي) فيعرفه على أنه فن الحصول على أحسن النتائج بأقل التكلفة و بأقل جهود حتى يتحقق أقصى رواج و سعادة لكل من صاحب العمل و العاملين مع تقديم أفضل خدمة ممكنة للمجتمع².

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن صياغة تعريف شامل للتسيير فهو تلك المجموعة من العمليات الفكرية تطبق في الواقع العملي للمؤسسات في مجال التخطيط ، التنظيم ، التوجيه و الرقابة للموارد البشرية و المادية و المعلوماتية ، بشكل فعال يؤدي إلى تحقيق الأهداف التي تم صياغتها مسبقا و تنسيق جهود الأشخاص لبلوغها هذا هو جوهر مهمة المسير ، إن التنسيق ، شأنه في ذلك اتخاذ القرارات و وظيفة تسيير مستمرة نصادف في مختلف الوظائف الأخرى من التخطيط حتى الرقابة يتناول التنظيم باعتباره جزءا من عملية التسييرية ، تصميم بنية المنشأة أو هيكلتها بما تشتمل عليه هذه البنية من التقسيمات الإدارية مناصب العمل و علاقات سلطة و غيرها.

عبد الرزاق بن حبيب " اقتصاد و تسيير المؤسسة " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط 3، 2006 . الجزائر ، ص 1074
أمنة بلهاشمية "فعالية التدقيق المحاسبي في تسيير المؤسسة الاقتصادية" ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، مستغانم ، 2015-2016 ص 202

فلو اعتبرنا أن العملية تبدأ بتحديد الأهداف أي بتخطيط فإنه لا يجوز أن نعتبرها تنتهي عند الرقابة فالرقابة

لابد أن نكشف عن وجود انحرافات و تصحيح هذه الانحرافات لابد أن يتطلب إجراء تعديلات جذرية أو وظيفية

على السياسات و الإجراءات و غيرها من المخطط بمعنى أن الرقابة تعود من جديد إلى التخطيط¹

2- خصائص التسيير :

لكي نتعرف أكثر على مفهوم التسيير بشكل واسع فضروريا علينا أن نبرز مميزاته الأساسية :

1-2- التسيير علم و فن : يعرف التسيير بكونه مجموعة من مختلف العلوم بإضافة إلى ممارسة كفاءات خاصة فإن الدارس و الممارس للتسيير على حد سواء يتفق على أن المعرفة التسييرية موجودة بالفعل و يمارسها كافة المديرين و كذلك طبيعة العملية التسييرية المعقدة والمتغيرة تحتاج إلى مهارة وخبرة و مرونة في التطبيق فالمسير يعتمد على مهاراته و إبداعه و قدرته على التعامل على العنصر البشري و الظروف الاقتصادية الواقعية إذن فإن التسيير علم و فن في نفس الوقت.

2-2-التسيير مبني على وظائف: تتأثر فيما بينها و تكون وحدة متماسكة . لهذا نستطيع أن نخطط عمليات التنظيم و الإدارة و الرقابة كما نستطيع أن ننظم عمليات التخطيط و القيادة و المراقبة وهكذا للوظائف الأخرى .

3-2-يتطور التسيير حسب دورة متواصلة ، و لكي يتم تحقيق بقاء المؤسسة يجب على عجلة التسيير أن تتجدد بصفة متواصلة خلال الزمن حسب التسويات المطلوبة.

4-2- التسيير مبنيعلى تقاربتيارين و هما ، العقلانية و الإنسانية لدمج ثقافة المؤسسة .²

5-2- لتسيير تطابق مع الأداء و هذا يتضمن ثلاثة عناصر :

(1) تحقيق مشروع معقد يستلزم علينا مساهمة أكثر من عامل واحد.

(2) دور المسير يكمن في تحديد الاتجاه الدقيق لممارسة عملية ما.

(3) إن البحث عن "الفعالية ، الإنتاجية " الكلية هي من متطلبات الكل في كل لحظة .

6-2- للتسيير أبعاد و تطبيقات عالمية

7-2- نستنتج أن للتسيير مناهج عدة عامة و خاصة تكون تابعة للمشكل المدروس.³

المطلب الثاني: أهمية و أهداف التسيير

1- أهمية التسيير :

محمد رفيق الطيب " مدخل للتسيير (الجزء الأول)" ديوان المطبوعات الجامعية ، ط2، 2006، الجزائر ص ص 21- 22¹

عبد الرزاق بن حبيب ، مرجع سبق ذكره و ص 108²

عبد الرزاق بن حبيب ، اقتصاد و تسيير المؤسسة مرجع سبق ذكره³ 110

تعتبر المشاكل الإدارية المعقدة وحجم النشاط التابع للمؤسسة و ضخامة عدد العاملين فيها ، وتنوع أنشطتها و منتجاتها هي المشاكل الأساسية التي تبرز أهمية التسيير الذي يساعد على تماشي معها و جعلها في إطار منظم و مدروس ، و بما أن لكل مؤسسة ظروفها الخاصة فإن عملية التسيير تعتمد على كفاءة المسير و موهبته .
إن أهمية التسيير في نشأة مرتبطة بعنصرين هامين هما : حجم المشكل ،نوعه ، و طريقة حله ، فكلما تعقد المشكل زاد الحاجة إلى التسيير بأكثر فعالة و دقة .
وعلى العموم فإن التسيير إذا كان جيد سرعان ما يفتتح العاملون بصلاحيته و يتكيفون لأوضاعه ، أما إذا كان غير جيد فيجب تعديله حتى يتكيف مع قدرة و كفاءة العاملين فيه ، و في كل الحالات يجب أن يكون التسيير مرنا بحيث يتكيف مع أي تغيير يطرأ في الظروف و التي تعمل فيها المؤسسة ، سواء كانت ظروف داخلية أو خارجية .
ومما سبق يمكن القول أن أهمية التسيير تكمن في :

- التسيير هو الأداة الأساسية في تسيير العمل داخل المؤسسات فهو الذي يقوم بتحديد الأهداف و توجيه الأفراد إلى تحقيقها ، وكذلك توفير مقومات الإنتاج و تخصيص الموارد و توزيعها على استخداماتها البديلة و إزالة الغموض في المحيط¹ .
 - التسيير مسؤول على تحقيق التكامل الخارجي بين المحيط و المؤسسة وتوفير احتياجات المؤسسة من الموارد المختلفة من المحيط و تحويل و مزج هذه الموارد المختلفة لتلبية حاجات المحيط من سلع و خدمات .
 - التسيير له القدرة على التكيف مع المتغيرات الخارجية للمحيط للمحافظة على بقاء و استمرارية المؤسسة .
 - التسيير يتحمل مسؤولية إحداث التغيير و الاستقرار .
 - يساهم التسيير في تدريب الأفراد على الأسس و المبادئ الإدارية لزيادة كفاءتهم في الأداء .
 - يؤدي التسيير إلى مساهمة العاملين في المؤسسة في تلبية الحاجات الاجتماعية للمجتمع سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة من خلال الاستغلال الأمثل للموارد² .
- 2- أهداف التسيير :**

يمكن ربط أهداف التسيير بالهدف الرئيسي لأي مؤسسة هو النمو و البقاء و هذان العنصران لا يأتيان إلا بالتسيير الحسن للمؤسسة وهذا التسيير يشرف عليه مجموعة من الأفراد موزعين في شكل هياكل مختلف ، تعمل على تنظيم عملية التسيير في المؤسسة ، و توجيهها لما تلائم و ظروفها ، حاجيتها ، حجمها بالإضافة إلى مراعاة القيود و المعايير و قواعد سلوك و الإدارة .

- يتمثل هدف التسيير الأساسي في خلق المنافع و الفوائد التي تظهر عندما تكون القيمة الاقتصادية للسلع أكبر من تكاليف إنتاجها فهو يسهل الحصول على المنافع بدا من الموارد المتاحة للمؤسسة.

منير نوري " التسيير العملي و الاتصالات الادارية (المفاهيم و التطبيقات) ديوان المطبوعات الجامعية , 2015 , الجزائر , ص

101

2وفاء رايس " نظام التسيير بالأهداف في المؤسسات العامة (بين النظرية و التطبيق) " , ديوان البازوري العلمية للنشر و التوزيع , ط 1 , 2016 , الأردن , ص ص 22-23

- يعمل التسيير لتحقيق النتائج بكفاءة عالية أي العمل بطريقة معينة بحيث يتم استغلال الموارد الإنتاجية المتاحة بالكامل دون ضياع أو إسراف.
- يسعى التسيير لتحقيق الأهداف بفاعلية أي عمل الأشياء الصحيحة في الزمن المناسب بالطريقة الملائمة.
- تعتبر تحقيق الكفاءة و الفعالية هدفين مهمين للتسيير.
- تقسيم العمل وذلك بإنشاء عمل لكل فرد حتى يحصر و يركز عمله و اهتمامه في أداء مهامه
- يهيئ الأسلوب الذي يتم به استقبال و إرسال القرارات من قمة الهرم التنظيمي إلى قاعدته
- وضع أسس نمطية لأداء كل عامل ، و ذلك لحماية العاملين من عبء تحديد هذه الإجراءات في كل مرة يزاولون فيها أي نشاط .
- يوضح نوع الاتصالات الرسمية بين مختلف أجزاء المؤسسة مما يسهل عملية التبادل للمعلومات لاتخاذ القرارات¹.

المطلب الثالث: تعريف المسير و مستوياته

1-تعريف المسير :

يقول دروكر بأن المسير هو : "هيكل المجتمع حيث ان هذا الأخير لا يتحدد بالأغلبية ولكن بالقيادات ، وحسن هذا التعريف فإن المسيرين هم فئة قليلة تشير الأغلبية بحيث يساهمون في توفير الجو المناسب الذي يتم فيه استغلال الإمكانيات المتاحة بطريقة مثلى ، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين و تنظيم الإجراءات في عدة مجالات"².

"المسير هو الفرد الذي يسير رأس المال الفكري باعتباره أهم مورد استراتيجي ، و بالتالي يهتم بكيفية تسييره بهدف زيادة مقداره و قدرته على زيادة التدفقات النقدية المستقبلية ، و تحسين الربح الاقتصادي و اكتساب ميزة تنافسية مستدامة".

"المسيرون هم اللذين يعملون الآخرين ومن خلالهم يقومون بتشخيص الموارد النادرة لإنجاز الأهداف و غياب أي عامل من هذه العوامل يعني أنه لا توجد حاجة إلى التسيير"³. و من خلال هذه التعاريف نستنتج أن : "المسير هو ذلك الشخص الذي يستطيع القيام بالأعمال و انجاز المهام من خلال الآخرين . فهو مخطط، و منشط و مراقب ، و منسق لجهود الآخرين لبلوغ غرض مشترك . و عليه يعتبر من الناحية الأصولية، مسيرا كل مسؤول عن أعمال الآخرين . و

منير نوري ، التسيير العملي و الاتصالات الادارية ، مرجعة سبق ذكره ، ص 24¹
 طريق شوقي " السلوك القيادي و فعالية الادارة ، " دار الغريب للطباعة و النشر ، ط 2 ، 2000، مصر ص 26²
³نذيرة بوزيد " دور المسير في تسيير الكفاءات البشرية بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة" ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، سنة 2011-2012 ، ص 24

لابد من أن تكون للمسير سلطة معينة لإتخاذ القرارات . و إلا فإنه يفقد صفته كمسير ، و يتحول عمليا إلى منفذ فحسب ¹.

وهناك بعض السمات التي يتعين على "المسير" محاولة اكتسابها و هي :

❖ **المعرفة :** يجب أن يبحث المسير عن المعرفة أيا كان مصدرها ، فالمسير الذي يكتسب المعرفة بالتعلم فقط لا تكتمل له أسباب النجاح إنما يجب استغلال هذه المعرفة في التفكير الذي يساعده على اكتساب المهارات التسييرية و تستمد المعرفة من التعلم و الممارسة و من ثم تساعده على تكوين المفاهيم والمبادئ و النظريات التي تؤدي بصاحبها إلى الموضوعية في مواجهة المواقف .

❖ **الخيال :** يجب أن يتحلى المسير بالقدرة على التحمل و الترجمة و يؤدي هذا التخيل إلى الواقع والقدرة على التخيل تطلب سعة الأفق وهذه لا تكتسب إلا بعد تدريب الفكر على التمييز بين الحقيقة و الوهم.

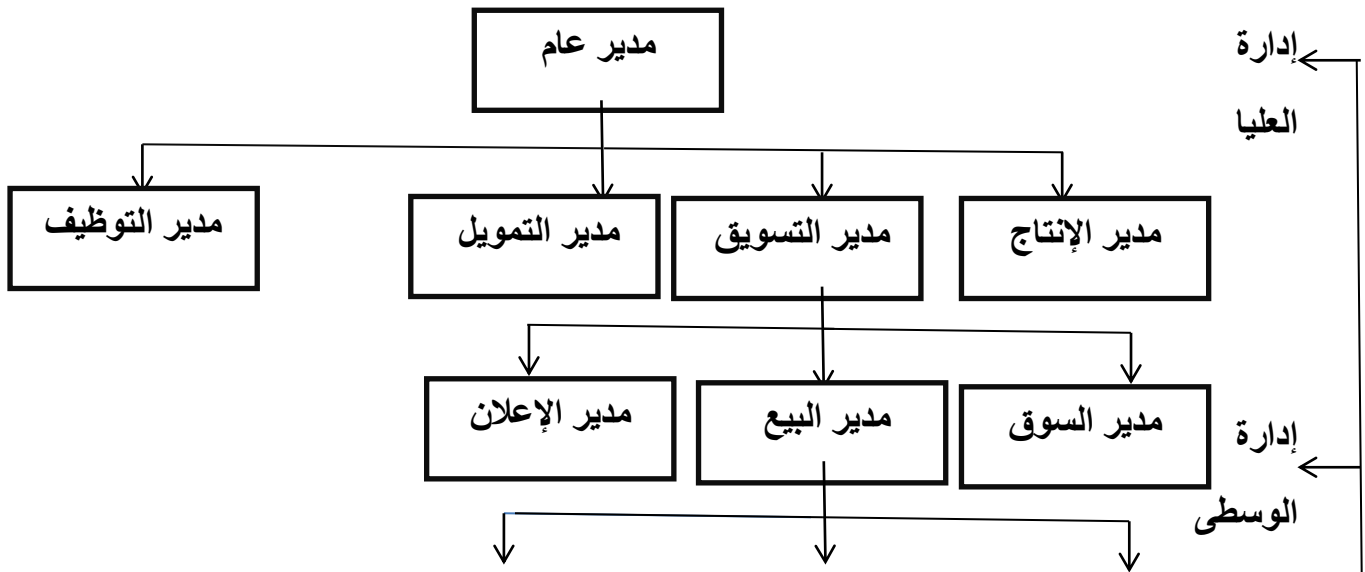
❖ **المخاطرة:** يجب على المسير أن يكون قادرا على المخاطرة و تحمل نتائجها و المخاطرة تنطوي على القدرة على التفكير العملي لأن التفكير العملي يساعده على وضع الفروض و الموازنة بين إمكان الفروض و المخاطر و عدم الاعتماد عليها كما يساعده على التحليل و التقييم و اصدار الأحكام .

❖ **الحسم :** يجب ان يتصف المسير بالحسم في الوقت المناسب وهذه السمة تظهر أهمها في الإقدام على اتخاذ القرار فعندما تتضح له نواحي القوة والضعف في النتائج أي القرار و تظهر له احتمالات لابد له من حسم الموقف كما عليه أن يفهم بأن إعادة النظر في أمر ².

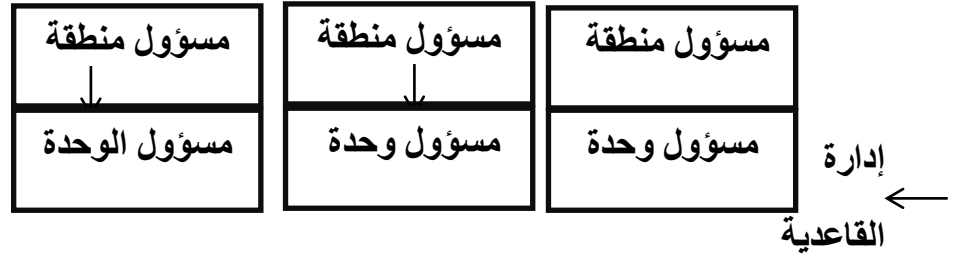
2-مستويات المسيرين :

يمكن التمييز بين ثلاثة من المستويات كما يتبين في الشكل أدناه :

الشكل (1-2) : مستويات المسيرين



¹ محمد رفيق الطيب " مدخل للتسيير (الجزء الاول)" مرجع سبق ذكره , ص 27
² بوداود ربيعة , " فعالية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية " مذكرة ماستر , كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير , تخصص تدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ' جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم , 2016-2017 ص ص 24 25



المصدر : محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، (الجزء الأول)، مرجع سبق ذكره ، ص 23

ومن خلال هذا الشكل نلاحظ أن هناك إدارة عليا و إدارة وسطى ، و إدارة قاعدية و لكل إدارة مسؤول يمثلها و يمكن إبراز ما يلي :

1-2- **المسيرون القاعدين** : يقومون بالإشراف على المستخدمين ، وعلى استعمال الموارد في أدنى المستويات التنظيمية ، ويجري انتقائهم عادة بالنظر لخبرتهم و مهاراتهم التقنية حيث يتفوقون على زملائهم من حيث حسن الأداء ، أما مهمتهم فتتمثل في التأكد من أن المهام الموكلة لمرؤوسهم تنفذ بالشكل المناسب من حيث الكم و الكيف و التوقيت و هم يقضون أوقاتهم مع هؤلاء المرؤوسين بغرض النصح و الإرشاد .

2-2- **المسيرون الأوساط " الإدارة الوسطى "** : يلعبون دور الوطاء بين المسيرين القاعدين من جهة و الإدارة العليا من جهة أخرى و يتمثل دورهم في تنظيم استعمال و مراقبة الموارد للتأكد من حسن سير التنظيم يقضون معظم أوقاتهم في كتابة التقارير و حضور الاجتماعات و إجراء الاتصالات و تأمين الحصول على المعلومات الضرورية و توزيعها على الجهات المعنية مع تقديم الشروح و الإيضاحات .

2-3- **الإدارة العليا** : يمارسون المسيرون هنا مهامهم في قمة الهرم التنظيمي و يقومون برسم المسار العام للمنشأة ، أما عملهم الأساسي فيتمثل في التخطيط و رسم السياسات العامة و تنسيق أنشطة الإدارة الوسطى و التأكد من سلامة المخرجات النهائية في مستوى القاعدة تجري ترقية هؤلاء المسيرين من الإدارة الوسطى و خاصة من التخصصات الأساسية في الإنتاج و التمويل و البيع.¹

مطلب الرابع : وظائف و أدوار المسير في المؤسسة الاقتصادية

1- **وظائف المسير داخل المؤسسة الاقتصادية**

1-1- **وظيفة التخطيط**: التخطيط من الوظائف المهمة في الإدارة على عاتق القيادة الإدارية و جوب النهوض بها كوظيفة تختص بها الإدارة العليا و لا تنتهي هذه الوظيفة إلى بتحقيق الهدف من خلال نشاطات الإدارة التي تعمل بتنفيذ الخطة .

1-2- **وظيفة التنظيم** : يكون التنظيم بين العلاقات و بين الأنشطة و السلطات و هي دمج الموارد البشرية و المادية من خلال هيكل رسمي بين المهام و السلطات .

1-3- **وظيفة التوجيه** : توجيه الناس باتجاه تحقيق الأهداف التنظيمية و في هذه الوظيفة يكون من واجب المدير تحقيق الأهداف المنظمة من خلال إرشاد المرؤوسين و تحفيزهم .

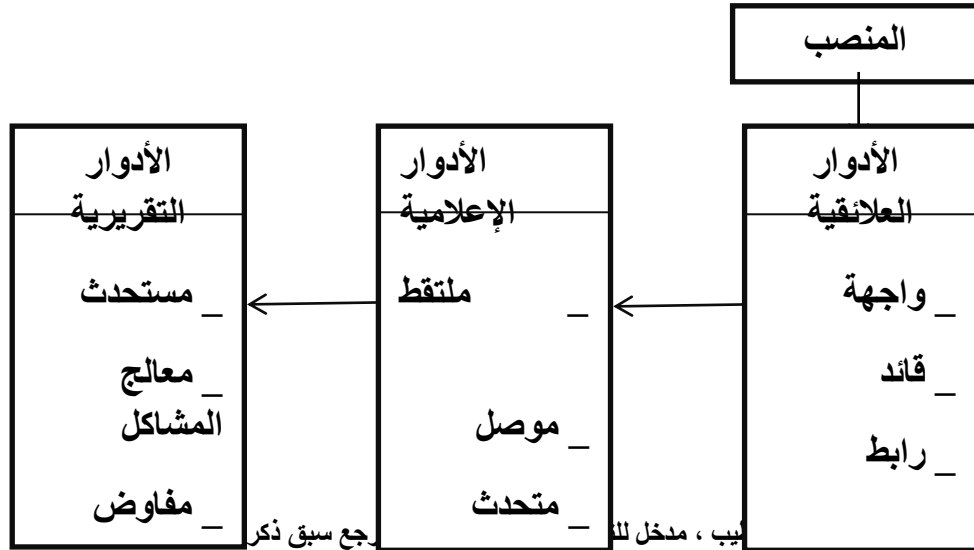
1-4- **وظيفة القيادة**: القيادة هي عبارة عن تغير سلوك الأفراد في اتجاه تحقيق الأهداف للمؤسسة و الأفراد معا و أن محاولة استخدام التهديد أو الإرغام يخرج عن نطاق القيادة .

1-5- **وظيفة الرقابة**: من خلال هذه الوظيفة يقوم المدير بمراقبة الأنشطة لكي يساير الخطط الموضوعية و من أهم مكونات هذه الوظيفة قياس النتائج الفعلية و مقارنتها مع الخطط

محمد رفيق الطيب, " مدخل للتسيير (جزء الأول) " ص 30¹

2- أدوار المسير في المؤسسة الاقتصادية¹
وجد أن المسيرين لا يؤدون الوظائف المتعارف عليها من تخطيط و تنظيم، توجيه و رقابة إلا أنهم يقومون بتمثيل أدوار معينة صنفها في ثلاث مجموعات و الشكل التالي يوضح هذه الأدوار .

الشكل(2-2) : أدوار المسير



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

1- الأدوار العلانية : تستهدف تأمين سير العمل بصورة منتظمة و تشمل هذه الأدوار ما يلي :

- ❖ **الواجهة :** الذي يقصد منه إفهام الآخرين بأنه أي مسير هو الممثل أو صاحب الأمر في وحدته أو دائرته
- ❖ **القائد :** فيتمثل هذا الدور في توجيه المرؤوسين و نصحتهم و توجيههم .
- ❖ **الرابط :** حيث يمثل المسير دور و همزة الوصل بين و وحدته و بين المسيرين و المسؤولين الآخرين من داخل التنظيم و خارجه .

2- الأدوار الإعلامية : تستهدف الحصول على المعلومات و إيصالها إلى الجهات المعنية و تشمل :

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

3- الأدوار التقريرية : تتمثل هذه الأدوار في اتخاذ القرارات و تشمل :

- ❖ **المستحدث :** حيث يقوم المسير بالمبادرات اللازمة للتكيف و التطوير و زيادة الإنتاجية .
- ❖ **معالج للمشاكل :** يتفادى المشكلات قبل وقوعها ، و يقوم بمعالجتها عندما تقع

محمد رفيق الطيب , مدخل للتسيير (الجزء الأول) , مرجع سبق ذكره ص ص 38 39¹

- ❖ **موزع الموارد:** فهو يوزع المهام و الوسائل و يحدد الأشخاص المعنيين بالمهام و باستعمال الوسائل
- ❖ **المفاوض:** هو الذي يبرم العقود و يقبل الالتزامات و يقدم التنازلات.

إن هذه الأهمية النسبية للأدوار السابقة تختلف تبعا لاختصاص المسير أو المسؤول فمدير البيع مثلا : يركز على الأدوار العلائقية بينما يركز مسؤول الإنتاج على الأدوار التقريرية ، أما المستشار فيركز على الأدوار الإعلامية .

المبحث الثاني : مدخل حول المؤسسة الاقتصادية

تعتبر المؤسسة الاقتصادية كأداة في إحداث التنمية و تقد أي اقتصاد كان فهي قبل كل شيء خلية إنتاج يتم بينهما تجميع العناصر الاقتصادية فهي تعتبر الوحدة الاقتصادية التي تتجمع فيها الموارد البشرية و المادية اللازمة للإنتاج الاقتصادي .

المطلب الأول : تعريف المؤسسة الاقتصادية و خصائصها

1- تعريف المؤسسة الاقتصادية

المؤسسة هي مجموعة أشخاص مهيكليين على شكل هرمي ، بهدف إنتاج السلع و الخدمات القابلة للمتاجرة بهدف تحقيق أقصى ربح .

يعرف **M.TRUCHY** المؤسسة على أنها : "الوحدة التي تجمع فيها و تنسق العناصر البشرية و المادية للنشاط الاقتصادي " .

- هي منظمة تجمع أشخاص ذوي كفاءات متنوعة تستعمل رؤوس الأموال و قدرات من أجل إنتاج سلعة ما ، و التي يمكن ان تباع بسعر أعلى من سعر تكلفتها .

- يمكن أن تعرف المؤسسة على أنها : " منظمة اقتصادية و اجتماعية نوع ما ، تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية ، المالية ، المادية و الإعلامية بغية خلق قيمة مضافة حسب الأهداف في نطاق زمني و مكاني

- كما يعرف شومبتر **SHUMPTER** المؤسسة بأنها : " مركز للإبداع و مركز للإنتاج " ¹

- المؤسسة هي تنظيم انتاجي معين ، الهدف منه هو إيجاد قيمة سوقية معينة ، من خلال الجمع بين عوامل إنتاجية معينة ، ثم تتولى بيعها في السوق لتحقيق الربح المتحصل من الفرق بين الإيراد الكلي ، الناتج من ضرب سعر السلعة في الكمية المباعة منها ، و تكاليف الإنتاج .²

- نعرف المؤسسة كمنظمة اقتصادية و اجتماعية مستقلة نوعا ما ، تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية ، المالية ، المادية و الإعلامية بغية خلق قيمة مضافة حسب الأهداف في نطاق زمني و مكاني

نستنتج في نهاية تعريفنا للمؤسسة بأنه ليس هناك تعريف موحد و متفق عليه ، و بغيتنا تبسيط و توضيح مفهوم المؤسسة ، سوف نعتمد على ثلاثة محاور للمقاربة وهي بصفتها عون اقتصادي ، منظمة اجتماعية و مؤسسة كنظام ³

2- خصائص المؤسسة الاقتصادية

تتميز المؤسسات الاقتصادية بمجموعة من الخصائص من بينها :

2-1- المؤسسة مركز للتحويل (Centre de transformation) : إن المؤسسة هي ذلك المكان التي يتم فيها تحويل الموارد (المدخلات) إلى منتجات تامة الصنع (سلع و خدمات) و تتمثل الموارد في المواد الأولية ، رؤوس الأموال ، المعلومات و الأفراد .

2-2- المؤسسة مركز للتوزيع (Centre de répartition) : تعتبر المؤسسة المكان الذي يتم فيه تقسيم و توزيع الأموال المتأتية من بيع السلع و الخدمات ، و ذلك تحت أشكال مختلفة ليستفيد منها مختلف الأعوان الاقتصادية التي ساهمت في العملية الإنتاجية مثل :

❖ الأجور التي توزع على العمال الأجراء

❖ الأرباح و مداخيل أخرى التي توزع على الملاك اللذين خاطرأ برؤوس أموالهم سابقا .

❖ مستحقات الإيجار الخاص بالمقرات و المعدات الخاصة بالمؤسسة .

¹ غول فرحات " الوجيز في اقتصاد المؤسسة " ، دار الخلدونية للنشر و التوزيع ، ط 1 ، 2008 ، الجزائر ، ص 8

² عمر صخري ، " اقتصاد المؤسسة " ، دوان المطبوعات الجامعية ، ط 5 ، 2007 ، الجزائر ، ص 24

³ عبد الرزاق بن حبيب ، " اقتصاد و تسيير المؤسسة " ، مرجع سبق ذكره ، ص 28

- ❖ الفوائد التي تدفعها المؤسسة للبنوك تعويضا للأموال المقترضة .
- ❖ دفع مستحقات الموردين .
- ❖ تسديد الضرائب و الاشتراكات في الضمان الاجتماعي .
- 2-3- **المؤسسة مركز للحياة الاجتماعية (Center de vie sociale)**: تعتبر المؤسسة مكان يتم فيه العمل جماعيا من أجل الوصول إلى تحقيق أهداف المؤسسة و ذلك بتعاون و التنسيق في إطار احترام القواعد و قيم المؤسسة .
- 2-4- **المؤسسة مركز القرارات الاقتصادية (Centre de décisions)**: تلعب المؤسسة دورا مهما في الاقتصاد باعتبارها مركزا للقرارات الاقتصادية التي تخص : نوع المنتوجات ، كمية المنتوجات ، الأسعار ، التوزيع ، التصدير ، الاتصال ... إلخ .
- 2-5- **المؤسسة شبكة للمعلومات (Centre d'informations)**: إن اتخاذ القرارات الرشيدة يتطلب معلومات من مصادر مختلفة (داخلية و خارجية عن المؤسسة) و بالتالي يجب على المؤسسة إعداد أنظمة قادرة على إنتاج المعلومات أو ما يسمى بنظام المعلومات و تحويها إلى المقررين (نظام اتصالات) من أجل إنجاز المهام على أكمل وجه ، و تعتبر الشبكة المعلوماتية و الاتصالية بمثابة العنصر الحيوي للمؤسسة .
- 2-6- **المؤسسة مركز للمخاطرة**: إن المؤسسة معرضة للخطر باستمرار ، حيث يمكن أن تخسر جزء أو كل تسيقاتها المالية و المادية في حالة الفشل ، و ترتبط هذه المخاطر بصعوبات التسيير و ضغط المنافسين و متطلبات الزبائن ، و لهذا نجد بأن رأسمال المؤسسة يشارك فيه عدة أشخاص أو مؤسسات من أجل جمع مبالغ مالية معتبرة من جهة و من جهة ثانية تقليل المخاطر و الخسائر في حالة الفشل¹.
- المطلب الثاني : تصنيفات المؤسسة الاقتصادية**
- هناك عدة أشكال يمكن أن تأخذها المؤسسات الاقتصادية، و من المفيد التمييز بينها بدلالة بعض المعايير ، حتى يتضح لنا تنوع المؤسسات من جهة، و إظهار متطلبات التسيير المختلفة حسب أنماط المؤسسات ، و من المعايير الأكثر استعمالا في تصنيف المؤسسات الاقتصادية، ما يلي :
- ❖ المعيار القانوني .
- ❖ معيار الحجم .
- ❖ المعيار الاقتصادي .
- حسب المعيار القانوني**: ويمكن تصنيفها فيما إلى مؤسسات خاصة و أخرى مؤسسات عمومية :
- 1- **المؤسسات الخاصة** : وهي بدورها تنقسم إلى نوعين أساسيين هما المؤسسات الفردية و الشركات
- 1-1- **المؤسسات الفردية**: و هي المؤسسات التي يمتلكها شخص واحد و لهذا النوع من المؤسسات عدة مزايا و عيوب المتمثلة في :

¹ غول فرحات " الوجيز في اقتصاد المؤسسة " ، مرجع سبق ذكره ' ص صص 9-10-11-12.

مزايا :

- صاحب المؤسسة هو المسؤول الأول و الأخير عن نتائج أعمال المؤسسة
- السهولة في التنظيم أو الإنشاء .

و لها عيوب تتمثل في :

- قلة رأس المال و صعوبة الحصول على القروض من المؤسسات
 - حصر وجهة النظر و ضعف الخبرة لدى المالك الواحد ، مما يعرض المؤسسة لمشاكل فنية¹
- 1-2- مؤسسات الشركات :** في هذا النوع من المؤسسات التي تنفرع إلى عدة أقسام يتوزع فيها التنظيم و رأس المال على أكثر من شخص ظهرت بذور بعضها عند اليابانيين " قانون حمو رابي " و لدى العرب أيضا " شركات الأشخاص " و تنقسم هذه الشركات إلى :
- شركات الأشخاص :** يمكن اعتبارها إعادة إنتاج لعدد من المؤسسات الفردية حيث تسمح بتجميع رؤوس الأموال أكبر و تتكون من :

- ❖ **شركة التضامن :** و تعد من أهم شركات الأشخاص إذ يقدم فيها الشركاء حصصا قد تختلف أو تتساوى من شريك إلى آخر في القيمة أو طبيعة الحصة حيث هذه الأخيرة شكلا نقديا أو عينيا .
- ❖ **شركة التوصية البسيطة :** و تتكون من طرفين ، شركاء متضامنين و هم مسؤولون عن ديون الشركة مسؤولية شخصية بمقدار ما يملكون بالإضافة إلى حصصهم في رأس المال و شركاء موصون تتحدد مسؤولياتهم بقدر حصصهم و هناك نوعين من شركة التوصية :
- شركة التوصية البسيطة حيث الشركاء الموصين فيها يمكنهم تداول حصصهم
- شركة التوصية بالأسهم حيث تتخذ فيها حصص الموصين طبيعة الأسهم و هي قابلة للتداول و في هذه الشركة لا يمكن للشريك الموصي أن يقوم بإدارة الشركة كما يظهر اسمه فيها .

- ❖ **شركة ذات مسؤولية محدودة :** تعتبر هذه الشركة أقل قد بالنسبة لأنواع الأخرى حيث تظهر سوى في نهاية القرن 19 أي 1892 في ألمانيا التجاري ثم أدخلت في القانون الفرنسي سنة 1925 و قد اختلفت في تحديد مكان هذا النوع من الشركات فمنهم من يضعها ضمن شركات الأشخاص و منهم من يضعها ضمن شركات الأموال نظرا للتشابه الذي يوجد بينهما و حسب القانون التجاري الجزائري فإن هذه الشركة تؤسس بين شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص .

- ❖ **شركة رؤوس الأموال :** هي شركة تتكون من مجموعة من الأشخاص الذين يقدمون حصصا في رأسمالها على شكل أسهم و تكون قيمهم متساوية و قابلة للتداول و يسير بها المساهمون عند التأمين أو بواسطة لاكتتاب العام ، و المساهم لا يتحمل الخسارة إلا بمقدار حصته أي تكون مسؤولية محدودة بمقدار هذه الأسهم ، كما يتقاضى أرباحها مقابلها بتغيير حسب تغيير النتائج المحققة .²

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

¹ غول فرحات ، " الوجيز في اقتصاد المؤسسة " و مرجع سبق ذكره ص ص 16 - 17 .

² عمر صخري ، " اقتصاد المؤسسة " ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 27 - 28 .

❖ **مؤسسات تابعة للجماعات المحلية** : وتتكون هذه المؤسسات في البلدية ، الولاية أو تجمع بين البلديات أو الولايات أو بينهما معا ، و تكون عادة ذات أحجام متوسطة أو صغيرة ..

❖ **مؤسسات نصف عمومية "مختلطة"** : لقد ظهرت هذه الشركات أول مرة في ألمانيا في القرن 19 و اشتهرت فيما بعد لتقدم أوروبا و بعض الدول الأخرى و من الأسباب الأساسية لهذه المؤسسات هي محاولة مراقبة بعض القطاعات الاقتصادية و التحكم فيها من طرف الدولة حيث تتكون هذه المؤسسات من طرفين الأول هو الدولة و المتمثل في الوزارات أو مؤسسة عمومية و الثانية تتمثل في المؤسسات الخاصة.¹

تصنيفها حسب معيار الحجم :

و تصنف إلى :

1- المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و الكبيرة : لقد أخذ تصنيف المؤسسات الاقتصادية

إلى متوسطة و صغيرة من جهة و مؤسسات كبيرة من جهة أخرى ، اتساعا في الاستعمال لمختلف المجتمعات و هو تصنيف مقيد في عدة مجالات :

❖ **المؤسسات الصغيرة و المتوسطة** : والتي يكون فيها عدد العمال أقل من 500

عاملا .

❖ **المؤسسات الكبيرة** : و التي يفوق عدد عمالها أكثر من 500 عاملا .

لكن يبقى الاعتماد على هذه المعايير للمقارنة بين المؤسسات الاقتصادية غير كاف ، لهذا تضاف إليها معايير أخرى في العديد من الأحيان مثل : رقم الأعمال ، القيمة المضافة ، الأموال الخاصة ، النتائج ، الاستثمارات...²

تصنيفها حسب المعيار الاقتصادي :

و تصنف إلى :

❖ **المؤسسات الصناعية** : و هي مختلف المؤسسات التي تعمل على تحويل المواد الطبيعية

أساسا إلى منتجات قابلة للاستعمال أو الاستهلاك النهائي أو الوسيط . و تشمل بعض الصناعات المرتبطة بتحويل المواد الزراعية إلى منتجات غذائية و صناعية مختلفة بالإضافة إلى صناعات تحويل و تكرير المواد الطبيعية من معادن و طاقة و غيرها ، و تصنف إلى :

- مؤسسات الصناعات الثقيلة

- مؤسسات الصناعات الخفيفة

❖ **المؤسسات الفلاحية** : هي المؤسسات التي تهتم بزيادة إنتاجية الأرض و استصلاحها و

تقديم منتوجاتها ، تربية المواشي و أنشطة الصيد البحري .

❖ **المؤسسات التجارية** : هي المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري ، و يتمثل نشاطها في

نقل السلع و توزيعها من أماكن التصنيع إلى أماكن الاستهلاك ، كمؤسسات الجملة و مؤسسات المفرق مثل مؤسسات الأروقة الجزائرية ، مؤسسات أسواق الفلاح .

❖ **المؤسسات المالية** : هي المؤسسات التي تقوم بالنشاطات المالية كالبنوك ، مؤسسات

التأمين و مؤسسات الضمان الاجتماعي .

❖ **مؤسسات الخدمات** : هي المؤسسات التي تقدم خدمات معينة كالنقل و البريد والمواصلات

³

¹ بوداود ربيعة ، " فعالة التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية " ، مرجع سبق ذكره ، ص 20

² غول فرحات ، " الوجيز في اقتصاد المؤسسة " ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 17 - 18 .

³ ناصر دادي عدون ، " اقتصاد المؤسسة " ، دار المحمدية للنشر و التوزيع ، ط 1 ، 1998 ، جزائر ، ص ص 61-62 .

المطلب الثالث : وظائف المؤسسة الاقتصادية و أهدافها

1- وظائف المؤسسة الاقتصادية :

لقد ظهر مفهوم الوظيفة في بداياته في عمل " فايول" الذي حدد عددا من الوظائف في المؤسسة ووضع لكل منها أهدافا و كيفية حركتها ، و الوظيفة هي مجموع ما يكلف به الفرد من مهام أو أعمال في إطار مسؤولياته و السلطات المعطاة في منصبه وهذا المفهوم يتم تحديده من خلال تحليل و دراسة المناصب و وظائفها بمختلف المستويات بالمؤسسة في إطار التنظيم و كذلك في إطار الهيكل البشري للمؤسسة و الوظيفة بهذا المعنى تتحدد بالعوامل التقنية و التنظيمية .
أما الوظيفة بمعنى ثاني فتتحدد عند تجميع عدد من المهام و المناصب و وظائفها تؤدي دورا معيناً و منفصلاً إلى حد ما عن باقي الأدوار في المؤسسة .
ومنه تعددت وظيفة المؤسسات الاقتصادية من وظيفة الإنتاج إلى وظيفة التسويق و وظيفة الموارد البشرية و كذا وظيفة التمويل و يمكن حصرها فيما يلي :

1-1 وظيفة التسويق :

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

2-1 وظيفة الموارد البشرية :

و تشمل جميع الأنشطة الهادفة إلى توفير اليد العاملة المؤهلة و المحفزة لتحقيق أهداف المؤسسة .

3-1 وظيفة التمويل :

و تشمل جميع الأنشطة الضرورية لتوفير المواد الخام و مستلزمات الإنتاج ، و كذا تخزينها بطريقة مناسبة بالإضافة إلى تخزين المواد تامة الصنع إلى حين بيعها و مع اتساع السوق و المنافسة أصبحت هذه الوظيفة من أهم الوظائف التي تشغل المسيرين نظراً لتأثيرها المباشر على التكلفة و السعر و جودة المنتج و حجم المبيعات مما يجبر هؤلاء المسيرين السهر على ما يلي :

- جودة التمويل باختيار أحسن مواد أولية التي تضمن للمؤسسة تحقيق جودة المنتجات .
- أحسن الأسعار مع مراعاة النسبة الأساسية (سعر و جودة) .
- حرية الاختيار ما بين مختلف الموردين ، استغلال فرص المؤسسة و تفادي الاحتكار و قطاع التمويل .

4-1 وظيفة البحث و التطوير :

و تتضمن كل الأنشطة التي تساعد على الاستفادة من الدراسات و البحوث في الارتقاء بجودة ما تقدمه المؤسسة من سلع و خدمات و تهدف هذه الوظيفة إلى :

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

5-1 وظيفة الإدارة :

و تضم مختلف المهام الإدارية اللازمة لتحقيق الهدف المنشود من طرف المؤسسة من تنظيم و تحكم و مراقبة .

6- وظيفة الإنتاج: تعتبر من أهم الوظائف و تنصب على حسن التدبير في استخدام الإمكانيات و القدرة المتاحة بما يؤدي إلى الاستفادة منها قدر الإمكان في رفع الإنتاجية حسب الأهداف المسطرة¹.

أهداف المؤسسة الاقتصادية

يسعى أصحاب المؤسسات الاقتصادية سواء كانت مؤسسات عامة أو خاصة إلى تحقيق أهداف مختلفة و متنوعة حسب طبيعة و نشاط المؤسسة ، و تبقى هذه الأهداف مترابطة و متداخلة فيما بينها ، و تعتبر هذه الأهداف بمثابة بيانات عامة لما يجب أن تفعله المؤسسة و يمكن تلخيصها فيما يلي :

2-1- الأهداف الاقتصادية²

تمثل أهم الأهداف الاقتصادية للمؤسسة فيما يلي :

❖ **تحقيق الربح:** يعتبر الربح من أهم المعايير الدالة على صحة المؤسسة اقتصادية ، نظرا إلى حاجة المؤسسة إلى الأموال من أجل تحقيق الاستمرارية في النشاط و النمو ، حيث أن تحقيق الربح يسمح بتوسيع نشاطات المؤسسة و تجديد التكنولوجيات المستعملة و تسديد الديون .

❖ **تحقيق متطلبات المجتمع :** فهي تحقق طلبات المجتمع من أجل الوصول إلى هدفين و هما (تحقيق طلبات المجتمع و تحقيق الأرباح)

❖ **عقلنة الإنتاج :** رفع إنتاجها بواسطة التخطيط الجيد و الدقيق للإنتاج و التوزيع بالإضافة إلى مراقبة عملية تنفيذ هذه الخطط و البرامج .

2-2- الأهداف الاجتماعية

تتمثل الأهداف الاجتماعية للمؤسسة فيما يلي :

❖ ضمان مستوى مقبول من الأجور مقابل مجهوداتهم .

❖ تأمين فرص عمل جديدة .

❖ رفع مستوى العاملين الاجتماعي و الحياتي .

❖ الدعوة إلى تنظيم و تماسك العمال .

❖ العمل على تغيير نمط استهلاك المجتمع .

2-3- الأهداف الثقافية

تتمثل هذه الأخيرة في :

❖ توفير الوسائل الترفيهية و الثقافية .

❖ تدريب العمال المبتدئين .

❖ تخصيص أوقات للرياضة

2-4- الأهداف التكنولوجية

تسعى هذه المؤسسات إلى تحقيق هذه الأهداف من خلال ما يلي :

❖ البحث و تنمية

❖ التعاون مع مؤسسات البحث العلمي مثل : الجامعات و المؤسسات الاقتصادية الأخرى

للقيام بعمليات البحث العلمي لتطوير المؤسسات .

¹ عوض بدير الحيداد , " تسويق الخدمات المصرفية " البيان للنشر و التوزيع , ط 1 . 1999الأردن , ص 13
² ربيعة حروش , " اقتصاد و تسيير المؤسسة " , دار الأمة للطباعة و النشر , ط 1 , 2013 , الجزائر , ص ص 33-34.

2-5- الأهداف البيئية

و تتمثل في وضع أنظمة خاصة للمحافظة على البيئة و ذلك باستخدام آليات لتصفية الغازات المنبعثة من الورشات و تطبيق نظام الإيزو 14000 ، حيث أصبحت ملزمة على المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة محليا و إقليميا و عالميا .

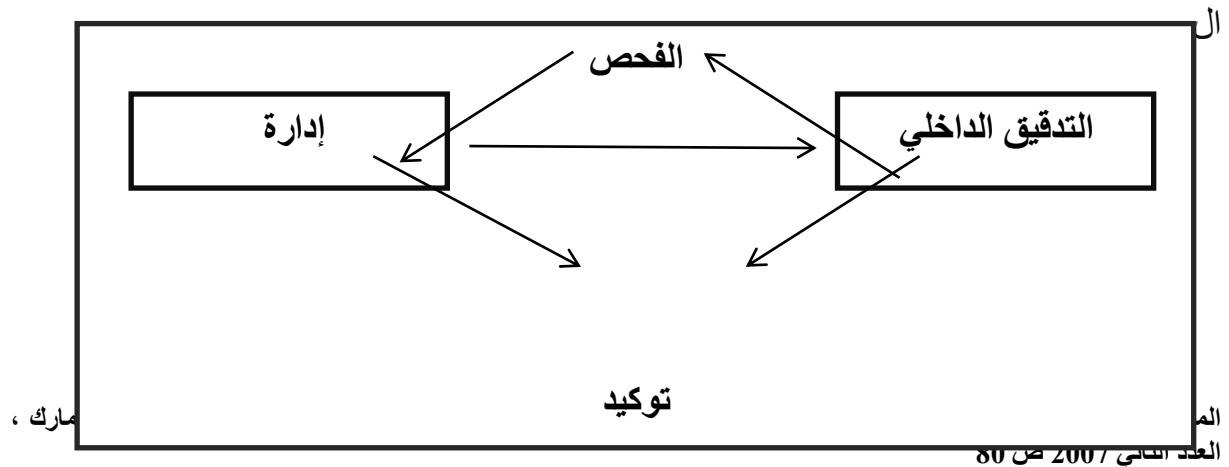
المبحث الثالث : مدى تأثير التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية

المطلب الأول : مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار

يتم المساهمة في عملية اتخاذ القرار من خلال الدورة التي تناولتها سابقا حسب كل مرحلة . حيث أن المعلومة التي قد تم تأهيلها و التوصل إليها هي إما اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعد على اختيار أفضلها ، و هذا يعني أن مساهمة التدقيق الداخلي في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار و التي سوف تتصرف إلى كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار و التي سوف تتصرف إلى كل خطوة بالتفصيل مع الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي في كل مرحلة ، و هم كالتالي :¹

- 1- تحديد المشكلة
- 2- إيجاد البدائل
- 3- تقييم و تقويم البدائل
- 4- اختيار البديل أو الحل الأفضل
- 5- تنفيذ القرار
- 6- المتابعة و التقويم

الشكل (2-3) : التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي و الإدارة



العدد الثاني 2007 ص 80

¹ أحمد نقار "المراجعة الداخلية كأداة فعالية في اتخاذ القرار" , مرجع سبق ذكره و ص 77

مما سبق نستنتج أنه من الصعوبة بمكان أن يتم التواصل إلى البدائل المثلى عند صنع القرارات ، و ذلك الآن صانع القرار لا يستطيع الإلمام بكل البدائل و لا بالنتائج المترتبة على بديل يعني ذلك أن اختيار البديل الأمثل يبقى مسألة نظرية بحثة في كل الأحوال فيكون بذلك هدف متخذ القرار من العملية هو الاقتراب بأقصى ما يمكن من الامثلية يعني البحث عن الأفضل لدا كان لازما على متخذ القرارات في المؤسسة الرجوع في كل مرة الى مايراه المدقق الداخلي حول مشكل ما . على الأقل تعمل على توجيهه و بقناعة إلى البديل الأفضل¹.

و توصلنا كذلك إلى أن اتخاذ القرار يجب أن يكون دقيقا و مدروسا بشكل جيد من قبل متخذي القرار لبلوغ أهدافه المرجوة و بما أن متخذ القرار يتعرض لضغوطات سواء من داخل المؤسسة أو من خارجها برز دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات من خلال تزويد بالمعلومات الكافية التي تساعد على اتخاذ القرار في التدقيق الداخلي يوفر نوع من المصداقية الموثوقة للبيانات و المعلومات التي يعتمد عليها المتخذ القرار في العملية اتخاذ القرارات للحصول على قرار مناسب و ملائم ضمان سير المؤسسة و حفاظها على مكانتها و سمعتها .

و أخيرا يمكننا القول أن التدقيق الداخلي يلعب أدوارا مهمة في كل خطوة من خطوات عملية اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومة لتكون جيدة و ذات مواصفات كاملة و كافية ، ليتم استعمالها في عملية صنع اتخاذ القرار للحصول على قرارات ذات جودة و فعالية . بالموازاة مع خطوات عملية اتخاذ القرار فإن التدقيق الداخلي له دورة حياة يكون آخرها الوصول إلى تقديم معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات².

المطلب الثاني : دور التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة

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

1- خدمة التأكيد الموضوعي : هي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقييم مستقل لما

عليه و كفاية إدارة المخاطر و الأنظمة الرقابية و عمليات الحكومة للإدارة .

2- الخدمات الاستشارية : و هي عمليات المشورة التي تقدم لوحدة تنظيمية داخل المؤسسة

أو خارجها و تحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع ذلك الشركات ، و الهدف منها إضافة قيمة للوحدة و تحسين عملياتها .

بالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي :

- تزويد الإدارة بالتوجيهات و النصائح المتعلقة بالأداء و النظام الداخلي .
- تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة .
- تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم إتباعها و تطبيقها في المؤسسة .

¹ مندر الظلال مومني ، " معيار التدقيق الدولي 240 " ، مجلة أخبار المحاسبة العدد السادس 2009 ، ص 221.

² هاشمي حمزة ، " فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة " ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و تجارية و علوم التسيير ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، سنة 2016- 2017 ، ص 55

ولقد حددت معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية ، هدف التدقيق الداخلي الرئيسي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفعالية ، وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات و التوصيات و المعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها ، هذا بالإضافة إلى :

- زيادة قيمة المنظمة و تحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات و توفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات .
- تقويم و تحسين فعالية الرقابة .
- تقويم و تحسين فعالية إدارة المخاطر .
- تقويم و تحسين فعالية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة و مراقبتها¹.

المطلب الثالث : التدقيق الداخلي كأداة رقابية في تسيير المؤسسة

1- تعريف الرقابة الداخلية

تعريف لجنة طرائق التدقيق AICPA : " الرقابة الداخلية تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق و المقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله ، و ضبط و مراجعة البيانات المحاسبية ، و التأكد من دقتها و مدى الاعتماد عليها ، و زيادة الكفاءة الإنتاجية ، و تشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية ."

تعريف لجنة المنظمات الراعية COSO : " الرقابة الداخلية هي سلسلة من الإجراءات و العمليات ، تتم بواسطة مجلس إدارة المؤسسة ، و إدارتها و موظفيها الآخرين و تصمم لتوفر تأكيدا معقولا فيما يتعلق بتحقيق الأهداف التي تشملها المجموعة التالية :

- كفاءة و فاعلية العمليات
- مصداقية التقارير المالية
- الالتزام بالقوانين و التعليمات ذات العلاقة ."

تعريف المعيار الدولي رقم 400 : " تعني كافة السياسات و الإجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدف الإدارة و هو إدارة العمل بشكل منظم و كفاء ، و المتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة و حماية الأصول و منع و اكتشاف الاحتيال و الخطأ ، و دقة و اكتمال السجلات المحاسبية و إعداد معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب ."

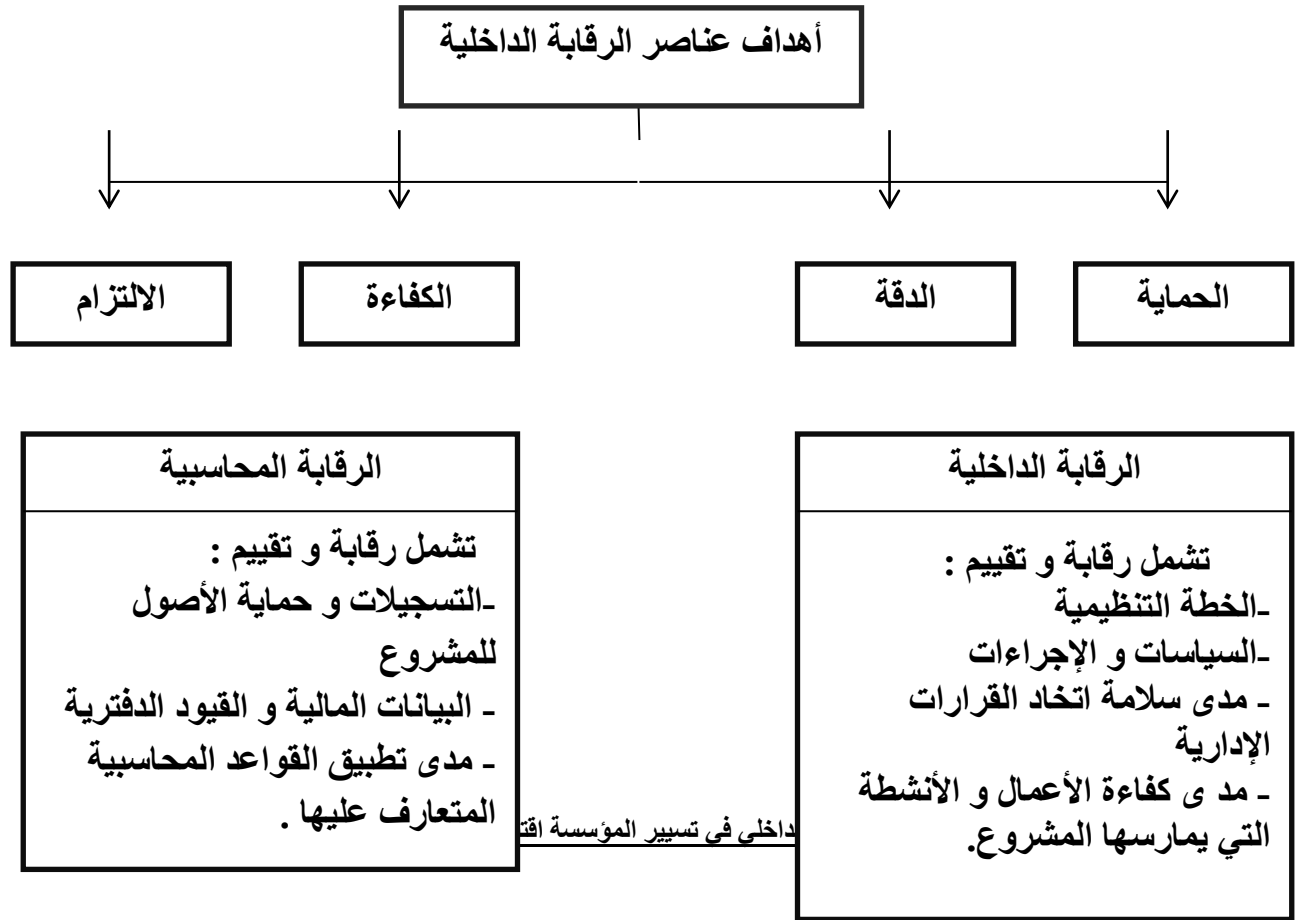
و من التعاريف السابقة يمكن القول أن الرقابة الداخلية هي الخطة التنظيمية و كافة الإجراءات و الوسائل التي تضبط العمل بالمؤسسة ، تنشئها الإدارة بهدف حماية أصولها ، أموالها ، التأكد من دقة قوائمها المالية ، و ضمان تحقيق أهدافها المسطرة بأقل التكاليف الممكنة².

2- أهداف و عناصر الرقابة الداخلية

تتعدد أهداف و عناصر الرقابة الداخلية من حماية و دقة إلى الكفاءة و الالتزام و لهذا نريد توضيح هذه الأهداف و العناصر في الشكل التالي

الشكل(4-2): أهداف و عناصر الرقابة الداخلية

¹ فاطمة بلوج ، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل إتخاذ القرار " ، مذكرة ماستر ، كلية علوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص فحص محاسبي ' جامعة بسكرة ، سنة 2010-2015 ص ص 83-84 .
² دغة إيمان ، عنان رحمة ، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية " ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، جامعة قاصدي مرباح و قلة ، سنة 2018-2019 ص ص 16



1-2- الرقابة الإدارية

ويشمل هذا الجانب رقابة السياسات الداخلية و الإجراءات السابق و وضعها من خلال الخطة التنظيمية التي تبين المستويات و الوظائف الإدارية و خطوط السلطة و المسؤولية هذا إلى جانب سلامة القرارات التي تم اتخاذها من طرف الإدارة و كذلك تقييم مدى كفاءة أداء الأعمال و الأنشطة التي تمارسها يمكن القول أن هذا الجانب من الرقابة لتقرير أنظمة الرقابة المحاسبية¹.

2-2 الرقابة المحاسبية

يتضمن هذا الجانب رقابة البيانات المحاسبية في دفاتر و سجلات الأصول المختلفة و مراجعة القيود التي تم تسجيلها في دفاتر اليومية و ترحيلها إلى دفتر الأستاذ و فحص الإجراءات و القواعد و الطرق المحاسبية و أساليب حماية الأصول من الضياع و أخيرا تقييم مدى الالتزام بالقواعد المحاسبية المتعارف عليها فإذا كانت نظام الرقابة جيد يساعد المراجع على تضيق نطاق عملية المراجعة أما إذا كان العكس تصعب عملية المراجعة وبالتالي توسيع نطاق عملية المراجعة .

ما يهم المراجع هو دراسة و تحديد مدى ملائمة نظام الرقابة الداخلية كأساس لتحديد مدى الاختبارات و الفحص التي ستكون مجالا لتطبيق عملية المراجعة ، ووفق النتيجة التي يتوصل إليها من عملية التقييم يستطيع المراجع تحديد مدى العمق المطلوب في فحص تلك الأدلة بالإضافة إلى الوقت الملائم للقيام بالإجراءات للمراجعة².

2-3 رقابة الضبط الداخلي

و تشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق و الإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس و الضياع أو سوء الاستعمال ، و يعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية ، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات و السلطات و المسؤوليات³.

2- الدور الرقابي للمدقق الداخلي

يشير الباحثون إلى أن التدقيق الداخلي تعد أحد أهم عناصر منظومة الرقابة الداخلية الفعالة بأنواعها المختلفة الهادفة و المانعة و المصححة، و يشير إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي ليس فقط جزءا من نظام الرقابة الداخلية و لكنها تمثل بؤرة التركيز بالنسبة له و صمام الأمان خصوصا بعد تحولها إلى مهنة معترف بها دوليا، و دور المدقق الداخلي ينحصر في هذا المجال في اختيار مدى الالتزام بالإجراءات و مراقبة مدى توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية السابق ذكرها ، و الشكل التالي يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية⁴.

عبد الرحمن توفيق ، نهجية المهارات المالية و المحاسبة المقدمة – الرقابة المالية و التدقيق الداخلي " ط 4 ، 2006 ، ص 201
² محمد توفيق محمد و محمد نصر الهواري ، " أصول المراجعة و الرقابة الداخلية – التأصيل العلمي و الممارسة العملية " ، بدون دار النشر ، 1999 ، ص 100
³ براج بلال ، " تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية " ، مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة ، جامعة بومرداس ، 2015 . ص 9
⁴ أمينة مناد ، " التدقيق الداخلي و دوره في قيادة و تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة الجزائرية " مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم 2014-2015 ، ص 24

خاتمة الفصل :

نستنتج من خلال هذا الفصل أن للتسيير أهمية بالغة في حياة المجتمعات عامة و المؤسسات خاصة ، لأنها تعتمد عليه بالدرجة الأولى لتسيير عملياتها سواء كانت هذه العمليات تخص الجانب المالي أو الجانب الإنتاجي لتحقيق متطلبات المجتمع بصفة عامة و تحقيق أهدافها بصفة خاصة ، فالتسيير يعتبر الأداة الرئيسية في المؤسسة من خلال تسيير مثلا الكفاءات البشرية أو تحسين أداء المؤسسات سواء كان هذا الأداء يخص أداء مالي أو أداء إداري ، ولذلك لابد من تصميم نظام للتدقيق الداخلي يضمن زيادة كفاءة و فعالية التسيير للمؤسسة الاقتصادية .

الفصل الثالث

تمهيد :

من خلال دراستنا للفصول السابقة تطرقنا إلى إطار نظري و عمومي للتدقيق الداخلي و تسيير المؤسسة الاقتصادية حيث برز مدى تأثير التدقيق الداخلي في تسيير مؤسسة الاقتصادية ، و في إطار تدعيم ما توصلنا إليه في الجانب النظري سنقوم بتنسيقه على الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية لمؤسسة "اتصالات الجزائر وحدة مستغانم " و قد قسم هذا الفصل إلى مبحثين أساسيين هما :

- المبحث الأول: تقديم مؤسسة "اتصالات الجزائر "
- المبحث الثاني : واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة "اتصالات الجزائر "

الجزائر

المبحث الأول : تقديم مؤسسة اتصالات الجزائر
المطلب الأول : لمحة تاريخية عن مؤسسة اتصالات الجزائر

1- تاريخ اتصالات الجزائر

وعيا منها بالتحديات التي يفرضها التطور المذهل الحاصل في تكنولوجيات الإعلام و الاتصال باشرت الدولة الجزائرية منذ سنة 1996 بإصلاحات عميقة في قطاع البريد و المواصلات . وقد تجسدت هذه الإصلاحات في سن قانون جديد للقطاع في شهر أوت 2000. جاء هذا القانون لإنهاء احتكار الدولة على نشاطات البريد و المواصلات و كرس الفصل بين نشاطي التنظيم و استغلال و تسيير الشبكات .

و تطبيقا لهذا المبدأ تم إنشاء سلطة ضبط مستقلة و إداريا و ماليًا و متعاملين ، أحدهما يتكفل بالنشاطات البريدية و الخدمات المالية البريدية متمثلة في مؤسسة "بريد الجزائر " و ثانيهما بالاتصالات متمثلة في "اتصالات الجزائر" .

و في إطار فتح سوق الاتصالات للمنافسة ثم في جوان 2001 بيع رخصة لإقامة و استغلال شبكة للهاتف النقال و أستمتر تنفيذ برنامج فتح السوق للمنافسة ليشمل فروع أخرى ، تم بيع رخص تتعلق بشبكات VSAT و شبكة الربط المحلي في المناطق الريفية

كما شمل فتح السوق كذلك للدراسات الدولية في 2003 و الرابط المحلي في المناطق الحضرية في 2004 ، و بالتالي أصبحت سوق الاتصالات مفتوحة تمام في 2005 ، و ذلك في ظل احترام دقيق لمبدأ الشفافية و لقواعد المنافسة و في نفس الوقت تم الشروع في برنامج واسع النطاق يومي علي تأهيل مستوى المنشآت الأساسية اعتماد على تدارك التأخر المتراكم.

2- ميلاد مؤسسة اتصالات الجزائر

نص القرار 2000/03 المؤرخ في 5 أوت 2000 عن استقلالية قطاع البريد و المواصلات حيث تم بموجب هذا القرار إنشاء مؤسسة بريد الجزائر و التي تكفلت بتسيير قطاع البريد و كذلك مؤسسة اتصالات الجزائر التي حملت على عاتقها مسؤولية تطوير شبكة الاتصالات في الجزائر ، إذ و بعد القرار أصبحت اتصالات الجزائر مستقلة في تسييرها عن وزارة البريد هذه الأخيرة أوكلت لها مهمة المراقبة لتصبح اتصالات الجزائر مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم برأس مال اجتماعي تنشط في مجال الاتصالات.

بعد أزيد من عامين بعد دراسات قامت به وزارة البريد و التكنولوجيات الإعلام و الاتصال تبعت القرار 2000/03 أصبحت اتصالات الجزائر حقيقة جسدت سنة 2003.

01 جانفي 2003 كانت الانطلاقة الرسمية لمجمع اتصالات الجزائر ، حيث كان على اتصالات الجزائر و إطاراتها الانتظار حتى الفاتح من جانفي سنة 2003 لكي تبدأ الشركة في إتمام مشوارها الذي بدأته منذ الاستقلال ، لكن بروى مغايرة تماما لما كانت عليه قبل هذا التاريخ ، حيث أصبحت الشركة مستقلة في تسييرها على وزارة البريد ، ومجبرة على إثبات وجودها في عالم ليرحم ، فيه المنافسة شرسة البقاء فيها للأقوى و الاجدر خاصة مع فتح سوق الاتصالات على المنافسة.

الجزائر

3- تعريف مؤسسة اتصالات الجزائر

اتصالات الجزائر هي شركة عمومية اقتصادية ذات أسهم حددت مدتها ب 99 عام ، و برأسمال عمومي قدر ب: 50.000.000.000 دج ، هي ملك للدولة بنسبة 100% و مفيدة في سجل التجاري يوم 11 ماي 2002م ، تحت رقم 02B 0018083 الكائن مقرها الاجتماعي بالطريق الوطني رقم 05 الديار المحمدية الحراش بالعاصمة.
بطاقة التقنية لمؤسسة اتصالات الجزائر

- ❖ رق السجل التجاري : رقم 0018083
 - ❖ التعريف الجبائي : 000216299033049
 - ❖ البند الضريبي : 16293838021
 - ❖ رقم التعريف الاحصائي : 000216290656936
 - ❖ رق الهاتف : 28.38.39 (21)(213)
 - ❖ موقع الأنترنت : www.algeriatelecom.dz
- المطلب الثاني : أهداف و مهام مؤسسة اتصالات الجزائر

1- أهداف مؤسسة اتصالات الجزائر

تهدف الوحدة العملية لاتصالات الجزائر طبقا لأحكام قانونية وتنظيمية معمول بها لتحقيق أهدافها وتتكمن في ما يلي :

- المحافظة قدر عالي من الكفاءة التقنية في محيط دائم للتطور خاضع لضغوطات المؤسسة .
- تنفيذ مخططات و برامج مقرررة لإنجاز الأهداف المرسومة للهيكل .
- تقديم الخطوات الهاتفية للدول و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية بالولاية .
- تنمية وسائل العمل لديهم و تنظيم الهياكل و تجهزها و تحديثها .
- تنظيم الحركة الهاتفية الخاصة بالمؤسسات و الهيئات العمومية.
- تنمية قدرات استعمال الانترنت، و فك العزلة عن المناطق النائية .
- تحقيق الأهداف المختلفة التي تنصب إليها الوحدة لعملية اتصالات الجزائر نجدها ساعية لكسب واستقطاب عدد كبير من الزبائن .
- تنشيط مصالح التي تركز في إنشاء أهدافها المقررة في شكل اتصالات .
- رسم البرامج و أشغال الصيانة و السهر على تحقيقها .
- نشر و توزيع شبكة الاتصال لتشمل كل التراب الوطني .
- تنظيم الاتصالات بشكل يستطيع كل شخص الاستفادة من هذه الخدمة .
- تساهم في اعداد الميزانية الشهرية و السنوية .
- تحترم أهداف الإنتاج و جودة الخدمة .
- المشاركة في التسيير و رقابة الخطوط الهاتفية و متابعة التحصيل من أجل الوصول إلى هدفها المنشود.

2- مهام مؤسسة اتصالات الجزائر

- تقوم مؤسسة اتصالات الجزائر بعدة نشاطات و مهام كبرى و المتمثل في :
- تطوير التشغيل و إدارة الاتصالات السلكية و اللاسلكية في القطاعين العام و الخاص .
 - إنشاء و تشغيل و إدارة جميع أوجه الترابط الشبكي مع مشغلي الشبكات .
 - القيام بتنمية الاستغلال و تسيير الشبكات العمومية و الخاصة للاتصالات .

الجزائر

- توفير خدمات الاتصالات السلكية و اللاسلكية لنقل و تبادل الصوت و الوسائل النصية و البيانات الرقمية و المعلومات السمعية و البصرية.
- تعمل على إنشاء و تسيير الاتصالات الداخلية مع كل متعاملي شبكة الاتصالات .
- تقدير حاجيات الزبائن و تلبيةها .
- محاولة تصميم نظام معلوماتي متميز GAIA ، وفاء الزبائن ، و ذلك عن طريق ما يلي :
 - كل زبون له شباك وحيد على مستوى الوكالة التجارية لاتصالات الجزائر التي تحفظ طلب الزبون . و معلومات خاصة به .و عنوانه .
 - إزالة تبادل الورق بين المصالح التقنية و الوكالة التجارية .
- السماح للزبائن بالاستشارة فيما يخص فواتيرهم .

الجزائر

المطلب الثالث : خدمات مؤسسة اتصالات الجزائر " فرع مستغانم "

تقدم اتصالات الجزائر خدمات متنوعة وهامة منها :

1- خدمات الهاتف الثابت :

هي خدمة محتكرة لشركة اتصالات الجزائر التي تعتبر حاليا المتعامل الوحيد الذي يقدم هذه الخدمة وفي إطار النظام هناك 3 عروض Idoomfixe وهي :

- عرض 250.00 دج شهريا : كل المكالمات المحلية داخل الولاية بصفة غير محدودة
- عرض 500.00 دج شهريا : كل المكالمات المحلية داخل و الوطنية بصيفة غير محدودة
- عرض 750.00 دج شهريا : كل المكالمات المحلية و الوطنية و بصفة غير محدودة للهاتف الثابت مع خصم 30% بالنسبة للمكالمات في اتجاه الهاتف المحمول .

1-1- خدمات إضافية نظام Idoomfixe :

- عرض الرقم
- مكالمات في الانتظار
- محاضرة عن بعد
- تحويل مؤقت
- نداء بدون ترقيم
- ترقيم مختصر

1-2- عرض Idoomfixe :

- تتضمن فترة التزام 12 شهرا بالنسبة للزبائن القدماء و الجدد ، حيث في فترة الالتزام يستطيع الزبون تغيير العرض إلى الأعلى دون إعادة التزام .
- الزبون لا يستطيع تغيير العرض أقل بل يجب انتظار نهاية الالتزام أو إلغاء الالتزام

2- خدمات الأنترنت IdoimADSL :

تعرض مؤسسة اتصالات الجزائر في إطار خدمة الأنترنت أنواع مختلفة من التدقيق العالي كما يلي :

1-2- الزبائن العاديين :

عرض من 2 إلى 8 ميغابايت التسعيرة كما يلي :

- 2 ميغا : 1600 دج / الشهر
- 8 ميغا : 2600 دج / الشهر
- 20 ميغا : 4000 دج / الشهر

2-2- الزبائن المهنيين :

- عرض إدوم 1000 دج / الشهر
- تخفيض أسعار ألى 15 % (6.8 دج للدقيقة)
- أما بالنسبة للمكالمات الدولية فالتخفيضات 10% لفرنسا ، المغرب ، السعودية ، بلجيكا ، تركيا تونس ،
- 20% تخفيضات الإمارات العربية المتحدة ألمانيا ، الصين ، إسبانيا ، إيطاليا .
- 30% تخفيضات للوم.أ ، كندا ، سويسرا .
- أما بالنسبة لبعض الدول فلحد الآن لم تستفيد من تخفيضات

3-نظام الجيل الرابع 4G:

الجزائر

هي خدمة جديدة و متطورة و موجهت إلى المناطق التي لا يتوفر بها شبكة الهاتفية ، و توفر حاليا خدمة الانترنت بالتدقيق العالي و التسعيرة الخاصة بهذا النظام هي كما يلي :

- 1 جيجا : 1000 دج / الشهر

- 3 جيجا : 2500 دج / الشهر

- 5 جيجا : 3500 دج / الشهر

- 10 جيجا : 6500 دج / الشهر

4- خدمات دفع الفواتير الهاتفية و الانترنت :

4-1 - خدمة خلاص KHALAS:

هي خدمة جديدة بالاتفاق بين الزبون في مؤسسة بريد الجزائر ، حيث تسمح بالاقطاع من رصيده قصد دفع الفواتير مع توفير عناء تنقله إلى المصالح الإدارية المختلفة باستعمال الموقع الالكتروني

Espace .client Algérie télécom

4-2 - ثقافية و علمية :

- خدمة FIMAKTABATI:

هذه الخدمة تسمح باقتناء بطاقة Fimaktabati Générale بمطالعة عدد معتبر يقدر بالآلاف الكتب و المراجع و هذه الخدمة متوفرة بالفرنسية فقط بمبلغ 2400.00 دج / سنويا

- خدمة FIMAKTABATI أكاديمي :

نفس الصيغة و موجهة أساس للطلبة و الباحثين الجامعيين و كذا الأكاديميين ، متوفرة بالفرنسية فقط بمبلغ 3000.00 دج سنويا .

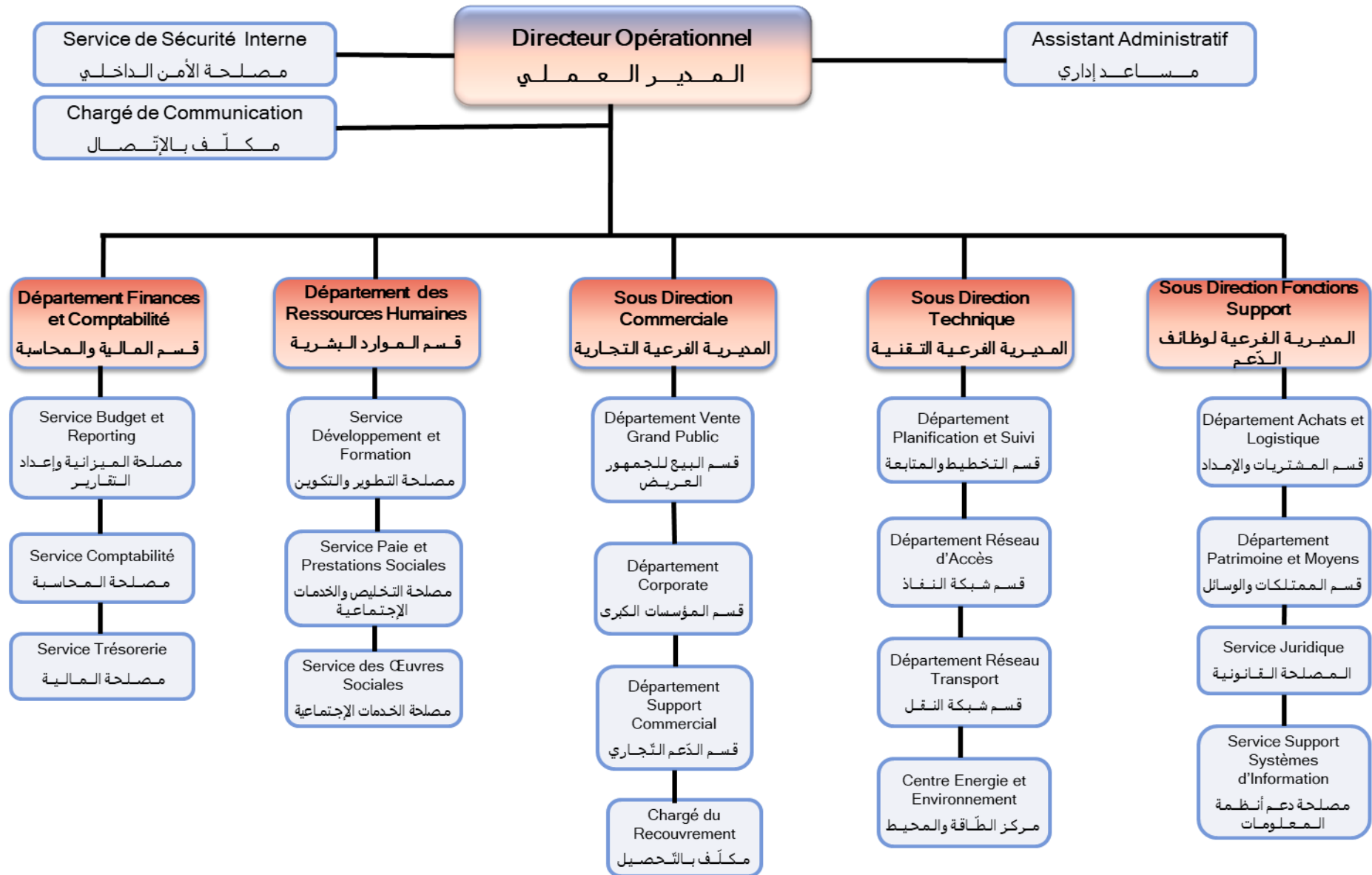
خدمة NoonBook :

نفس الخدمة و لكن باللغة العربية و مبلغ 2400.00 دج سنويا .

خدمة OneClick الانترنت ك

يمكن فتح للمهنيين مع دفع 5000.00 دج سنويا

المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي لمؤسسة "اتصالات الجزائر"



الجزائر

المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة اتصالات الجزائر

المطلب الأول: مهمة التفتيش و التدقيق الداخلي

على الرغم من أنهما نشاطان متميزان ، و هيئة مستقلة ، يمكن أن يعهد بهما إلى هيكل واحد يسمى عادة خدمة التدقيق ، أو حتى إلى وكيل واحد ، تحت وظيفته المزدوجة و هو مدقق و مفتش . لهم نقاط مشتركة متمثلة فيما يلي :

- **النزاهة :** و هي تنفيذ مهمتهم بأمانة و اجتهاد و مسؤولية و احترام القانون و الأهداف الأخلاقية لمنظمتهم و المساهمة فيها ، و كذلك الامتناع عن المشاركة في أنشطة غير مشروعة أو الانخراط في أعمال منافية للمهنة .
- **الموضوعية :** عدم قبول أي شيء من شأنه المساومة أو المخاطرة بحكمهم المهني ، عدم المشاركة في أنشطة أو إقامة علاقات يمكن أن تعرض للخطر ، و يجب عليهم الكشف عن جميع الحقائق المادية بحيث إن لم يتم الكشف عنها ستؤدي إلى تزوير التقرير عن الأنشطة التي لم يتم فحصها .
- **السرية :** يجب أن تستخدم بحذر و تحمي المعلومات التي تم جمعها في سياق أنشطتها ، و يجب كذلك ألا يستخدموا هذه المعلومات لمنفعة شخصية ، أو بطريقة من شأنها أن تنتهك المتطلبات القانونية أو تضر بالأهداف الأخلاقية و الشرعية لمنظمتهم .
- **الاختصاص :** يجب عليهم فقط الانخراط في العمل الذي لديهم المعرفة و الخبرة اللازمة ، و يجب عليهم كذلك تنفيذ أعمال التدقيق الداخلي الخاصة بهم و فقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ، و يجب أن يسعوا دائما لتحسين كفاءتهم و جودة عملهم

في معظم الشركات يشار إلى خدمة التدقيق الداخلي هذه خطأ على أنها التفتيش العام بالرغم من كونها عاملين في الشركة، إلا أن المدقق الداخلي و المفتش ليسا مترادفين، و بشكل عام الفرق بينهم هو أن دور المراجعة هو القيام بأعمال التقييم على نقاط محددة و معينة والتي يمكن أن تساهم في تحسين إدارة الأعمال أما بالنسبة للتفتيش فإنه يلعب دورا أكثر فاعلية و له قوة عقابية لا تتمتع بها المراجعة .

إن المراجعة هي إبداء رأي حول خصائص معينة للشركة (حسابات، إدارة، إجراءات) بينما التفتيش هو التحقق من مطابقة أعمال الإدارة للقوانين والأنظمة والإجراءات الداخلية، ومن هناك لمعاقبة من لا يحترمها.

و سنلاحظ في الشكل الموالي أوجه الاختلاف بين مهمة التفتيش و مهمة التدقيق الداخلي في عدة نقاط نذكر منها :

مهمة التدقيق الداخلي	مهمة التفتيش
<ul style="list-style-type: none"> - المدقق الداخلي يتدخل في مرحلة التنفيذ النهائية و يقيم درجة الرقابة - المدقق الداخلي يقوم بالمشورة و التوصيات - المدقق الداخلي يفحص العواقب و يصدر انتقاداته و يقترح تحسينات على الإدارة العامة. - المدقق الداخلي يجب أن يستلم تفويض الإدارة العامة. - التدقيق يكون (تشخيص + نصيح 	<ul style="list-style-type: none"> - المفتش مسؤول عن التحقق من التطبيق الصحيح للقواعد و التوجيهات من قبل المنفذين. - للمفتش سلطة المعاقبة . - المفتش ليس له القدرة على تقييم القواعد و المبادئ التوجيهية للشركة. - المفتش يقوم بمهمة إما بمفرده أو بناء على طلب التسلسل هرمي - التفتيش يكون عبارة عن رقابة و عقوبات
<ul style="list-style-type: none"> يتحقق من الامتثال للقواعد و مدى ملائمتها و كفايتها - يعود إلى الأسباب لوضع توصيات تهدف إلى منع المشكلة من الظهور مرة أخرى 	<p><u>الانتظام و الكفاءة:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - يتحقق من الامتثال للقواعد دون تفسيرها أو استجوابها - يلتزم بالحقائق و يحدد الإجراءات اللازمة لإصلاحها و استعادتها
<ul style="list-style-type: none"> يعتبر أن الشخص المسؤول (القائد) هو المسؤول دائما، و ينتقد و يقيم الأنظمة و ليس الأشخاص 	<p><u>التقييم:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - يحدد مسؤوليات و تقييم سلوك الأشخاص أحيانا مهاراتهم و جودتهم
<ul style="list-style-type: none"> يعطي الأولوية للمشورة و بالتالي التعاون مع الخاضعين للتدقيق 	<p><u>الخدمة:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - يعطي الأولوية للمراقبة و بالتالي استقلالية المراقبين
<ul style="list-style-type: none"> يستجيب لانشغالات الإدارة حريصة على تعزيز رقابتها، نيابة عن الإدارة العامة 	<p><u>الاختيار و الانتقائية:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - تحقيقات متعمقة و ضوابط شاملة للغاية

المطلب الثاني : تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في مؤسسة اتصالات الجزائر**1- تقرير المدقق**

تقارير التدقيق الداخلي هي وثائق سرية يجب توزيعها على الموظفين فقط من المفترض أن يعرفه الناس. المعلومات التي سيتم توصيلها للآخرين يمكن أن تكون كيانات أو وحدات المؤسسة موضوع تقرير مبسط. يمكن التقارير تتخذ عدة أشكال اعتماداً على المستفيدين (قد يتلقى مجلس الإدارة على سبيل المثال ملفمخصص بدلاً من التقرير الكامل).

يعرف على أنه وسيلة لنقل المعلومات و البيانات و القرارات بين الجهات المختلفة ، إما شفها أو تحريريا و بالتالي فهي وسيلة إدارية للاتصال ، فالتقارير عبارة عن البيانات التي يجمعها المدقق من عملية المرور و الملاحظة و المحاسبة و تبادل الآراء عن طريق الاتصال الشخصي بالقائمين بالتنفيذ ، و من خلال الوجود الفعلي في مواقع التنفيذ و عن طريق المواجهة المباشرة للمواقف و المشاكل لذلك فأصل التقرير أنها تبليغات شفوية أو رسائل من المرؤوسين عن سير التنفيذ و موقفه .

من أهداف هذا التقرير ما يلي :

- الإبلاغ عن الملاحظات و التوصيات الناتجة عن أعمال التدقيق
- التغيير للأفضل
- تحديد الأعمال التي قام بها أعضاء التدقيق الداخلي
- إقناع القارئ بوجهة النظر التي جاءت في التقرير
- إبداء التوصيات اللازمة بالنسبة لتطوير إجراءات العمل
- نقل الأفكار و المعلومات و تبادلها

2- هيكل ومحتوى التقرير

غالباً ما يتم تنظيم التقرير على النحو التالي:

- **العنوان :** يجب أن يكون عنوان المدقق الداخلي بهذه العبارة في أعلى التقرير (تقرير المدقق الداخلي المستقل) و ذلك لتمييزه عن باقي التقارير المالية و الإدارية التي تعدها إدارة المؤسسة و غيرها .

- **الجهة الموجه إليها التقرير :** و هي الجهة التي أصدرت للمدقق الأمر بالقيام بأعمال التدقيق ، فهي إما إدارة المؤسسة أو مساهمي المؤسسة المساهمة .

- **الفقرة الافتتاحية للتقرير :** يجب أن تشمل الفقرة الافتتاحية للتقرير على ما يلي :
- أن يذكر المدقق القوائم المالية التي دققها بالاسم و الفترة التي تغطيها مثل : حساب النتيجة ، الميزانية ، قائمة الدخل و تاريخ القوائم المالية .

- إن إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية و ذلك لإزالة أي شك أو غموض عن الذي قام بإعداد هذه القوائم .
- إن مسؤولية المدقق هي فقط إبداء الرأي الفني عليها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و المقبولة قبولاً عاماً .

• فقرة النطاق :

- لقد كان تدقيقاً وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق
- إن تلك المعايير تتطلب منا القيام بتخطيط و إنجاز عملية التدقيق للحصول على تأكيدات معقولة بأن القوائم المالية لا تحتوي على أخطاء جوهية
- فحص أدلة الإثبات على أسس اختيارية مما يعزز المبالغ و الإفصاح الوارد بالقوائم المالية
- تقييم المبادئ المحاسبية المستخدمة و التقديرات التي وضعتها إدارة المؤسسة

الجزائر

- إن كل ما سبق يوفر لدينا أساسا معقولا لإبداء رأينا على تلك القوائم المالية
- **فقرة الرأي :**
- و في رأينا الميزانية تعبر بصدق المركز المالي للمؤسسة في 31.12.ن ، و أن قائمة الدخل تبين بوضوح نتائج أعمالها و أن قائمة التدفق النقدي تبين طرق تحصيل الأموال و طرق اتفاتها في نفس الفقرة .
- إن المؤسسة تطبق الطرق و المبادئ المحاسبية بطريقة متجانسة من فترة إلى أخرى .
- **تاريخ التقرير :** يجب على المدقق أن يؤرخ التقرير بتاريخ إكمال عملية التدقيق ، و بما أن مسؤولية المدقق هي تقديم تقرير حول البيانات المالية المعدة و المقدمة من الإدارة ، لذا يجب على المدقق عدم إصدار تقريره بتاريخ يسبق تاريخ توقيع و موافقة الإدارة على تلك البيانات .
- **عنوان المدقق :** يجب أن يتضمن التقرير اسم موقع محدد ، و هو عادة المدينة التي يدير فيها المدقق مكتبه المسؤول عن عملية التدقيق تلك .
- **توقيع المدقق :** يجب أن يوقع التقرير باسم مؤسسة التدقيق أو بالاسم الشخصي للمدقق أو كلاهما معا و حسب ما هو مناسب .

المطلب الثالث : نموذج تقرير

السيد : خبير و محافظ حسابات وحدة مستغانم

إلى السادة : أعضاء الجمعية العامة

تطبيق للمهمة التي كلفت بها من طرف جمعيتكم المنعقدة يشرفني بأن أتقدم لكم بتقرير حول الحسابات السنوية الذي يغطي الفترة من 2016/09/22 إلى 2020/09/22.

1- تقرير حول المراقبة و الشهادة :

أ- قمت بالتحقيق حول مصداقية المعلومات المتعلقة بالحالة المالية لمؤسستكم لهذا النشاط "ملاحظات و تصريحات حول احتمال عدم دقة و عدم شرعية التي لا تعارض الشهادة".
ب- قمت بالتحقيق حول مصداقية المعلومات المتعلقة بالحالة المالية و بالحسابات المعطاة في المستندات الموجهة أو التي وضعت تحت تصرفهم بمناسبة الجمعية العامة .
" ملاحظات و معلومات إضافية محتملة "

ج - نظرا للاجتهادات التي قمت بها لتوصيات المهنية , بإمكانني القول ان الحسابات السنوية لهذا التقرير شرعية و ذات مصداقية كما انها تعطي صورة و فية لنتيجة عمليات النشاط الماضي , بالإضافة إلى الحالة المالية و الممتلكات مؤسستكم في نهاية النشاط .

2- المعلومات :

طبق للقانون اعلمكم بالأمر الأتية :

تم في مؤسسة اتصالات الجزائر وحدة مستغانم يوم
2020/09/22

ملاحظة : يجب تأشير الحسابات السنوية من قبل محافظ الحسابات و مرفقة إلى التقرير .
و يتركز الرأي الذي نقدمه على الجوانب التالية :

- حركة الحسابات خلال الدورة المالية 2019-12-31
- مدى مصداقية المعلومات الخاصة بالوضع المالية لسنة 2019
- الهيكل التنظيمي

نحيطكم علما أن الأشغال الفحص و التدقيق التي قمنا بها تنطبق مع القواعد المعمول بها و المتعارف عليها

التقرير العام :

1- الوثائق الضرورية : الوثائق الضرورية الموكلة لإتمام المهمة من الميزانية الختامية لدورة 2019/12/31 و جدول حسابات النتائج , جدول التدفقات النقدية و تقرير نشاط التسيير قد وضع تحت تصرفنا في الأوقات المحددة و و ليس لنا ملاحظات حول ذلك .

2- التسيير المحاسبي : يتم من قبل أشخاص مؤهلين و ذو خبرة كما لاحظنا أثناء الفحص توافق أي المعلومات المحاسبية تم طلبها , لكن هذا لا يمنع من تحسين التسيير المحاسبي .

3- مسك الدفاتر و السجلات : لاحظنا أن المؤسسة تتولى اهتمام و عناية كبيرة في هذا الشأن

4- اجراءات نظام الرقابة : لاحظنا ضرورة إعادة صياغة الهيكل التنظيمي لخلوه من مصلحة المراجعة و التدقيق لمنع أي قصور أو تلاعبات محاسبية أو مالية إلا رأينا في الاخير لم يتغير بحيث اعتبرنا النظام متماسك و جيد

خلاصة الفصل :

من خلال قيامنا بالدراسة النظرية أردنا تأكيد و تدعيم صحة النتائج المتوصل إليه عن طريق اسقاط الجزء النظري على الواقع لكي تتضح النتائج و تتسم بالدقة و الوضوح و قد تم اختيار مؤسسة اتصالات الجزائر وحدة مستغانم كمؤسسة للدراسة التطبيقية و يعود سبب اختيارنا للمؤسسة إلى امتلاكها لنظام رقابة فعال ما ساعد على ضبط و سلامة التقارير المالية . حيث تم التعرف على تاريخ النشأة و كذا أهدافها المسطرة و المهام و الخدمات التي تقدمها المتمثلة في خدمة الأنترنت و الهاتف الثابت ، كما تم عرض الهيكل التنظيمي للمؤسسة . و معرفة واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة و ذلك من خلال إبراز مهمة التدقيق و التدقيق في مؤسسة اتصالات الجزائر و كيفية تنفيذها ، ونموذج تقرير . توصلنا إلى نقطة أساسية مفادها مدى فعالية تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة بدقة وكفاءة عالية .

حائز على جائزة نوبل
علماء

من خلال دراستنا لهذا الموضوع حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بوظيفة التدقيق الداخلي فتبين لنا أنه عبارة عن نشاط استشاري مستقل و تأكيد موضوعي بغرض زيادة العائد و خدمة الإدارة العامة و تحسين عمليات المؤسسة لاتخاذ القرارات السليمة، و المدقق هو الشخص المسؤول و القائم على هذه المهمة شخصيا و التزامه بالمعايير المطلوبة عند القيام بعمله . يساعد التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة ، من خلال طريقة منهجية منظمة لتقييم و تحسين فعالية إدارة المخاطر و الرقابة و السيطرة ، فالهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو تقديم خدمات متعددة و التحقق من مدى الالتزام بسياسات و إجراءات الرقابة الداخلية ، بحيث يعتبر نظام الرقابة الداخلية فعال و يعمل على حماية أصولها من الضياع و الذي يضمن السير الجيد لمختلف عملياتها خاصة العمليات المحاسبية التي تعد الأهم داخل المؤسسة الاقتصادية .

اختبار الفرضيات :

يمكن اختبار الفرضيات التي انطلقنا منها في بداية بحثنا كما يلي :
بالنسبة للفرضية الأولى " التدقيق الداخلي هو وسيلة تقوم داخل المؤسسة قصد تحقيق الكفاءة و الفعالية، تكمن أهميته في مراقبة مدى تحقيق التسيير الأمثل للمؤسسة من أجل بلوغ الأهداف المسطرة" فتوصلنا إلى قيام المدققين الداخليين بالتأكد من الاستخدام الاقتصادي الكفء و الفعال لموارد المؤسسة و هذا ما يحقق التسيير الأمثل للعمليات الاقتصادية التي تؤديها و الوصول إلى أهداف المؤسسة . (وبالتالي صحة الفرضية) .

بالنسبة للفرضية الثانية " يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف و إبراز نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية "، حيث أن التدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة داخل المؤسسة الاقتصادية يقوم بتقييم كافة نشاطاتها و تقديم تقرير عن نقاط الضعف فيها و كذا تقديم اقتراحات و توصيات و من خلال التدقيق الداخلي يتم التأكد من تطبيق و انجاز مهام الرقابة الداخلية . (و بالتالي صحة الفرضية) .

أما بالنسبة للفرضية الثالثة و الأخيرة " التدقيق الداخلي عملية تتم بالمؤسسة للحفاظ على ممتلكاتها و التأكد من التنفيذ الجيد للمهام " . حيث التنفيذ الجيد يكو بتوفير الجو الرقابي الفعال فهو يساعد على الوصول إلى الأهداف بدرجات عالية من الكفاءة ، لذا يجب على كل مسؤول أن يسعى إلى تبني طرق و نماذج رقابية حديثة تساعد على التقليل من الثغرات و أعمال الغش و التوفيق بأداء الأنشطة و بالتالي الحفاظ على الممتلكات و أصولها المالية. (إذن الفرضية صحيحة) .

النتائج المتوصل إليها :

- تعتمد المؤسسة على وظيفة التدقيق الداخلي كأداة تسييرية و إدارية تابعة للإدارة العليا .
- يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بجملة من المبادئ و الأخلاقيات و صلاحيات التي حددها القانون له . و هو ملزم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها لإعطاء مصداقية حول التقارير التي يقوم بإعدادها للمديرية العامة للمؤسسة .
- فعالية التدقيق الداخلي تظهر من خلال التقارير العمولة من طرفه و ما يحمله من توصيات و توجيهات و تقديم حلول بديلة للقضاء على نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية و بالتالي تفعيلها .
- يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذ تتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ القرار .
- تقارير التدقيق الداخلي للمؤسسة تسمح باكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب ، و يتم من خلالها وضع توجيهات يتم الاعتماد عليها في معالجة الأخطاء و تحسين الإجراءات في وظائف الإدارة .

- تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها للقيام بمهمتها على اكمل وجه .

التوصيات :

- يجب على المؤسسة أن تخصص مصلحة التدقيق الداخلي في كل فرع لها من أجل مساعدة مسيريتها لتحسين أدائها و العمل على تفادي الأخطاء .
- تقديم التحفيزات المادية و المعنوية للمدققين الداخليين من أجل خلق روح المسؤولية فيهم و دفعهم إلى الإحساس بأهمية دورهم في المؤسسة .
- توفير المارد المادية و الأدوات المختلفة التي بإمكانها مساعدة المدققين الداخليين في أداء مهامهم بهدف الوصول إلى أفضل النتائج .
- ضرورة الاعتراف بمهنة التدقيق و فرض تطبيقها في جميع المؤسسات .
- تكوين المدققين الداخليين في المدارس التابعة الخاصة بها وتبسيط معايير التدقيق الدولية .
- إن المؤسسة تعتبر التدقيق الداخلي على أنه أحد الأنظمة الرقابية لذا من الأفضل أن تعتمد على نظام التدقيق الفعال لم يقدمه من عوائد و قيمة مضافة للمؤسسة .

فَلْتَمِمْهُ الْمُرَادِجِ

قائمة المراجع

أولاً : الكتب

بالعربية

- 1- أحمد حلمي جمعة " المدخل إلى التدقيق و التأكيد وفقا معايير الدولية للتدقيق " دار صفاء للنشر و التوزيع ، ط2، 2015، عمان – الأردن ص
- 2- أحمد حلمي جمعة "التدقيق الداخلي و حكومي" دار الصفاء للنشر و التوزيع ، ط2، 2011، عمان – الأردن ص 52
- 3- أحمد حلمي جمعة "المدخل إلى التدقيق الحديث " دار الصفاء للنشر و التوزيع ، ط2 ، 2005، عمان -الأردن ص 55
- 4- حامد نور الدين – عمارة مريم " التدقيق الداخلي للتثبيتات في المؤسسات الاقتصادية" دار زهران لنشر و التوزيع، الطبعة 1، 2016 عمان – الأردن ص 20
- 5- خالد أمين عبد الله " علم تدقيق الحسابات " دار النشر و التوزيع ، ط 1 ، 2007 عمان – الأردن ، ص 181.
- 6- خالد راهب الخطيب " مفاهيم حديثة في الرقابة المالية و الداخلية في القطاع العام و الخاص " مكتب العربي ، ط1، 2010، الأردن ص 142
- 7- خلف عبد الله " دليل التدقيق الداخلي و فق المعايير الدولية الصادرة عن IIA " دار الوراق للنشر و التوزيع الطبعة 1 ، 2014 ، عمان- الأردن ص 30
- 8- خلف عبد الله الوردات "التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفق لمعايير التدقيق الداخلية الدولية" دار الوراق للنشر و التوزيع الطبعة 1 2006 عمان الأردن – عمان ص 30
- 9- رفيقة حروش، " اقتصاد و تسيير المؤسسة " ، دار الأمة للطباعة و النشر ، ط 1 ، 2013 ، الجزائر ، ص ص 33-34.
- 10- زاهر الرمحي " الاتجاهات الحديثة من قبل التدقيق الداخلي و فقا للمعايير الدولية" دار المأمون للنشر و التوزيع ، ط1، 2017 ، عمان – الأردن ص ص 20-22.
- 11- صالح محمد ، " التدقيق الداخلي و دوره في الرفع من تنافسية للمؤسسة" دار الرماح للنشر ، عمان – الأردن ، 2016 ص 44
- 12- طريق شوقي " السلوك القيادي و فعالية الادارة ،" دار الغريب للطباعة و النشر ، ط 2 ، 2000، مصر ص 26
- 13- عبد الرحمان توفيق ، نهجية المهارات المالية و المحاسبة المقدمة – الرقابة المالية و التدقيق الداخلي " ط 4 ، 2006 ، ص 20
- 14- عبد الرزاق بن حبيب " اقتصاد و تسيير المؤسسة " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط 3، 2006 . الجزائر ، ص 107
- 15- عبد الفتاح محمد صحن ، سمير كامل ز" الرقابة و المراجعة الداخلية " الدار الجامعة الجديدة للنشر ، مصر ، 2001، ص 213.
- 16- عمر صخري ، " اقتصاد المؤسسة " ، دوان المطبوعات الجامعية ، ط 5 ، 2007 ، الجزائر ، ص 24
- 17- عوض بدير الحيداد ، " تسويق الخدمات المصرفية " البيان للنشر و التوزيع ، ط 1 . 1999 الأردن ، ص 13

- 18- غول فرحات " الوجيز في اقتصاد المؤسسة " ، دار الخلدونية للنشر و التوزيع ، ط 1 ، 2008 ، الجزائر ، ص 8
 - 19- محمد السيد سرايا " أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل الإطار النظري – المعايير و القواعد – مشاكل التطبيق العملي " مكتب الجامعة الحديث طبعة 1 2007 الإسكندرية – مصر ص 126
 - 20- محمد توفيق محمد و محمد نصر الهواري ، " أصول المراجعة و الرقابة الداخلية – التأصيل العلمي و الممارسة العملية " ، بدون دار النشر ، 1999 ، ص 100
 - 21- محمد رفيق الطيب " مدخل للتسيير (الجزء الأول)" ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط 2 ، 2006 ، الجزائر ص ص 21- 22
 - 22- مندر الظلال مومني ، " معيار التدقيق الدولي 240 " ، مجلة أخبار المحاسبة العدد السادس 2009 ، ص 221
 - 23- منير نوري " التسيير العملي و الاتصالات الادارية (المفاهيم و التطبيقات) ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2015 ، الجزائر ، ص 10
 - 24- ناصر دادي عدون ، " اقتصاد المؤسسة " ، دار المحمدية للنشر و التوزيع ، ط 1 ، 1998 ، جزائر ، ص 61-62.
 - 25- وفاء رايس " نظام التسيير بالأهداف في المؤسسات العامة (بين النظرية و التطبيق) " ، ديوان اليازوري العلمية للنشر و التوزيع ، ط 1 ، 2016 ، الأردن ، ص ص 22-23
- مذكرات :

- 1- أحمد محمد مخلوف " المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة في البنوك التجارية الأردنية " مذكرة ماجستير ، تخصص نقود و مالية ، سنة 2006-2007 ص 20
- 2- أمينة بلهاشمية "فعالية التدقيق المحاسبي في تسيير المؤسسة الاقتصادية" ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، مستغانم ، 2016-2015 ص 20
- 3- أمينة مناد ، " التدقيق الداخلي و دوره في قيادة و تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة الجزائرية " مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم 2014-2015 ، ص 24
- 4- براهيم بلال ، " تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية " ، مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة ، جامعة بومرداس ، 2015 . ص 9
- 5- براهيمة كنزة " دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات " دراسة حالة مؤسسة EMO " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، تخصص إدارة مالية ، 2014 ص 65 .
- 6- بشير بويجرة نبيلة " دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء في المؤسسة الجزائرية " مذكرة ماستر ،شعبة علوم تجارية ، تخصص التدقيق المحاسبي مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، مستغانم ، سنة 2016-2017 ص 15.

- 7- بن سالم حفيظة " تور التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الجزائرية للمياه " مذكرة ماستر و قسم مالية و محاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس – مستغانم- ، سنة 2015-2016 ص 26
- 8- بوداود ربيعة ، " فعالية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية " مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير ، تخصص تدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ' جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، 2016-2017 ص ص 24 25
- 9- دغة إيمان ، عنان رحمة ، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية " ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، جامعة قاصدي مرباح و قلة ، سنة 2018-2019 ص 16
- 10- دلمي فتيحة " التدقيق الداخلي و دوره في الرفع من أداء المؤسسة دراسة حالة مؤسسة محاجر الغرب " مذكرة ماستر ، قسم العلوم مالية و محاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، سنة 2017-2018 ص ص 9 10
- 11- عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ، " التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية " مذكرة ماجستير، في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة الجزائر 3، 2010، ص 12
- 12- علواني سفيان " دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز " مذكرة ماستر ، شعبة علوم محاسبية و المالية ، تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة -أم البواقي ، سنة 2017-2018 ص 29.
- 13- علواني سفيان ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " ، مذكرة ماستر ، قسم العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص علوم محاسبية و المالية ، جامعة أم البواقي ، سنة 2017-2018 ، ص ص 25-26 .
- 14- عوامرة عائشة ، " دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة الخدمة البنكية من جهة نظر موظفي البنك " أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في تخصص تسيير المحاسبي و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة أحمد دراية ، أدرار الجزائر ، 2018، ص ص 48-49
- 15- فاطمة بلعوج، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل إتخاذ القرار " ، مذكرة ماستر ، كلية علوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص فحص محاسبي ' جامعة بسكرة ، سنة 2010-2015 ص ص 83-84.
- 16- لدمي فتيحة "التدقيق الداخلي و دوره في الرفع من أداء المؤسسة دراسة حالة محاجر الغرب" مذكرة ماستر، في علوم مالية و محاسبة ، تخصص محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، سنة 2017-2018.
- 17- لطرش حسناء " دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة محاجر الغرب " مذكرة ماستر ، شعبة العلوم مالية و محاسبي ، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، سنة 2016-2017 ، ص 15.
- 18- محمد سعيد كامل "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في غزة " مذكرة ماجستير ، جامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، قسم المحاسبة ز التسويق ، غزة 2008-2009 ص 32

- 19- نذيرة بوزيد " دور المسير في تسيير الكفاءات البشرية بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة" ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، سنة 2011-2012 ، ص 24
- 20- نوادري سليمة " مدى تأثير التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة بنك الفلاحة و التنمية الريفية " ، مذكرة ماستر ، قسم العلوم مالية و محاسبة ، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس -مستغانم- سنة 2014-2015، ص
- 21- هاشمي حمزة، " فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و تجارية و علوم التسيير ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، سنة 2016- 2017 ، ص 55
- المجلات :

- 1- أحمد نغاز مقدم عبيرات "المراجعة الداخلية كأداة فعالية في اتخاذ القرار" ، مجلة الأكاديمية المفتوحة في الدانمارك ، العدد الثاني 2007 ص 80
- 2- مندر الظلال مومني ، " معيار التدقيق الدولي 240" ، مجلة أخبار المحاسبة العدد السادس 2009 ، ص 221.
- مراجع أجنبية

cadre de référence ،Institut français l'audit et du contre interes
، professionnelles de l'audit interne،international des pratiques
esition 2013. Paris.

ملخص

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوظائف الأساسية في المؤسسة الاقتصادية ، التي تعتمد عليها الإدارة العامة بمختلف المصالح و الأقسام كمصدر للمعلومات و البيانات التي تتميز بالمصداقة و الجودة، و من هنا يمكن القول أن الدراسة تهدف إلى فعالية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية، باعتبار أن التسيير عملية و بداية لأي نشاط و بحيث تحتاج كل مؤسسة إلى نظام رقابي متطور لضمان تحقيق التسيير الأمثل لنشاطها وهذه الحاجة أدت إلى استعمال أدوات و تقنيات دقيقة تعتبر مؤشرات يعتمد عليها المسؤول في التأكد من تحقق الأهداف المسطرة . و هذا ما توصلنا اليه من خلال دراسة الميدانية في مؤسسة "اتصالات الجزائر" .

الكلمات المفتاحية :

التدقيق الداخلي ، التسيير ، المؤسسة الاقتصادية، الفعالية، اتصالات الجزائر .

Summary

Internal audit is one of the most important basic functions in the economic institution, on which the public administration relies on the various departments and departments as a source of information and data that are characterized by credibility and quality, and from here it can be said that the study aims at the effectiveness of internal audit in the management of the economic institution, given that A process and the beginning of any activity, so that every institution needs an advanced control system to ensure the optimal management of its activity. This need led to the use of accurate tools and techniques, which are indicators that the official can rely on to ensure that the established goals are achieved. Algeria Telecom Corporation

key words : Internal audit, management, economic institution, effectiveness, Algeria Telecom