

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة

دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء وظيفة الموارد البشرية.
دراسة حالة هيبروك للنقل البحري للمحروقات .

إشراف الاستاذ:

أ - شرارة وليد

إعداد الطالبين:

- بن عيسى بوعبدالله محمد

- بن حساين توفيق

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيساً	بن حمودة يوسف	أستاذ	مستغانم
مقرر مشرفاً	شرارة وليد	أستاذ محاضر "أ"	مستغانم
مناقشاً	خليفة حاج	أستاذ محاضر "أ"	مستغانم

السنة الجامعية: 2024-2023

شكر و تقدير

نشكر الله العلي القدير الذي أنعم علينا بنعمة العقل و الدين، ثم يسرني أن أوجه شكري لكل من نصحني أو أرشدني أو وجهني أو ساهم معي في إعداد هذا البحث بإيصالي للمراجع والمصادر المطلوبة في أي مرحلة من مراحلها، و نشكر على وجه الخصوص أستاذتي الفاضلة الدكتور شرارة وليد على مساندي وإرشادي بالنصح والتصحيح وتخصيص الوقت والجهد جزاه الله عنا كل خير أسأل الله الكريم أن يلبسه لباس الصحة و العافية، كما أود شكر كل أستاذٍ كان له الفضل فإثراء زادي المعرفي، الشكر موجه لإدارة جامعة مستغانم علوم الاقتصادية و العلوم التجارية. كذلك المديرية العامة لمؤسسة هيبروك والسيدة المؤطرة نورية التي استقبلتني و لم تبخل علي بالبيانات و المعلومات التي ساعدتنا في إكمال البحث.

إهداء

بسم الله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة والسلام على
رسول الله. الحمد لله الذي أمدني بالقوة وميزني على سائر
المخلوقات بالعقل أشكره سبحانه و تعالى على توفيقني لإتمام هذا
العمل.

رضي الله عن أمي فهي الموجودة دائماً إن غاب الوجود
حولي وهي العافية لقلبي وروحي دعواتها سند وابتسامتها
حياة ورضاها غاية.

وأبي يا الله فعل ما بوسعه ليسعدني فأسعد قلبه يا ربي بكل ما
هو جميل.

أهدي عملي المتواضع هذا إلى أمي و أبي وإخوتي حفظهم الله
ورعاهم.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الشكر
الإهداء
فهرس المحتويات
فهرس الأشكال
المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي
تمهيد الفصل الأول..... 02
المبحث الأول: ماهية التدقيق و التدقيق الداخلي 03
المطلب الأول: مفهوم التدقيق و أهميته..... 03
المطلب الثاني: مفهوم و تطور التدقيق الداخلي..... 05
المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي أهدافه و أهميته..... 08
المبحث الثاني: أساسيات حول التدقيق الداخلي..... 12
المطلب الأول: معايير ومبادئ التدقيق الداخلي..... 12
المطلب الثاني: وسائل التدقيق الداخلي..... 15
المطلب الثالث: مراحل سير مهنة التدقيق الداخلي..... 16
خلاصة الفصل الأول..... 20
الفصل الثاني: علاقة التدقيق الداخلي بالرقابة الداخلية وتحسين جودة الأداء
تمهيد الفصل الثاني..... 22
المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي..... 23
المطلب الأول: تعريف الرقابة الداخلية وأنواعها..... 23
المطلب الثاني: مقومات وأهداف الرقابة الداخلية..... 26
المطلب الثالث: تقييم الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي..... 29

33	المبحث الثاني: البعد النظري للأداء
33	المطلب الأول: مفهوم الأداء أنواعه و أهميته.....
40	المطلب الثاني: أبعاد و معايير الأداء
43	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم جودة الأداء في بالمؤسسة... ..
45	خلاصة الفصل الثاني.....
<u>الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة هيبروك للنقل البحري</u>	
47	تمهيد الفصل الثالث.....
48	المبحث الأول: تعريف بالمؤسسة.....
48	المطلب الأول: لمحة تاريخية وتعريف بالشركة هيبروك لنقل البحري
52	المطلب الثاني: مجال نشاط وأهداف شركة هيبروك للنقل البحري
54	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة هيبروك للنقل البحري
58	المبحث الثاني: عملية إجراءات الراتب داخل مؤسسة هيبروك للنقل البحري
58	المطلب الأول: وصف قسم الموارد البشرية وقسم الرواتب
67	المطلب الثاني: محاكاة التدقيق الداخلي على عملية الراتب داخل شركة هيبروك.. ..
87	المطلب الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين أداء الشركة
92	خلاصة الفصل الثالث
94	خاتمة
97	قائمة المراجع

فهرس الجداول و الأشكال

فهرس الجداول

• قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
73	استبيان الرقابة الداخلية (عملية الرواتب)	(1)
74		
75		
76		
77		
78		
79		
84	التوصيات الموقعة من الجهة الخاضعة للتدقيق	(2)
85		

• قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
51	الأفراد البحريون	(1)
52	القوى العاملة المستقرة	(2)
54	الهيكل التنظيمي لمؤسسة هيبروك	(3)
52	الهيكل التنظيمي لقسم التدقيق	(4)
62	الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية	(5)
69	ترتيب المهمة	(6)
70 71	خطة التدقيق الداخلي	(7)
80	محضر جلسة الافتتاح	(8)
86	كتابة التقرير	(09)

مقدمة

مقدمة

أدى التطور التكنولوجي والاقتصادي الذي شهده العالم إلى تطور حجم المؤسسات وانتشارها جغرافياً وتعدد نشاطها ووظائفها وأهدافها، هذا ما فرض عليها ضمان حسن التسيير وفعالية نشاطاتها والاهتمام بالعمليات والإجراءات التنظيمية داخل أقسامها، ومن الضروري استغلال كافة الوسائل المادية والموارد البشرية لتحسين جودة الأداء في المؤسسة.

ولكي تتحكم المؤسسة في نشاطاتها من الضروري عليها إيجاد وسائل أو تقنيات تساعد على ذلك ومن بين أهم هذه الوسائل التدقيق الداخلي الذي يعد من الوظائف الأساسية التي يقوم عليها نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة حيث تعمل على توظيف أشخاص يتمتعون بالتأهيل العلمي والخبرة والاستقلالية في آرائهم، وذلك حتى يطمئن أصحاب الأموال عن نتيجة أموالهم المستثمرة.

كما يعتبر الأداء في المؤسسة من أهم العوامل التي تحدد نجاحها واستمراريتها في السوق. فالأداء يشير إلى مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها وتوفير منتجات وخدمات عالية الجودة لعملائها. ومن أجل تحقيق هذا الأداء، يتطلب الأمر العمل على تطوير استراتيجيات فعالة لتحسين الأداء وزيادة الكفاءة والفعالية في العمل ومن هذه الأخيرة أصبحت المؤسسة في حاجة ملحة إلى وظيفة التدقيق الداخلي كونها المصدر الأساسي لتحسين جودة الأداء في المؤسسة.

• إشكالية البحث:

ما مدى أهمية التدقيق الداخلي في تحسين جودة الأداء بالمؤسسة ؟

انطلاقاً من هذا التساؤل يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي أهمية وأهداف التدقيق الداخلي؟
- هل هناك علاقة بين التدقيق الداخلي وجودة الأداء؟
- ما هو دور التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في تحسين جودة الأداء لشركة هيبروك للنقل البحري ؟

• فرضيات البحث:

لدراسة الموضوع وتحليل الإشكالية ومعالجتها، اعتمدنا في بحثنا على الفرضيات التالية:

- التدقيق الداخلي يعد أداة رئيسية في تحسين جودة الأداء العام للمؤسسة من بينها تحسين إدارة المخاطر و التي تساعد في تحديد وإدارة المخاطر المحتملة بشكل استباقي.
- للتدقيق الداخلي دور فعال في تحسين جودة الأداء في المؤسسة, من خلال وضع إجراءات وسياسات سليمة ونظام رقابة داخلي فعال.
- يلعب التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية دورًا حاسمًا في تحسين جودة الأداء لشركة هيبروك للنقل البحري من خلال تقييم العمليات، تقديم التوصيات للتحسين، وتعزيز الرقابة والامتثال، مما يساهم في تحقيق الأهداف المؤسسية بفعالية وكفاءة.

• أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث، إلى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين جودة الأداء للمؤسسة، كونه المصدر الذي يعتمد عليه متخذي القرارات بالمؤسسات بصفة عامة ومؤسسة هيبروك بصفة خاصة، للحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وموثوق فيها، تمكنهم من تحسين الرقابة الداخلية والتطور المستمر وفعالية الأداء ومنه تحقيق الأهداف المرجوة منها.

• أهداف البحث:

من الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة:

- ✓ إظهار أهمية كل من التدقيق الداخلي وجودة الأداء بالنسبة للمؤسسة.
- ✓ معرفة كيفية التعامل مع الأخطاء وتحديد المخاطر لتحقيق أحسن أداء للمؤسسة.
- ✓ مدى تأثير رأي المدقق الداخلي على تحسين جودة الأداء في المؤسسة.
- ✓ التعرف على واقع تطبيق إجراءات التدقيق الداخلي، وكذلك جودة الأداء في المؤسسات الجزائرية عامة وشركة هيبروك خاصة.

• أسباب اختيار الموضوع:

- ✓ الرغبة الملحة والشخصية للتعرف على هذا الموضوع لأنه يتعلق بتخصصنا وهو التدقيق.
- ✓ الرغبة في دراسة هذا الموضوع من أجل الحصول على المعلومات أكثر.
- ✓ حداثة الموضوع وارتباطه بالتغيرات الاقتصادية الراهنة.

✓ العمل على التكوين العلمي الجيد لممارسة مهنة التدقيق بصورة دقيقة وسليمة في المستقبل.

• منهج البحث:

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي في الفصل الأول وكذلك في الفصل الثاني أي في الجانب النظري، وتم استخدام أسلوب التحليلي في الجانب التطبيقي.

• حدود البحث:

_الحدود المكانية: القيام بالدراسة بمؤسسة هيبروك للنقل البحري وهران، ذلك لمعالجة الإشكالية المطروحة.
_الحدود الزمنية: تحدد الدراسة في الفترة الممتدة 30 أكتوبر إلى 23 نوفمبر 2023 .

• صعوبات البحث:

_صعوبة الحصول على معلومات في المؤسسة.

• هيكل البحث:

لتحقيق أهداف البحث، الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية تم تقسيم هذه الدراسة إلى جزئين جزء نظري والآخر تطبيقي تسبقهم مقدمة عامة والتي تتضمن ملخص شامل للبحث وتليهم خاتمة عامة تضمنت أهم النتائج المتوصل إليها وكذا بعض التوصيات المقترحة.

بالنسبة للفصل الأول فهو تحت عنوان "الإطار النظري للتدقيق الداخلي" وهو مقسم إلى مبحثين، تطرقنا فيه إلى مفهوم التدقيق، مفهوم و تطور التدقيق الداخلي أنواعه أهدافه وأهميته هذا في المبحث الأول، وإلى معايير ومبادئ ووسائل التدقيق الداخلي مع مراحل سير مهنته في المبحث الثاني.

أما الفصل الثاني فقد جاء تحت عنوان "علاقة التدقيق الداخلي بالرقابة الداخلية وتحسين جودة الأداء" وهو مقسم إلى مبحثين، بالنسبة للمبحث الأول فقد تناولنا فيه الرقابة الداخلية وأنواعها، مقوماتها، أدواتها، تقييمها، وعلاقتها بالتدقيق الداخلي، كما تطرقنا إلى مفهوم الأداء أنواعه وأهميته، أبعاد ومعايير والعلاقة بين التدقيق الداخلي وجودة الأداء في المؤسسة.

فيما يخص الفصل الثالث فهو عبارة عن "دراسة حالة عن دور التدقيق الداخلي في تحسين عملية الرواتب في مؤسسة هيبروك للنقل البحري - وهران" - هو مقسم إلى مبحثين، فقد تناولنا في المبحث الأول عن تقديم عام لمؤسسة "هيبروك" تكلمنا عن النبذة التاريخية، إمكانيات المؤسسة، مجال نشاط، أهداف والهيكل التنظيمية، في المبحث الثاني تعريف بإجراءات الراتب داخل المؤسسة تتضمن وصف قسم الموارد البشرية ثم

قسم الرواتب وفي الأخير محاكاة التدقيق الداخلي على عملية الرواتب، تتمثل في ثلاثة مراحل، مرحلة تحضيرية، تنفيذية، والمرحلة الختامية لمهمة التدقيق .

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق

الداخلي

تمهيد:

يعتبر التدقيق الداخلي حلقة من الحلقات الرقابية في المؤسسة، إذ تعتمد عليه الإدارة في التخفيف من المسؤولية الملقاة عليها، كما يعتبر بمثابة أعين للإدارة تراقب من خلاله كل كبيرة وصغيرة تحدث في المؤسسة. على الرغم من أن التدقيق الداخلي يعتبر قديم الممارسة، إلا أنه لم يلقَ الاهتمام الواسع إلا بعدما برزت الحاجة الملحة إليه، فزاد من اهتمام الباحثين والمهنيين، حيث قاموا بتطويره وإرساء مجموعة من القواعد اللازمة لممارسته داخل المؤسسة. هذا ما يقدمه التدقيق الداخلي من خدمات تساعد الإدارة في التسيير الجيد والفعال للمؤسسة، كما أن هناك نوعًا من التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي، إذ يستفيد كل طرف من الآخر في أداء مهمته على أحسن وجه بما يخدم المصالح الداخلية والخارجية للمؤسسة.

لقد جاء هذا الفصل لدراسة التدقيق الداخلي من جوانبه حتى نتمكن من تحديد الدور الذي يمكن أن يلعبه في عملية التسيير بصفة عامة وتحسين جودة الأداء بصفة خاصة. لذا سيتم التطرق في المبحث الأول إلى التعرف على التدقيق الداخلي والوقوف على أهميته والأهداف المرجوة منه، وفي المبحث الثاني سيتم التطرق إلى أساسيات التدقيق الداخلي.

دراسات سابقة:

1. دراسة: (Smith, 2015) تناولت هذه الدراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي والإداري للمؤسسات. أظهرت النتائج أن التدقيق الداخلي يسهم بشكل كبير في تعزيز كفاءة العمليات وتقليل التكاليف التشغيلية من خلال اكتشاف وتحليل نقاط الضعف وتصحيحها.
2. دراسة: (Jones & KPMG, 2017) ركزت هذه الدراسة على تأثير التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وتحقيق الامتثال في المؤسسات الكبرى. بينت الدراسة أن التدقيق الداخلي يلعب دورًا محوريًا في تحديد وإدارة المخاطر بفعالية، مما يؤدي إلى تحسين الأداء العام وضمان الامتثال للمعايير واللوائح.

وللإمام بالموضوع بشكل واضح قسمنا الفصل إلى المباحث الموالية:

- المبحث الأول: ماهية التدقيق والتدقيق الداخلي.
- المبحث الثاني: أساسيات حول التدقيق الداخلي

المبحث الأول: ماهية التدقيق والتدقيق الداخلي

عرف حجم المؤسسات الاقتصادية تطوراً ملحوظاً، حيث أصبحت هذه المؤسسات تتميز بكبر حجمها وتعدد وظائفها، لذلك يلجأ الكثير منها إلى استخدام التدقيق ومن بينه التدقيق الداخلي لضمان دقة وصحة البيانات، لمعرفة الأخطاء وتجنب المخاطر لتحسين الأداء وتحقيق الأهداف المسطرة، وفي هذا المبحث سنتطرق إلى ماهية التدقيق الداخلي و المتمثلة في نشأة و مراحل تطور التدقيق الداخلي، مفهومه و خصائصه، أهميته و أنواعه.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق وأهميته

يعتبر التدقيق من أهم الوسائل و الطرق التي تستخدمها الإدارة حيث سنتطرق إلى مفهوم التدقيق وأهميته يجدر الإشارة إلى أن هناك نوعين من التدقيق، هما التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

أولاً: مفهوم التدقيق

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها لتعريف التدقيق، وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنه ورغم الاختلاف بين هذه التعريفات إلا أنها تصب في نفس الهدف ومن بين أهم هذه التعريفات ما يلي:

• تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية AAA التدقيق كما يلي:

- "التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق"¹

• تعريف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق على أنه: "إجراءات منظمة الحصول على

الأدلة المتعلقة بالإقرارات أو بالأرصدة الاقتصادية والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين، وإيصال النتائج إلى المستفيدين"²

¹ - شرقي أحلام حسنية، دور التدقيق الداخلي في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستير في العلوم التجارية، التدقيق المحاسبي، الجزائر، جامعة مستغانم، 2015م، ص 05.

² - هادي تميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، عمان، دار وائل للنشر و التوزيع، 2006م، ص 20.

• **وتعريف آخر:** "فالتدقيق هو عملية تجميع وتقويم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير، إن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مقدما ويجب أن تتم عملية التدقيق بواسطة شخص في مستقبل محايد"¹

• **فالتدقيق إذا:** هو فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت و النظم المقاومة التي أنتجت تلك المعلومات.²

وهناك **تعريف آخر** هو عملية تجميع وتقويم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مقدما، ويجب أن تتم عملية المراجعة بواسطة شخص فني مستقل ومحايد.

التعريف الخاص:

بناءً على ما سبق، يمكن تعريف التدقيق على أنه: "عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقويم الأدلة المتعلقة بالأنشطة والأحداث الاقتصادية بهدف التحقق من مدى توافق هذه الأنشطة مع المعايير المحددة مسبقاً، وتقديم تقارير موضوعية للأطراف المعنية. يجب أن يتم التدقيق بواسطة شخص مستقل ومحايد لضمان النزاهة والموضوعية في النتائج".

ثانياً : أهميته

عرف التدقيق تغيرات جذرية منذ ظهور أول ممارسة لها إلى غاية اليوم، ولقد أسهمت هذه التغيرات بشكل كبير في تطوير هذه المهنة، وكانت محل اهتمام العديد من المهنيين والمؤسسات والهيئات الحكومية والباحثين والمفكرين الذين كان لهم الفضل الكبير في إعطاء التدقيق نقلة نوعية وشكلية كبيرة في جميع جوانبها.

- تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها ومن الأمثلة على هذه الطوائف المديرين المستثمرين، والبنوك وغيرها.³

1- حاتم محمد الشيباني، أساسيات المراجعة، مدخل معاصر، الطبعة الأولى، مصر ، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2007م، ص 15.
2- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، بدون طبعة، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الساحة المركزية، 2003 م، ص 11
3- شرقي أحلام حسنية ، مرجع سبق ذكره، ص 07.

- إن إدارة المشروع تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط، ومراقبة الأداء، وتقييمه، ومن هنا تحرص أن تكون تلك البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة، ومجمل القول أن المحاسبة قد أصبحت علما اجتماعيا يخدم فئات المجتمع المختلفة، حيث تعتمد على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر أو الظاهرة في القوائم المالية الصادرة عن المشروعات المختلفة، إن اعتماد أي مؤسسة للتدقيق له آثار ايجابية على طريقة التعامل مع قوائمها المالية، التي يبنون عليها قراراتهم، حيث التدقيق هو الضامن صحة وسلامة ما يظهر على القوائم المالية النهائية.

لكن لن تنسى الخدمة الحقيقية إلا إذا عهدنا إلى هيئة خارجية مستقلة أو شخص طبيعي محايد، بفحص تلك البيانات فحوا انتقادي منظما ودقيقا، وإبداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك البيانات ودرجة الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية من حيث عدالة تصويرها لوضع المشروع المالي وصحة بياناتها النتيجة العمل من ربح أو خسارة.¹

المطلب الثاني: مفهوم وتطور التدقيق الداخلي

تطور التدقيق الداخلي عبر الزمن وارتبط مفهومه بالرقابة الداخلية التي يعتبر نوع من أنواعه وفي هذا المطلب حاولنا الإشارة إلى ما يلي:

أولا: مفهوم التدقيق الداخلي

تعددت التعريفات التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي، حيث عرف بأنه: نشاط مستقل موضوعي واستشاري، مصمم ليزيد من قيمة الشركة وتحسين عملياتها، إذ يساعدها على تحقيق أهدافها من خلال منهجية منتظمة ومنضبطة لتقييم وتطوير فعالية إدارة المخاطر وضبط وإدارة وترشيد العمليات.²

- كما عرفت لجنة المنظمات الداعية الإطار الرقابة الداخلية المتكامل، التدقيق الداخلي بأنه عمليات تتأثر بإدارة المؤسسة، يتم تصميمها لتعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية كفاءة العمليات وفعاليتها والاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.³

1- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل للنشر، 2000 م، ص 15.

2- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، الأردن، 2006، ص 35. 49

3- عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء، مذكرة ماستر، التدقيق المحاسبي والمراقبة التسيير، الجزائر، جامعة مستغانم، 2015م، ص 4

- تعريف المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين في نشرته التي أصدرها عام 1971 على أن التدقيق الداخلي هو نشاط تقييم مستقل نشأ داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والعمال الأخرى كخدمة للإدارة وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى.¹

- والتدقيق الداخلي هو احد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية، ويمكن تعريفه بأنه مجموعة من الأنظمة أو أوجه النشاط مستقل داخل المشروع تنشئة الإدارة للقيام بخدماتها في تحقيق العمليات و القيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التحقق من إتباع موظفي المشروع بالسياسات و الإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط و السياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها و اقتراح تحسينات اللازم إدخالها عليها ، وذلك حتى يصل المشروع إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.²

من خلال تعريفات معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية لعام 1971 يتضح أن أهداف التدقيق الداخلي هو خدمة المؤسسة ككل ولم يعد يخدم الإدارة فحسب، يؤكد على هذا المفهوم للتدقيق، تعريف لجنة معايير المحاسبة الدولية على أنه تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل الوحدة كخدمة لها، وتشمل وظائف التدقيق الداخلي الفحص والتقييم والمراقبة المدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية.

بينما يشير التعريف الجديد المعهد المدققين الداخليين إلى أن التدقيق الداخلي : نشاط مستقل، تأكيد موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة المؤسسة وإنجاز أهدافها بواسطة تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم.³

كما عرفه المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين على أنه نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمؤسسة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة.⁴

وبموجب المفهوم الحديث فإن التدقيق الداخلي يشتمل على وظيفتين وهما كالاتي:

• خدمة التأكيد الموضوعي:

¹- عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء، مرجع سبق ذكره، ص 05

²خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية و العملية، مرجع سبق ذكره، ص 181

³- أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار الصفار، عمان، 2011م، ص 46.

³- شرقي أحلام حسنية، مرجع سبق ذكره، ص 05.

بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية، مثال ذلك العمليات المالية والأداء، الالتزام بالسياسات واللوائح التنظيمية، وأمن نظام المعلومات.

• الخدمات الاستشارية:

وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدات تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحديد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك المؤسسات بهدف إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها ومثال ذلك المشورة النصح، تصميم العمليات، التدريب....¹

- التعريف الخاص:

بناءً على ما سبق من تعريفات، يمكن تعريف التدقيق الداخلي على أنه: "تشاط مستقل ومنهجي مصمم لتقديم تأكيدات وتوصيات موضوعية للمؤسسة من أجل ضبط العمليات وتعزيز الامتثال والكفاءة التشغيلية. يعمل التدقيق الداخلي على مراجعة وتقييم النواحي المالية والمحاسبية والإدارية بهدف دعم الإدارة في تحقيق أهداف المؤسسة وضمان فعالية نظم الرقابة الداخلية".

ثانياً: نبذة تاريخية عن التدقيق الداخلي

تعود بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى عام 1941، حيث تم إنشاء معهد للمدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، وقد عمل المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة من أجل المضي قدماً بهذه المهنة، حيث تم في عام 1947 إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات المدقق الداخلي.²

وفي عام 1957 تم إدخال تعديلات عليها، حيث في عام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي للأعمال والسجلات تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة، وتوسع مجال عمل المدقق الداخلي وكذلك أهدافه، حيث لم يقتصر على الأهداف الوقائية فقط بل تعدتها الأهداف بناءة، وبذلك طلبت الإدارة من المدقق الداخلي التقييم واقتراح الحلول للمشاكل الموجودة وتوجيه العمال وإبداء الآراء، ومتابعة تنفيذ التوجهات.³

¹ - خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 35.

² - أمين السيد أحمد لطفي، فلسفة المراجعة، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2008م، ص 13.

³ - نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2006م، ص 26.

وتعتبر أهم إنجازات معهد التدقيق الداخلي هي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل للمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، وفي عام 1997 انتهت اللجان من أعمالها وقدمت تقريرا بنتائج دراستها وتم التصديق عليها، وهذه المعايير تم إقرارها من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة له. وفي عام 1999 تم إصدار دليل لأخلاقيات مهنة التدقيق الصادرة عن صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكي، وتم تعريف نشاط التدقيق الداخلي على أنه نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة حتى تصل إلى الدرجة الكافية للإنتاجية.

أما في عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق وتم تعريف على أنه نشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة للمنشأة ولتحسين عملياتها وهو يساعدها على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر والتوجيه¹.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي أهدافه وأهميته

ازدادت الحاجة إلى التدقيق الداخلي في الآونة الأخيرة و أصبح من الضروري وجود مدقق داخلي لكل مؤسسة وفي هذا المطلب حاولنا التطرق إلى أنواعه، أهدافه، أهميته.

أولاً: أنواع التدقيق الداخلي

التطور الزمني و توسع و تنوع الأنشطة الاقتصادية أدى إلى تطور مفهوم المعاصر للتدقيق الداخلي و أصبح أكثر شمولاً ، فأصبح يضم جوانب الأنشطة المختلفة بالمؤسسة كلها، فالمدققين الداخليين لا يفحصون فقط دقة التقرير المالي، بل هم أيضا يقومون بفحص العمليات لتحديد الكفاءة والفاعلية للمؤسسة الخاضعة للفحص، وفيما إذا كانت تلتزم بالقوانين الموضوعية والسياسات الخاصة بها، ويمكن توضيح كالأتي :

- خلف عبدالله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية ، مرجع سبق ذكره، ص 31

1- التدقيق المحاسبي المالي: لقد كان المفهوم التقليدي للتدقيق الداخلي مرتبطاً بالمعلومات

المحاسبية والمالية والتأكد من دقتها وصحتها، حتى يتسنى للإدارة الاعتماد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الإدارية.

يهدف المدقق الداخلي في إطار التدقيق المحاسبي والمالي إلى فحص وتدقيق الوثائق المالية لتجنب الوقوع¹ في أخطاء تتعلق بالتسيير حيث يعتمد المدقق على المعطيات التالية

- **المحاسبة العامة:** ذلك من أجل التحقق من ثقة المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة في الميزانية العامة وجدول حسابات النتائج.
- **المحاسبة التحليلية:** يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من صحة حسابات التكاليف والهوامش من خلال تحليل مختلف مكونات تلك الحسابات
- **معطيات الموازنات التقديرية:** تعتبر معطيات الموازنات التقديرية وسيلة لتقييم ومراقبة الأداء المالي.
- **المعطيات الإحصائية:** لها دور في إعطاء صورة حقيقية حول وضعية المؤسسة.

2- تدقيق العمليات التشغيلية:

إن هذا النوع من التدقيق يتعلق بالعمليات غير المالية للمؤسسة، أو بشكل عام فإن تدقيق العمليات يتم من قبل المدققين الداخليين لكن في بعض الحالات يشارك مدققين خارجيين في أداء هذا النوع من التدقيق.²

3- تدقيق نظام المعلومات:

إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكاملة ومفيدة.

4- تدقيق الأداء:

إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة والاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين، يطلق على هذا النوع من التدقيق الإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية.

¹ - خلف عبدالله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 31
² - خلف عبدالله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 55-60

5- التدقيق البيئي:

يهدف هذا النوع إلى قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المنشأة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف أو الانقراض.

ثانياً: أهداف التدقيق الداخلي

إن الهدف الرئيسي لوحدة التدقيق الداخلي في أي تنظيم هو الإسهام في تحقيق الأهداف الكلية لهذا التنظيم، فإن المدققين الداخليين يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية:¹

- 1- فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية.
- 2- تحديد مدى الالتزام العاملين بسياسات وإجراءات المؤسسة.
- 3- حماية أصول المؤسسة.
- 4- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت.
- 5- القيام بتدقيق منظم ودوري للأنشطة المختلفة، ورفع تقارير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.
- 6- تقييم أداء الأفراد بشكل عام.
- 7- التعاون مع المدقق الخارجي لتحديد مجالات التدقيق الخارجية²

ويمكن تقسيم أهداف التدقيق الداخلي إلى:

1-هدف الحماية:

يشمل هذا الهدف المحافظة على سلامة الأمور التالية: أصول الشركة بمختلف أنواعها، النظم والإجراءات المالية والمحاسبية، السياسات والخطط المعتمدة في الشركة، السجلات والمستندات والملفات العادية والآلية المعتمدة في المشروع، نظام الضبط الداخلي.... الخ.

¹خالد أمين عبد الله ، مرجع سبق ذكره ، ص 181.

²محمد سمير صبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية ، 2002م، ص 32.

2- هدف التطوير:

يتمثل هذا الهدف في وظيفة التدقيق التي تعد وظيفة علاجية وإرشادية تتناول فحص ومراجعة تحديد وتحليل النتائج الإيجابية والسلبية ووضع لها حلول ورفعها بتوصيات ومقترحات إلى الإدارة فضلا عن توفير وتزويد هذه الإدارة بالبيانات والمعلومات الخاصة بهذه النتائج التي تشتمل جميع أوجه نشاط المشروع. ويتضح من هذا كله أن وظائف التدقيق الداخلي أشبه ما تكون بالخدمات الوقائية لأنها تحمي أموال المؤسسة وتحمي الخطط الإدارية من الانحراف، وأيضا تدخل التحسينات والتعديلات اللازمة.

3- هدف الشراكة:¹

من أجل تحقيق الأهداف السابقة يجب على المدقق الداخلي أن يبني بينه وبين العاملين في المؤسسة شراكة حقيقية يضمن من خلالها تدليل العقبات التي قد تنشأ لأسباب سلوكية ونفسية عند هؤلاء العاملين.

4- هدف خلق القيمة المضافة:

ويعني قدرة التدقيق الداخلي على إضافة القيمة للمؤسسة بتحقيق العائد النهائي للاستثمار في المؤسسة وأن فعالية التدقيق الداخلي في خلق القيمة المضافة تتوقف على أمرين:

أ- ضرورة توافر الفهم المشترك لدى المدققين الداخليين والأطراف المستفيدة من خدماتهم.

ب- هو النظر لوظيفة التدقيق الداخلي في ضوء سلسلة القيمة والأطراف المستفيدة من تلك القيمة. تتمثل أهداف التدقيق الداخلي فيما يلي:

- كفاءة النظام المحاسبي الذي يعطي صورة صادقة عن نتائج العمليات والموقف المالي.
- التقييم الدوري للسياسات الإدارية والإجراءات التنفيذية المتعلقة بها، وإبداء الرأي حيالها بغرض تحسينها وتطويرها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية.
- زيادة قيمة المؤسسة وتحسين عملياتها.
- يقدم الحلول الممكنة والتوصيات للمشاكل التي تواجهها المؤسسة.
- تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم.

¹-خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 181.

ثالثاً: أهمية التدقيق الداخلي¹

- اكتسبت مهنة التدقيق الداخلي أهمية كبيرة، حيث أصبح لها دورا هاما في المؤسسات وذلك لما أثبتته من ضبط للمخالفات والانحرافات عن الأهداف التي تسعى الأدلة لتحقيقها.
- ومن العوامل التي ساهمت في تطوير الاهتمام بالتدقيق الداخلي هي كالاتي:
- تطور حجم المؤسسات وانتشارها جغرافيا على نطاق واسع، مما أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وكافة العاملين.
 - ظهور الشركات المساهمة وحاجتها للمعلومات السلامة استثمار أموالها وصحة وعدالة الإفصاح عن البيانات والقوائم والحسابات الختامية المنشورة.
 - الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في المؤسسة، مما دفع بالإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الإدارة للتأكد من سلامة استعمال وتحمل المسؤوليات وفقا للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها.
 - حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لا بد من سلامة نظام التدقيق.

¹سعداني ابراهيم احمد، دور حوكمت الشركة و المراجعة الداخلية في تطوير الاقتصاد الوطني ، بدون طبعة، جدة، المعهد الإسلامي للبحوث و التدريب، 2008م ، ص 4

المبحث الثاني: أساسيات حول التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي أحد الأدوات الرئيسية التي يستخدمها المسؤولون والمديرون لتحسين إدارة الشركات والمؤسسات. ويهدف التدقيق الداخلي إلى تقييم العمليات والأنظمة والإجراءات في المؤسسة، وتحديد النقاط القوة والضعف فيها، وتوفير توصيات لتحسين الأداء وتحقيق الأهداف.

المطلب الأول: معايير التدقيق الداخلي و مبادئه

أولاً: معايير التدقيق الداخلي

معايير التدقيق الداخلي هي مجموعة من المعايير التي تحدد الممارسات المهنية اللازمة لتنفيذ التدقيق الداخلي بشكل فعال و متفقه مع المعايير الدولية. تشمل هذه المعايير العناصر الأساسية للتدقيق الداخلي والتي يجب على المدققين الداخليين الالتزام بها، وتشمل الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي توفير إطار مرجعي لأداء وتعزيز مجال واسع من خدمات التدقيق الداخلي والتواصل بشكل فعال وتوفير ضمانًا قائمًا على الجودة والتحسين المستمر، بحيث تنقسم معايير التدقيق الداخلي إلى:¹

1. معايير الصفات: تتناول سمات أو خصائص المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي وتضم ما يلي:

- **معييار 1000 الغرض والسلطة والمسؤولية :** ينبغي تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية المتعلقة بأنشطة التدقيق في وثيقة التدقيق بشكل رسمي بما ينسجم مع المعايير ويوافق عليه المجلس.
- **معييار 1100 الاستقلالية والموضوعية :** ينبغي أن يكون التدقيق الداخلي نشاط مستقل، وأن يتسم المدققين الداخليين بالموضوعية في أداء عملهم، مما يسمح لهم بأداء عملهم على أكمل وجه دون أي تدخل من أي جهة كانت ؛
- **معييار 1200 الكفاءة والعناية المهنية :** ينبغي أن تؤدي المهام بالكفاءة والعناية المهنية اللازمة، حيث يجب أن يتوفر في المدققين الداخليين المعرفة والمهارة اللازمة لأداء المهام الموكلة إليهم والتي تساعدهم في اكتشاف أعمال الغش والتدليس، كما يجب عليهم بذل العناية المهنية اللازمة كأن يراعي المدقق استخدام أدوات التدقيق بمساعدة الحاسب وتقنيات تحليل البيانات الأخرى.

¹ أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد - الداخلي - الحكومي - الإداري الخاص - البيئي - المنشآت الصغيرة -، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص4.

● **معيار 1300 تأكيد الجودة وبرنامج التحسين** : يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق العمل على تطوير والمحافظة على تأكيد الجودة وبرنامج التحسين لكافة أنشطة التدقيق الداخلي ومراقبة استمرار فعاليتها، حيث تتضمن هذه البرامج التقييم الدوري داخلياً عن طريق الفحص المستمر لأداء أنشطة التدقيق الداخلي، وخارجياً من خلال فحص تأكيد الجودة مرة واحدة على الأقل كل خمس سنوات من طرف شخص مؤهل ومستقل.

2-معايير الأداء: تصف هذه المعايير طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي، كما تضم المعايير التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة وهي تضم:

● **معيار 2000 إدارة أنشطة التدقيق الداخلي** : على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير أنشطة التدقيق الداخلي على نحو فعال بما يحقق قيمة عالية للمؤسسة من خلال وضع خطط نشاط التدقيق الداخلي التي تستند على تقييم المخاطر والتي تتم مرة كل سنة على الأقل، ووضع السياسات والإجراءات التي توجه نشاط التدقيق والعمل على توصيل المعلومات وتنسيق الأنشطة مع الأطراف الداخلية والخارجية، ورفع التقارير إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا.

● **معيار 2100 طبيعة العمل** : ينبغي أن يشمل نشاط التدقيق الداخلي تقييم والإسهام في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي باستخدام مدخل منظم ومنضبط من خلال تولي نشاط التدقيق الداخلي مراقبة وتقييم فعالية نظام إدارة المخاطر بالمؤسسة، و التحقق من أن نطاق أهداف العمليات والبرامج يتماشى مع أهداف المؤسسة.

و تشمل أيضا :¹

● **معيار 2200 التخطيط للمهمة** : ينبغي على المدققين الداخليين تطوير وتسجيل خطة لكل مهمة تشمل النطاق والأهداف والوقت وتوزيع الموارد من خلال مراعاة اعتبارات التخطيط، وتحديد الأهداف لكل مهمة وتوزيع الموارد الضرورية وتطوير برامج العمل لتحقيق أهداف المهمة.

● **معيار 2300 أداء المهمة** : ينبغي أن يعمل المدققين الداخليين على تحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

● **معيار 2400 توصيل النتائج** : ينبغي على المدققين الداخليين أن يوصلوا نتائج المهمة.

● **معيار 2500 مراقبة التقدم**: ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يضع ويحافظ على نظام مراقبة سير النتائج التي يتم توصيلها للإدارة للتأكد من أن يتم تنفيذها بفعالية وأن الإدارة العليا قبلت مخاطر عدم اتخاذ التدابير.

¹ - احمد حلمي، مرجع سبق ذكره، ص ص 47-53

- معيار 2600 قرار قبول الإدارة للمخاطر: عند قبول الإدارة العليا مستوى من المخاطر لا يعد مقبولاً للمؤسسة ، فإنه ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق مناقشة ذلك مع الإدارة وإذا لم يتم التوصل إلى حل ينبغي على الرئيس التنفيذي والإدارة العليا رفع تقرير بذلك لمجلس الإدارة ليتولى حل النزاع .

ثانياً: مبادئ التدقيق الداخلي

تشمل مبادئ التدقيق الداخلي العناصر التالية:¹

- 1- **الاستمرارية** : يتضمن هذا المبدأ ضرورة وجود التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة، ويقع على الإدارة العليا مسؤولية الإجراءات الإلزامية التي تضمن استمرارية هذه الوظيفة مع مراعاة حجم المؤسسة وطبيعة نشاطها.
- 2- **الاستقلالية**: هي أن تكون وظيفة المدقق الداخلي مستقلة عن تنفيذ النشاطات التي تدقق وعن إجراءات الرقابة الداخلية اليومية، مما يعزز من موضوعية هذه الوظيفة ونزاهتها. والاستقلالية تتطلب أيضاً عدم وجود تعارض في المصالح بين موظفي التدقيق وإدارة المؤسسة، وإن وجود علاقات شخصية بين المدقق الداخلي وأعضاء مجلس الإدارة بالمؤسسة يؤثر سلباً في استقلالية المدقق الداخلي مما يؤدي إلى إضعاف قدرتهم على أداء مهامهم.
- 3- **وثيقة التدقيق**: وهذا يتطلب أن يكون لدى كل مؤسسة وثيقة تعزيز وجود التدقيق الداخلي في المؤسسة بحيث تضم أهداف التدقيق الداخلي ونطاق عمله، وموقع إدارة التدقيق في المؤسسة ومسؤوليات المدير لإدارة التدقيق الداخلي، وجيب أن تعتمد اعتماد الوثيقة من قبل لجنة التدقيق في مجلس الإدارة.
- 4- **النزاهة**: تؤدي النزاهة إلى تعزيز الثقة في المدققين الداخليين، ومن ثم تعزيز الثقة في الأحكام الصادرة عنهم، وتكمن النزاهة بالالتزام بالقوانين والإجراءات المطلوبة منهم وبذل العناية المهنية وتحمل المسؤولية وعدم الإساءة للمهنة. وتعد النزاهة من أهم قواعد السلوك الأخلاقي للتدقيق الداخلي.
- 5- **الكفاءة المهنية**: تعد عنصراً جوهرياً في تأدية مهام التدقيق الداخلي بشكل مناسب داخل المؤسسة، وتشمل المعرفة والخبرة واستمرارية التأهيل ضمن سياسة تدريبية منتظمة لكل موظف من موظفي إدارة التدقيق الداخلي.

¹ - يونس عليان الشويكي، أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية في الحد من المخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الأول، دمشق، 2014، ص 285

المطلب الثاني: وسائل التدقيق الداخلي

تعتبر وسائل التدقيق الداخلي أدوات هامة في إدارة الشركات والمؤسسات، حيث تساعد على تحسين الأداء وتحقيق الأهداف المحددة. يتمثل دور التدقيق الداخلي في تقييم العمليات والإجراءات المتبعة في المؤسسة، وتحديد النقاط الضعيفة والمخاطر المحتملة، وتوفير توصيات لتحسين الأداء وتعزيز الكفاءة، وتحدد هذه التقنيات حسب الأوضاع والبيادين محل التدقيق و للتذكير فإن هذه التقنيات لا تكفي وحدها بل لا بد من تنسيق جميع التقنيات والطرق والأدوات من أجل تحقيق هدف التدقيق الداخلي. وسنذكر منها ما يلي:¹

1- المقابلات : تعتبر هذه التقنية ضمن التقنيات غير رسمية التي تتسم بوصف الإجراءات، وذلك

بسرود شفهي دون الرجوع إلى وثائق ومستندات تتعلق بذلك. وهذه التقنية في التدقيق الداخلي لا تعتبر حوارا أو محادثة بل تركز على برنامج، خطط وأهداف تحدد مسبقا من طرف المدقق، وأيضا لا تعتبر محضر للاستجواب بل العكس يجب أن تتسم المقابلة بجو من التفهم والتعاون و الهدف منها هو أخذ رأي أولي ونوعي بشكل أساسي على مختلف الأنظمة المكونة للمؤسسة.

2- الفحص التحليلي: تعتبر الإجراءات التحليلية من التقنيات الفعالة، والتي تلعب دورا هاما و أساسيا

في مهمة التدقيق الداخلي، وذلك من خلال مساعدة المدقق في التخطيط لمهمة التدقيق. ونقصد بالفحص التحليلي مجموعة من الفحوصات التي تتضمن تحقيقات تحريات ومقارنات لجميع المعلومات والتدفقات المرتبطة بالميدان محل التدقيق، وترتكز هذه التقنية على التقنية السابقة وهي المقابلة و إضافة خرائط التدفق للوثائق والمعلومات ذلك باستخدام أساليب وأدوات مختلفة تنطلق بالإجراءات والمقارنات البسيطة، المناقشة إلى إجراءات معقدة تستخدم الأساليب الإحصائية والرياضية.

3- الملاحظة المادية: تعتبر هذه التقنية طريقة مباشرة للحصول على أدلة إثبات ميدانية، عادة

المدقق الداخلي لا يكتفي بالوثائق والمستندات التي يدرسها على مستوى إدارة التدقيق الداخلي و إنما يستدعي لأمر خروجه ميدانيا للدراسة والملاحظة الميدانية ويكون هذا عن طريق زيارة الأقسام والورش أو قد تكون زيارة لمصالح أو مديريات على مستوى المؤسسة، وتعد هذه الزيارات والفحوصات الميدانية قاعدة أساسية في مرحلة التحقيق والتدقيق، ذلك بهدف التحقق والتأكد من السير الحسن والفعلي للإجراءات وكذا احترام مبادئ الرقابة الداخلية.

¹ - كاروس أحمد، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010\2011 ص ص 154 - 157

المطلب الثالث: مراحل سير مهنة التدقيق الداخلي

عملية سير مهنة لمهنة مدقق الداخلي تمر على ثلاث مراحل أساسية وهي كالتالي:

المرحلة التحضيرية أو ما يسمى بمرحلة التخطيط:

تعتبر أول خطوة في مهنة التدقيق و تتطلب من المدقق قدرة كافية على القراءة والانتباه، والكفاءة اللازمة، فهي تمنح القدرة على الفهم والتعلم كما تتطلب معرفة جيدة بالمؤسسة، إذ أنه من الضروري معرفة مصادر المعلومات خلال تلك القادة، وتعتبر هذه المرحلة هي حجر الأساس والتي بناءا عليها يقوم المدقق بناء نموذج النتائج التي يجب التوصل إليها وتتمثل في المحاور الرئيسية التالية¹ :

1- الأمر بالمهمة:

تبدأ مهمة التدقيق الداخلي بإصدار التكليف بالمهمة من طرف سلطة مؤهلة (الإدارة العليا، لجنة التدقيق)، حيث أن الأمر بالمهمة يسمح بتبليغ كافة الأطراف التي لها علاقة بمهمة التدقيق

2- مرحلة الاندماج:

تبدأ هذه الخطوة بجمع المعلومات ذات العلاقة بالنشاط الخاضع للتدقيق من مصادره المختلفة والحصول على فهم لطبيعة هذا النشاط، ويمكن تلخيص هذه المصادر فيما يلي:

- تقارير ملفات التدقيق السابقة
- الاجتماع مع الإدارة
- السياسات، الخطط الإجراءات التعليمات والاتفاقيات المتعلقة بالنشاط
- الهيكل التنظيمي والوصف الوظيفي
- الموازنة التقديرية والمعلومات المالية عن النشاط

¹ - صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة، رسالة دكتورا، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016
ص ص 51 , 52

- نتائج التدقيق الخارجي عن النشاط

إن قراءة هذه الوثائق المختلفة والتحليل يمكن فريق التدقيق من امتلاك رؤيا شاملة عن النشاط الخاضع

للتدقيق، تحديد موضع المخاطر وإعطاء مصداقية للمهمة.

3¹- تحديد الأخطار وتقييمها:

من خلال هذه النقطة يتم تكييف بقية مراحل عملية التدقيق، بحيث يسمح للمدقق صياغة برنامج تطويره، بناء على التهديدات وما تم وضعه لمواجهةها، وخطر التدقيق كما عرفه معهد المحاسبين الأمريكيين: هو الخطر الناتج عن حدوث خطأ في أحد الأرصد أو في نوع معين من العمليات الذي يكون:

- خطر متصل

هو إمكانية دون الأخذ بعين الاعتبار نظام الرقابة الداخلية ووقوع أخطاء جوهرية في الحسابات.

- خطر الضبط أو الرقابة

تلك الأخطار المتعلقة بحدوث أخطاء ذات أهمية نسبية دون قيام نظام الضبط والرقابة الداخلية لمنع حدوثها هي أو اكتشافها.

- خطر عدم الاكتشاف

مخاطر استخدام المدقق إجراءات التدقيق غير مناسبة لاكتشاف الأخطاء ذات الأهمية النسبية.

4- تحديد الأهداف:

يعرف أيضا بالتقرير التوجيهي أو المخطط للمهمة، وهي عبارة عن وثيقة مشكلة من عدة صفحات والتي لها نفس المضمون والخصائص في كل الحالات.

بعد أخذ المعلومات الضرورية عن المؤسسة، يقوم المدقق بتحرير تقرير توجيهي والذي يوضح محاور البحث.

- صالح محمد يزيد، مرجع سبق ذكره، ص 52 ، 53¹

ثانيا: مرحلة تنفيذ المهمة

تعتبر هذه المرحلة بمثابة انطلاقة رسمية لعملية التدقيق والتي تهدف إلى الوصول لنتائج وأجوبة لتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها، فهذه المرحلة تحتوي أيضا على مراحل فرعية نعددها فيما يلي:¹

1- تخطيط عمل التدقيق:

يعمل تخطيط عمل التدقيق على تنظيم مهمة التدقيق زمانا ومكانا، من نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين المنفذين للمهمة، فيمكن اعتبار التخطيط لعمل التدقيق بمثابة برنامج لها .

2- ورقة التغطية:

وهي وثيقة تعطي في نفس الوقت وصفا لطريقة تنفيذ العمل المعرف في برنامج التحقق وإبراز النتائج المستخلصة في هذا الأخير، كما تعتبر وثيقة التغطية وسيلة للربط بين برنامج التحقق والعمل الميداني لقسم أو جزء منه بنتائجه.

3- ورقة إبراز وتحليل المشاكل:

ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يجدها المدقق الداخلي عند قيامه بمهمته، ونعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كليا، فكل ورقة يقابلها مشكل في إجراء معين، وعند جمع وترتيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه الأوراق وللمهمة ككل، كما يمكن أن تحتوي هذه الورقة على المشكل الذي واجهه، وكذلك الحلول المقترحة له، أما في حالة عدم وجود مشكل يمكن الاستغناء عن استعمال هذه الورقة.

¹ - لظفي شعيباني المراجعة الداخلية مهنتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة ، مذكرة الماجستير ، منشورة ن تخصص إدارة أعمال ، جامعة الجزائر ، 2003-2004 ، ص 77

ثالثاً: إعداد التقرير¹

تتطلب هذه المرحلة القدرة على الإنشاء والصياغة الأدبية، وتبدأ المرحلة برجع المدقق إلى مكتبه مع مجموع أوراق العمل ويقوم بصياغة التقرير ثم يتم عقد اجتماع ختامي والمصادقة للحصول على التقرير الختامي.

1- مشروع تقرير المدقق:

حيث يكون فيه جميع الملاحظات المسجلة ليتم المصادقة عليه، فلا يمكن اعتباره نهائياً حتى وإن تضمن مصادقة خاصة، هذه الوثيقة وإن احتوت على توصيات المدقق فإنها لا تتضمن إجابات المؤسسة، ولا تتضمن مخطط العمل والذي يعتبر أحد ملاحق التقرير النهائي، أين تشير المؤسسة متى ومن سيقوم بتنفيذ التوصيات المقبولة.

2- الاجتماع الختامي:

يضم نفس الأعضاء الذين نشطوا الاجتماع الافتتاحي، والذين استمعوا لمخطط المدقق عند البداية، فيبدون رأيهم حول ما قام به فريق التدقيق.

3- تقرير التدقيق الداخلي:

يسمح التقرير للمدقق بإبداء رأيه كتابياً حول البيانات والقوائم المالية والمواضيع الأخرى التي كانت محل التدقيق، فهو يلخص مهمة التدقيق ويعتبر وسيلة بين المدقق والجمهور وفيما يلي مبادئ التقرير:

- لا وجود للتدقيق الداخلي من دون تقرير التدقيق الداخلي
- وثيقة نهائية: فهو آخر عقد لمهمة التدقيق، والتي لا تنتهي إلا باقتراحات وتوصيات
- عرض مسبق للمؤسسة: فمن المفترض أن النقاط تم عرضها خلال الاجتماع الختامي
- حق المؤسسة في الإجابة: للمؤسسة الحق في الرد إما شفهيًا أو كتابياً.

¹ - صالح محمد يزيد، مرجع نفسه، ص ص 55 ، 56

خلاصة الفصل الأول :

من خلال عرض هذا الفصل استخلصنا بأن التدقيق الداخلي يحتل مكانة هامة في المؤسسة، فهو وظيفة ضرورية للمؤسسة لتحقيق أهدافها لأنه يتناول الفحص الإنتقادي المنظم والتقييم المستمر للخطط والسياسات وإجراءات وسائل الرقابة الداخلية، كما يهدف إلى اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، فالتدقيق الداخلي يسعى دائما إلى تحقيق الإشراف والرقابة الإدارية في المؤسسة حتى يساعد جميع أعضاء الإدارة على تأدية مسؤولياتهم بطريقة فعالة، كما يقدم خدمات عديدة للمؤسسة (خدمات وقائية، علاجية وتقييمية... الخ) وذلك من أجل ضمان السير الحسن والجيد لسياسات المؤسسة وزيادة فعاليتها للوصول إلى درجة التحكم، لذا يمكننا القول بأن التدقيق الداخلي هو الوسيلة الفعالة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة داخل المؤسسة، وذلك بوجود أسلوب علمي وعملي وجملة من التقنيات والمعايير المنسقة لعملية التدقيق الداخلي الممكنة من التقييم السليم لمستويات الأداء داخل كل وظيفة أو نشاط فالتدقيق الداخلي دور مهم في تحسين الرقابة الداخلية و جودة الأداء في المؤسسة وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الموالي.

الفصل الثاني

علاقة التدقيق الداخلي

بالرقابة الداخلية

وتحسين جودة الأداء

تمهيد

تتعرض المؤسسات الاقتصادية في عصرنا الحالي لتحديات عدة، ومن أهمها ضمان جودة الأداء وتحقيق الأهداف المسطرة بشكل فعال. ولتحقيق هذا الهدف، تعتمد المؤسسات على تطبيق مبادئ المراقبة الداخلية التي تعني الإجراءات والسياسات والتقنيات التي تستخدمها المؤسسة مثل تقييم المخاطر والضوابط الداخلية، ومراجعة وتقييم العمليات والنتائج والتقارير المالية، وتنفيذ الإجراءات التصحيحية والوقائية، وتوفير المعلومات والتوجيهات اللازمة لإدارة المؤسسة وأصحاب المصلحة الآخرين.

جودة الأداء هو مفهوم يشير إلى مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية، وتلبية احتياجات وتوقعات العملاء والمستفيدين بطريقة مرضية. وتعتبر جودة الأداء أحد العوامل الرئيسية التي تحدد نجاح المؤسسة واستمرارية في السوق لتحقيق جودة الأداء، يجب على المؤسسة تبني مجموعة من الممارسات الإدارية المتخصصة في مجال ضمان الجودة وتحسين الأداء. وتشمل هذه الممارسات إعداد خطط واستراتيجيات وتحديد معايير الجودة وتدقيقها ومراقبتها، وتحليل الأداء وتحديد نقاط القوة والضعف، وتحديد العوامل المؤثرة واتخاذ التدابير اللازمة لرفع وتحسين الأداء في المؤسسة.

وللإمام بالموضوع بشكل واضح قسمنا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي**المبحث الثاني: البعد النظري للأداء**

المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي

تقوم المؤسسة بوضع تصميم للرقابة الداخلية، الذي يتضمن مجموعة من إجراءات المراقبة المختلفة والتي ترتبط بالجوانب المالية، المحاسبية، التنظيمية والإدارية، وذلك ضماناً لحسن سير العمل في المؤسسة والتقييد بالسياسات الموضوعية، وهذا من أجل تحقيق أهدافها، فنظام الرقابة الداخلية يعتبر كدعامة لعملية التدقيق، لذلك يقوم المحقق بتقييمه قصد تحديد نطاق عمله، وعليه سنتناول في هذا المبحث ما يلي:

المطلب الأول: تعريف الرقابة الداخلية وأنواعها

الرقابة الداخلية هي الوسيلة التي تستخدمها المؤسسة لحماية أصولها والمحافظة عليها، وتنقسم الرقابة الداخلية إلى عدة جوانب أهمها: الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية، وعليه سنتناول في هذا المطلب ما يلي:

أولاً: تعريف الرقابة الداخلية:

تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة النظم والإجراءات والطرق، التي تتخذها الإدارة لحماية أصول المنشأة ولضمان دقة وسلامة البيانات المالية، وزيادة درجة الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة التشغيلية وضمان الالتزام بسياسات الإدارة الموضوعية. لقد عرف نظام الرقابة الداخلية، بأنه نظام الفحص الداخلي والتدقيق الداخلي المطبق من قبل المنشأة، لتمكين إدارة المنشأة من السيطرة على النشاطات التشغيلية والمالية والتي تكون من مسؤوليتها.

يمكن أن تعرف الرقابة الداخلية، بأنها الخطة التنظيمية والإجراءات والوسائل المتبعة من قبل إدارة المنشأة للمحافظة على أصولها، والتأكد من صحة البيانات المحاسبية، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وزيادة الالتزام بالسياسات المحاسبية.

وقد عرف المعيار رقم 400 نظام الرقابة الداخلية، بأنه كافة السياسات والإجراءات الضوابط الداخلية التي تتبناها إدارة المنشأة، لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها، في ضمان إدارة منظمة وكفاءة للعمل، والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة، وحماية الأصول، ومنع واكتشاف الغش والخطأ، ودقة واكتمال السجلات المحاسبية، وتهيئة معلومات مالية موثقة في الوقت المناسب.¹

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الأولى، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع و الطباعة 2006، ص206

وعليه نستنتج من هذا التعريف أن الرقابة الداخلية، هي كل الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المنشأة، لحماية أصولها وممتلكاتها، للتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والإحصائية، لرفع الكفاءة الإنتاجية في المنشأة وتحقيق الفعالية¹.

ثانياً: أنواع الرقابة الداخلية

لقد تولى بيان معايير المراجعة رقم 1 (AU 320) الصادر عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين صياغة أنواع الرقابة الداخلية بالمؤسسة، والتي تتمثل في:

1. الرقابة الداخلية الإدارية:

تتضمن الرقابة الإدارية السياسات والخطط التنظيمية والسجلات، والتي تكون متعلقة باتخاذ القرارات الخاصة بتنفيذ العمليات المالية. وتهدف هذه الأساليب إلى زيادة الكفاءة التشغيلية، وتنمية روح الالتزام بتطبيق السياسات، والتعليمات والإجراءات الإدارية بالمنشأة، وهي نقطة البداية لتقرير أنظمة الرقابة المحاسبية على العمليات².

2. الرقابة الداخلية المحاسبية:

خطة تنظيمية تشمل كل الوسائل والإجراءات، التي تهتم أساساً بتعزيز الكفاءة في الأعمال والالتزام بالسياسات الإدارية، التي ترتبط عادة بالسجلات والدفاتر المحاسبية، بطريقة غير مباشرة التي تتحقق عن طريق الوسائل التالية:

- التحليل الإحصائي ودراسة الزمن والحركة؛
- برامج تدريب العاملين وتقارير الأداء؛
- الميزانيات التقديرية ورقابة الجودة؛
- الرسوم البيانية ومعرفة التكاليف النمطية (المعيارية)³.

¹www.coso.org Andrew fight - measurement and internet audit - 2002- p3825

²يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 121

³توفيق محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 170

3. الضبط الداخلي:

إن جوهر نظام الضبط الداخلي، هو تقسيم العمل وتحديد السلطات والمسؤوليات، والفصل بين المسؤوليات أو الاختصاصات الوظيفية المختلفة، عن طريق عدم قيام موظف ما بعملية كاملة. لذلك يعرف نظام الضبط الداخلي، بأنه مجموعة من الوسائل والمقاييس والأساليب، التي تضعها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة، لضمان حسن سير العمل، وعدم حدوث الأخطاء، أو الغش أو التلاعب أو الاختلاس في أصول المؤسسة وسجلاتها وحساباتها، كما توجد مبادئ عامة يمكن الاسترشاد بها عند وضع الضبط الداخلي، منها ما يتعلق بالنظام نفسه، وما يتعلق بالدفاتر، وآخر بالأفراد وهي كما يلي:

المبادئ الاسترشادية التي تتعلق بنظام الضبط الداخلي وتتمثل في:

- الدراسة التفصيلية لطبيعة أعمال المؤسسة وأنشطتها؛
- البساطة والبعد عن التعقيد؛
- اقتصاديات النظام (العائد يبرر التكلفة)؛
- المرونة مع الثبات النسبي في ظل الظروف المستجدة.

المبادئ الاسترشادية التي تتعلق بالدفاتر تتمثل في:

- تطبيق نظام الدفاتر المتوازية؛
- إعداد الإحصائيات والرسوم البيانية في المدد المختلفة.

المبادئ الاسترشادية التي تتعلق بالأفراد وتتمثل في:

- الرجل المناسب في المكان المناسب لضمان سلامة التنفيذ؛
- تحديد الاختصاصات وعدم تداخلها حتى إذا كانت بغرض المساعدة؛
- توزيع الأعمال بما يتناسب مع اتجاهات وخبرات الأفراد؛
- تغيير الاختصاصات من وقت إلى آخر.¹

¹ أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 98-100

المطلب الثاني: مقومات وأهداف الرقابة الداخلية

يبني نظام الرقابة الداخلية على مقومات وركائز وأسس، التي تجعله فعالاً من خلال الوقاية من وقوع الأخطاء، والمخالفات والتحكم في عملية التدقيق، وذلك لبلوغ الأهداف المراد تحقيقها، وفي هذا المطلب ركزنا على:

أولاً: مقومات الرقابة الداخلية

يوجد عدد من الطرق والإجراءات اللازمة للتوصل إلى نظام سليم للرقابة الداخلية، ولقد ورد في المقال الذي نشرته لجنة إجراءات المراجعة، التابعة لمجمع المحاسبين الأمريكيين بعنوان : "الرقابة الداخلية"، بان النظام السليم للرقابة الداخلية يشتمل على الأقل على الخصائص التالية:¹

1. خطة تنظيمية:

تقوم على الفصل بين الوظائف والمسؤوليات، بحيث لا تتركز عملية بكاملها في قسم واحد، ومن أهم النقاط التي يهتم بها نظام الرقابة الداخلية، فيما يختص بتقسيم الوظائف، هي أنه لا يجب أن يسيطر قسم ما على السجلات المحاسبية المتعلقة بالعمليات التي يقوم بها، ويجب أن تكون الخطة مرنة لمقابلة أي تطوير في المستقبل، كما يجب أن تكون بسيطة وواضحة، حتى يفهمها العاملون بالمشروع، ويجب أن تحقق هذه الخطة الاستقلال الوظيفي بين الإدارات المختلفة، كإدارة الإنتاج، والإدارات التي تقوم بالمحافظة على أصول المشروع وأمواله، كإدارة المراجعة الداخلية والإدارات المحاسبية الأخرى. ومن ناحية أخرى فتوزيع العمل وتحديد المسؤوليات، يؤدي إلى رفع الكفاءة الإنتاجية عن طريق التخصص، وإمكان إجراء المراجعات التلقائية، التي تؤدي إلى تحقيق الدقة وخفض الجهود الضائع الناشئ من ازدواج العمل.

2. نظام لتحديد السلطات وكيفية تسجيل العمليات:

من الممكن تحقيق رقابة محاسبية على الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات، حيث يتم تفويض السلطات للغير، فإنه يجب التحقق من أن الأعمال تتم بطريقة مرضية.

¹ محمد سمير الصبان، الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1992، ص ص 217- 219

3. قواعد ثابتة:

تتبع عند أداء الوظائف والمهام لكل قسم من الأقسام التنظيمية، فسلامة أداء الواجبات والوظائف في كل قسم، تؤثر بدرجة كبيرة على فاعلية الرقابة الداخلية وعلى كفاية العمليات الناشئة عن هذا الأداء، فلكي تتجنب المنشأة الأسئلة، والمحاولات التي تهدف إلى نقل عبء مسؤولية التقصير في الأداء من قسم إلى آخر أو شخص إلى آخر، فإن تفويض السلطات والإجراءات والسياسات، يجب أن تكون في صورة كتابية، ويتم ذلك عن طريق خريطة التنظيم التي تضعها المنشأة، لبيان خطوط المسؤولية، وكذا التوصيف الكتابي للوظائف الذي يحدد الواجبات والمسؤوليات الأفراد التنظيم داخل المنشأة (الموظفين).

4. مجموعة من الأفراد على درجة من التأهيل للقيام بالمسؤوليات الملقة:

ونود أن نشير إلى أهمية العنصر البشري في نجاح نظام الرقابة الداخلية، ويتم ذلك عن طريق إعداد برامج تدريبية للموظفين الحاليين لرفع كفاءتهم، وزيادة عدد الموظفين الصالحين لتحمل مسؤولية أكبر، أما الموظفون الجدد فيجب اختيارهم بدقة بعد اختبارات جادة، وذلك حتى لا يتم تعيين سوى الأشخاص المؤهلين تأهيلاً يسمح لهم بتحمل مسؤوليات ووظائفهم.

ويضيف البعض مقومات أخرى لنظام الرقابة الداخلية السليم نذكر منها:

- نظام محاسبي سليم، يستند على مجموعة متكاملة منتظمة من الدفاتر والسجلات ودورات دقيقة؛
- إتباع نظام المراجعة الداخلية، سواء أكانت مراجعة قبل الصرف أو بعده، وذلك للتأكد من قانونية التصرفات وصحة اعتمادها.
- استخدام كافة الوسائل الآلية، والتي تساعد على صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر، وخلوها من الأخطاء والتلاعب.

ونستخلص من العرض السابق لماهية الرقابة الداخلية، إلى أنها أداة تهدف التصرفات المختلفة، التي تتم داخل المنشأة سواء كانت مالية أو غير مالية.

أما نظام الضبط الداخلي، فهو فرع من إحدى حلقات الرقابة الداخلية وهي الرقابة المحاسبية، ويهدف نظام الضبط الداخلي، إلى ضبط وحماية أصول المنشأة من الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال، ويقوم هذا النظام على فكرة ضبط ورقابة تنفيذ المهام بطريقة مستمرة وذاتية، وذلك عن طريق تقسيم العمل داخل كل إدارة، بحيث يقوم كل موظف بحلقة من حلقات دورة تنفيذ عملية معينة، وبالتالي يكون عمل كل موظف مكمل لعمل الموظف الآخر، وخاضع لمراجعته، وبذلك تتحقق الرقابة التلقائية على التنفيذ أثناء عملية إتمام دورته.

ثانياً: أهداف الرقابة الداخلية

للقابة الداخلية أهداف متعددة وكثيرة نذكر منها ما يلي: ¹

- تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات؛
 - حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب؛
 - التأكد من دقة البيانات المحاسبية، حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية؛
 - رفع مستوى الكفاية الإنتاجية؛
 - تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية؛
 - تقييم مستويات التنفيذ في الأقسام المختلفة في المنشأة.
- من خلال هذه الأهداف، نلاحظ أن الرقابة الداخلية تشتمل على جوانب محاسبية واقتصادية وإدارية وفي ما يلي عرض لها:

• جوانب المحاسبية:

حماية الأصول، والتحقق من صحة البيانات والقوائم المحاسبية، وزيادة درجة الاعتماد عليها.

• جوانب اقتصادية:

مرتبطة بزيادة الكفاءة التشغيلية، أي تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لمنع الإسراف والتلف وأعطال التجهيز الآلي.

• جوانب إدارية:

تشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات، والأهداف الموضوعية من قبل الإدارة ودراسة الزمن والحركة، وبرامج تدريب العاملين والرقابة على الجودة.

¹مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمحاسبية، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، 2010 ص 13

المطلب الثالث: تقييم الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي

يقوم المدقق بتقييم نظام الرقابة الداخلية، من أجل تحديد مدى إمكانية الاعتماد عليه، من خلال ما يتوصل إليه من نقاط القوة والضعف في هيكل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، ويرتبط التدقيق الداخلي بالرقابة الداخلية ارتباطاً وثيقاً، فكلما كان نظام الرقابة الداخلية فعالاً، كلما سهل عمل المدقق والعكس صحيح، ومن خلال هذا سنتطرق إلى ما يلي:

أولاً: طرق تقييم الرقابة الداخلي

هناك عدة طرق لتقييم نظام الرقابة الداخلية للمنشأة الخاضعة للمراجعة منها: طريقة الدورات، وطريقة وحدات النشاط، وطريقة بنود القوائم المالية. وعلى المراجع اختيار إحدى هذه الطرق، ويجب ملاحظة أن عملية الاختيار هذه تعتمد على خبرة المراجع، وعلى طبيعة وحجم المنشأة ونشاطها الذي تزاوله، حيث أن نظم الرقابة تختلف من منشأة لأخرى وفي ما يلي عرض لهذه الطرق:¹

1. طريقة الدورات:

وتعني تقسيم أنشطة المنشأة إلى مجموعات، يطلق على كل منها دورة، والتي بدورها تغطي مجموعة من العمليات والحسابات ذات العلاقة الوثيقة، ومن أمثلة هذه الدورات:

- دورة الإيرادات.
- دورة الإنتاج.
- دورة المصروفات.
- دورة التمويل.
- دورة التقارير المالية المنشورة.

علماً بأن مسميات ومحتويات الدورات، قد تختلف في التطبيق العملي، بسبب اختلاف المنشآت، ولذلك ترك للمراجع حرية التصرف في مثل هذه الحالات حسب خبرته وتقديره الشخصي، أخذاً في الاعتبار طبيعة المنشأة ونوعية نشاطها، بعد تقسيم جميع العمليات والحسابات بين الدورات المختلفة، يقوم المراجع بتقييم نظم الرقابة الداخلية لكل دورة من هذه الدورات على حدة، وعلى المراجع الاستعانة بمساعديه في هذا الشأن، بحيث يقسم العمل فيما بينهم، وعند الانتهاء من التقييم على هذا الأساس يستطيع المراجع تكوين فكرة عامة، عن نظم الرقابة الداخلية وإجراءاتها في المنشأة ككل، وفي ما يلي نموذجاً لتقييم دورة الإيرادات حسب هذه الطريقة، يقوم المراجع بعمل فحص لكل جزء من أجزاء النشاطات وللعمليات المتعلقة بالإيرادات المذكورة

¹حازم هاشم الألوسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الكتب الوطنية، طرابلس، ليبيا، 2003، ص 242-239

أدناه، وذلك لتحديد في ما إذا كان لدى العميل أساليب رقابة داخلية يمكن أن يعتمد المراجع عليها في أداء عمله:

- المبيعات (سواء كانت نقدية أم آجلة) للسلع والخدمات؛
- شحن البضاعة المباعة؛
- إجراءات الائتمان (البيع بالأجل)؛
- إعداد قوائم الطلب للمدينين؛
- نظام تحصيل الديون؛
- استلام النقدية المتحصل من المدينين أو البيع النقدي؛
- معالجة الديون المعلومة والديون المشكوك فيها؛
- الضمانات الخاصة بالسلع المباعة؛
- العمليات الخاصة بالإيرادات الأخرى غير المبيعات؛
- أية عمليات أخرى خاصة بالإيرادات وتسوياتها.

2. طريقة وحدات النشاط:

وهي عبارة عن تجميع العمليات، والحسابات الخاصة بمركز نشاط، أو وظيفة إدارية، أو قسم من أقسام المنشأة مع بعضها البعض، حيث تتخذ كأساس لتقييم الرقابة الداخلية، مع مراعاة العلاقة بين هذه النشاطات أو الوظائف أو الأقسام، حيث أن هناك بعض المعلومات والبيانات التي تدفق من نشاط لآخر أو من وظيفة لأخرى، وأدناه بعض من أهم النشاطات أو الإيرادات الشائعة:

- إدارة الشؤون الإدارية؛
- إدارة الشؤون المالية؛
- إدارة الإنتاج؛
- إدارة المشتريات؛
- إدارة المبيعات؛
- إدارة المخازن؛

وبعد إجراء هذا التقييم النشاطات أو وظائف المنشأة، يقوم المراجع بعملية تقييم إجراءات الرقابة الداخلية لكل وحدة أو شعبة أو قسم تابع لكل إدارة على حدة، ومن ثم اكتشاف مواطن القوة والضعف فيها وإبداء الرأي حيالها.

3. طريقة القوائم المالية:

يمكن في بعض الأحيان وخاصة في المنشآت الصغيرة الحجم، أن يقوم المراجع بتقييم إجراءات الرقابة الداخلية، الخاصة بكل بند من بنود الميزانية وقائمة الدخل على حدة، ومثال ذلك تقييم إجراءات الرقابة الداخلية لبنود الأصول الثابتة، ثم الأصول المتداولة، ثم الخصوم المتداولة وحقوق المالكين، بعدها يتم تقييم إجراءات الرقابة الداخلية لبنود المصروفات ومن ثم الإيرادات.

ثانياً: دور المدقق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية

التدقيق الداخلي، يعتبر من أهم عناصر الرقابة الداخلية، ودور المدقق الداخلي ينحصر في مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية، وكذا تقييم هذه الإجراءات ومراقبة مدى توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية، إضافة إلى ذلك فإن المشاركة الفعالة من مجلس الإدارة، ووجود قسم تدقيق داخلي فعال يمنع هيمنة الإدارة على هيكل الرقابة الداخلية، كما يشكل عائقاً أمام عمليات الغش التي قد تقوم بها الإدارة. يعتبر التدقيق الداخلي، من بين الأدوات التي تستخدم للتحقق من الالتزام بإجراءات الرقابة الداخلية والعمل على تحسينها في الشركة.

حيث تقع مسؤولية وضع نظام الرقابة الداخلية على إدارة النظام نفسه، والإدارة تعتمد في متابعة أداء هذا النظام على المدققين الداخليين، حيث يشير المعيار رقم 2120، إلى أنه ينبغي أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في وضع آليات فعالة للرقابة، عن طريق تقييم فعالية وكفاية تلك الآليات، وكذلك عن طريق تعزيز التحسين المستمر للمؤسسة، وإذا أخذنا في الاعتبار أن تطوير أي نظام للرقابة الداخلية يرتكز على أربع مسؤوليات، هي وضع الإجراءات الرقابية، اختبار مدى الالتزام بها وتقييمها.

حيث أن مسؤولية المدقق الداخلي، تقتصر فقط على اختبار الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، في حين أن مسؤولية وضع الإجراءات وتطبيقها، تقع على عاتق كل من الإدارة التكتيكية والإدارة التنفيذية، ويقوم أيضاً قسم التدقيق الداخلي، بتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية، ولكن بطريقة أكثر تنظيماً وشمولية مما تقوم به الإدارة ذاتها، كما أن وجود نظام سليم للتدقيق الداخلي، يزيد من اعتماد المدقق الخارجي على درجة متانة أنظمة الرقابة الداخلية، كما يمكن له الاعتماد على بعض الكشوف والقوائم التي أعدها المدقق الداخلي.¹

¹ -ازبيدة بولخوة، التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2016، ص32

ثالثاً: العلاقة بين الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي

لقد أشارت لجنة بازل للرقابة المصرفية في المبدأ الثامن، أن وظيفة التدقيق جزء من نظام الرقابة الداخلية، الذي تقوم بإنشائه للإدارة العليا، والوسيلة التي يتم بها تقييم مدى كفاءة، وفعالية وسائل وإجراءات وأساليب الرقابة الداخلية، في تحقيق أهداف الإدارة، كما يجب أن يقدم المراجع الداخلي تقريراً عن كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، ومدى قدرتها على تخفيض الخطر الذي تتعرض له المؤسسة وبالتالي¹:

التدقيق الداخلي، يعتبر بؤرة التركيز بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية، وصمام الأمان لها، خصوصاً بعد تحولها إلى مهنة معترف بها دولياً، أي أن التدقيق الداخلي عملية مراقبة المراقبة.

كذلك تعتبر الرقابة الداخلية، من أهم العناصر التي يعتمد عليها المدقق عند قيامه بعملية التدقيق، حيث نجد أن المعيار الثاني من معايير العامل الميداني، قد نص على ضرورتها لعملية التدقيق، فالخطوة الأولى لعمل المدقق، هي دراسة نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة المراد تدقيق حساباتها، وبناءاً على الدراسة يستطيع المدقق التأكد من مدى فحصه واختباره، وذلك عن طريق الإجراءات اللازمة للتحقيق، فكلما كانت نظم الرقابة الداخلية جيدة وفعالة، كلما قل ذلك من الإجراءات والتفصيلات التي يقوم بها المدقق أثناء عملية التدقيق، وكلما كانت هذه النظم المطبقة ضعيفة، كلما كانت إجراءات التحقيق أكثر تفصيلاً.

¹-العمراوي سمية، دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مراجعة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2017، ص 29

المبحث الثاني: البعد النظري للأداء

يعد الأداء أحد العوامل الرئيسية التي تحدد نجاح المؤسسات في تحقيق أهدافها وتحقيق رضا العملاء. ويتم تحسين الأداء من خلال تطبيق مفاهيم إدارة الجودة الشاملة التي تهدف إلى تحسين جودة المنتجات والخدمات وتحسين عمليات الإنتاج والخدمة وتعزيز التفاعل بين مختلف الأقسام والموظفين وبالتالي تحسين الأداء وكفاءة المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم الأداء أنواعه وأهميته

أولاً: مفهوم الأداء

يعتبر الأداء احد المصطلحات الهامة التي يسعى كل مسير مهما كانت مكانته ومستواه التنظيمي إلى تحسينه إلا انه لم يتمكن الباحثون لحد الآن من تقديم مفهوم دقيق ومتفق عليه لهذا المصطلح.

فالأداء لغة في اللفظ اللاتيني **Performer** التي تعني إعطاء كلية و كمال الشكل لشيء ما، والمشتقة من اللفظة الانجليزي **Performance** التي تعني إنجاز العمل أو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه¹.

لا يوجد اتفاق بين الباحثين بالنسبة لتعريف مصطلح الأداء، ويرجع هذا الاختلاف إلى تباين وجهات نظر المفكرين والكتاب، واختلاف أهدافهم من صياغة تعريف محدد لهذا المصطلح، ففريق من الكتاب أعتمد على الجوانب الكمية (أي تفضيل الوسائل التقنية التحليل) صياغة تعريفه للأداء، بينما ذهب فريق آخر إلى اعتبار الأداء مصطلح يتضمن أبعاداً تنظيمية واجتماعية فضلاً عن الجوانب الاقتصادية، ومن ثم لا يجب الاقتصار على استخدام النسب والأرقام فقط للتعبير عن هذا المصطلح.²

الأداء هو " نشاط تنموي مستمر يعكس قدرة المؤسسة على استغلال إمكانياتها وفق أسس ومعايير معينة تضعها بناء على أهدافها طويلة الأجل³.

وقد أشار (Tuner & Grawferd) أن الأداء يتطلب تحقيق إنجازه مهمتين أساسيتين:

إدارة العمليات السائدة للمنظمة بشكل فعال.

قدرة المنظمة على تغيير العمليات وفق احتياجاتها المستقبلية المتغيرة باستمرار وحسب استراتيجياتها.

¹ - عبد الملوك مزهودة " الأداء بين الكفاءة والفعالية" مجلة العلوم الإنسانية، (العدد رقم 1 نوفمبر 2001)، ص 86

- الشيخ داوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد 07، جامعة الجزائر، 2009 - 2010، ص 217²

³ - إبراهيم عبد الحليم عباده، مؤشرات الأداء في البنوك الإسلامية، دار النقاش للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 160

كما يتضح أن الأداء يجمع بين خاصيتين أساسيتين وهما الكفاءة والفعالية، بمعنى أن المؤسسة التي تتميز بالأداء يشترط أن توفق بين هذين العنصرين، وعليه سنقوم بشرح مفصل لهذين المصطلحين (الكفاءة والفعالية)¹:

1- الكفاءة: يعبر بيتر دراكر (Peter Drucker) وهو أحد علماء الإدارة المعاصرين والمشهورين فيقول "الكفاءة هي استخدام الموارد بالطريقة الصحيحة بمعنى إنجاز العمل بصورة صحيحة دون هدر للموارد".

ويعرفها Vincent Plauchet على أنها القدرة على القيام بالعمل المطلوب بقليل من الإمكانيات والنشاط الكفاء هو النشاط الأقل تكلفة.

من خلال هذين التعريفين فإن المؤسسة تحقق الكفاءة عندما تحصل على أهداف بموارد مستخدمة أقل. فهي بذلك تتمثل في العلاقة بين الأهداف المحققة والموارد المستعملة، أي مدى قدرة الموارد المستخدمة في تحقيق الأهداف المنجزة.

2-الفعالية: يقصد بالفعالية وفقا بيتر دراكر " أداء الأشياء الصحيحة في الوقت المناسب" وهذا يعني إنجاز العمل الصحيح.

كما ينظر للفعالية على أنها معيار يعكس درجة تحقيق الأهداف المسطرة، وهذا من خلال التعريف الذي قدمه (Vinccent Plauchet) على أنها " القدرة على تحقيق النشاط المرتقب، والوصول إلى النتائج المرتقبة "، فهي بذلك تعبر عن الأهداف المحققة بالمقارنة مع الأهداف المسطرة.

¹ - بومزايد ابراهيم، أهمية إدارة الأداء في تحسين إنتاجية الموظفين، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 39/38، جامعة خيضر بسكرة، 2015، ص ص 472

ثانياً: أنواع الأداء

اختلاف الحاصل في تحديد مفهوم الأداء لدى الباحثين جعل تحديد أنواعه أيضاً يختلف من باحث إلى آخر وذلك حسب معايير معينة لذا سنتطرق بإيجاز إلى بعض المعايير المهمة حول أنواع الأداء:

1- حسب معايير المصدر ينقسم أداء المؤسسة بشكل عام إلى ما يلي :

1-1 الأداء الداخلي: ويتيح هذا النوع من الأداء من خلال مجموعة الجزئية ويحددها Bernard في ثلاثة أجزاء هي:¹

- **الأداء البشري:** وهو من أهم العوامل التي لها تأثير كبير على أداء المؤسسة فقد ذهب البعض إلى حصر أداء المنظمة في أداء الموارد البشرية فقط، وعرفوه انطلاقاً من أن الأداء البشري يقصد به "قيام الفرد بالأنشطة والمهام المختلفة التي يتكون منها عمله"²
- **الأداء التقني:** ويتمثل في قدرة المؤسسة على استعمال استثماراتها بشكل فعال.
- **الأداء المال:** يتم تحديدها باستخدام القدرة المالية المتاحة للمؤسسة، فالدولة تقوم بتسخير وسائل هامة خاصة منها الإعتمادات المالية الضخمة لضمان تقديم الخدمات العمومية، لذلك فإن الأداء المالي للمؤسسة العمومية يتمثل في ضمان السير الحسن، والاستغلال السليم والعقلاني للإعتمادات الممنوحة، ولتحقيق ذلك وضع المشرع العديد من القواعد القانونية والتنظيمية لضمان احترام الميزانية من جهة والبحث عن مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالأموال العامة والأخطاء المرتكبة في الميزانية من طرف الأعوان المكلفين من جهة أخرى.³

1-2 الأداء الخارجي:

وهو الأداء الناتج عن التغييرات الحاصلة في المحيط الخارجي للمؤسسة، وهناك عدة متغيرات تنعكس على أداء المؤسسة فهي لا تتسبب في إحداثه ولكن المحيط الخارجي هو الذي يولده فهذا النوع بصفة عامة يظهر في النتائج الجيدة التي تحققها المؤسسة، مثل ارتفاع رقم الأعمال نتيجة ارتفاع سعر البيع أو خروج أحد المنافسين، أو زيادة القيمة المضافة مقارنة بالسنة التي قبلها نتيجة انخفاض أسعار الموارد واللوازم والخدمات،⁴ هذه التغييرات أو التطورات تنشأ خارج المؤسسة

¹ - Bernard Mr tory, contrôle de gestion sociale, 2 ème édition, paris Librairie, 1999, p 236

² - أحمد صقر عاشور، إدارة القوى العاملة، بيروت، دار النهضة العربية، 1983، ص 5

³ - صرار عبد الوحيد "الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي" المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المميز للمنظمات الحكومية، جامعة ورقلة، 8/9 من مارس، 2005، الجزائر، ص 136-141.

⁴ - عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقسيم، جملة العلوم الإنسانية، عدد أول، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2010، ص 77

وتؤدي إلى تغيير حتمي في مسار المؤسسة، لذلك يتعين على المتابعة المستمرة والمباشرة حتى يمكن إدراك أثرها على الأداء، فنجاح المؤسسات أو فشلها يتوقف على قدرها على خلق درجة عالية من التلاؤم بين أنشطتها وبين البيئة التي تنشط بها.¹

2- حسب معايير الشمولية:

ينقسم تبعاً لهذا المعيار إلى نوعين:²

1-2 الأداء الكلي: وهو عبارة عن تفاعل مجموع الأداء الجزئي، أي أنه يتجسد في الانجازات التي ساهمت في جميع العناصر والوظائف أو الأنشطة الفرعية في حقيقتها، وفي إطار هذا النوع من الأداء يمكن الحديث عن مدى وكيفية بلوغ المؤسسة أهدافها الشاملة كالاستمرارية، الشمولية، الأرباح، النمو، ومن أهم مؤشرات فعاليته الكفاءة، التقدم في العمل.

2-2 الأداء الجزئي: ويقصد به الأداء الذي يتحقق على مستوى الأنظمة النوعية للمؤسسة وينقسم بدوره إلى عدة أنواع تختلف باختلاف المعيار المعتمد، حيث يمكن أن ينقسم حسب المعيار الوظيفي إلى: أداء وظيفة المالية، أداء وظيفة الأفراد أداء وظيفة التموين أداء وظيفة الإنتاج وأداء وظيفة التسويق.

3- حسب المعيار الوظيفي:

يمكن تقييم الأداء من حيث الوظائف التي تؤديها المنظمة ويمكن أن يقتصر على: الوظيفة الإنتاجية، والوظيفة الخاصة بالإفراد، ووظيفة العلاقات العامة، ووظيفة التموين ووظيفة التسويق

1-3 أداء الوظيفة المالية:

يتجسد أداءها في مدى شرعية وصحة العمليات المالية (مثل: التزوير والاختلاس...) حسن استخدام الأموال العامة وترشيد استعمالها، مع احترام القواعد القانونية والتنظيمية الخاصة بتنفيذ الميزانية.³

فقد يحدث أن تلجا بعض المؤسسات العمومية إلى زيادة رسوم الخدمة أو ثمنها العام، ولكن ذلك لا يعني أنها تحاول زيادة ثروتها، فهي إن حققت فائضا فليس لتعظيم الربح وإنما لتوفير موارد تساعد على توسيع

¹ - إسماعيل السيد، الإدارة الاستراتيجية، مركز التنمية الإدارية، مصر، 1998، ص 8

² - عبد الملك مزهودة، مرجع سابق، ص 75

³ - صرار عبد الوحيد، مرجع سابق، ص 136

دائرة نشاطها العام وتحسين جودة خدماتها لتحقيق المصلحة العامة. وهناك بعض الخدمات تتولى تقديمها المؤسسات العمومية من أجل تحقيق أهداف اجتماعية مثل: خدمات التعليم، الرعاية الصحية للسكان،

وتعبيد الطرق، ولعدم وجود قوانين واضحة تمنح الصلاحية أو القدرة للقطاع الخاص للقيام بها، تقوم الدولة بتقديمها بالمجان أو بسعر أقل من سعر السوق¹.

2-3 أداء وظيفة الإنتاج : يتحقق الأداء الإنتاجي للمؤسسة عندما تتمكن من تحقيق معدلات مرتفعة للإنتاجية مقارنة بالشركات المماثلة لها أو بنسبة للقطاع الذي تنتمي إليه، وإنتاج منتجات بجودة عالية وتكاليف منخفضة لتحقيق مصلحة عامة تسمح لها بمزاومة منافسيها وتخفيض نسبة توقف الآلات والتأخر في تلبية الطلبات، فتوفير الخدمات بالمستوى الكافي وبالجودة المطلوبة هي انعكاس لمدى نجاح المؤسسات العمومية وقدرتها على تحمل مسؤولياتها².

3-3 أداء وظيفة التسويق : يظهر هذا الأداء في قدرة المؤسسة على الاستحواذ على حصص سوقية كبيرة، من خلال إرضاء العملاء بالمنتجات ذات الجودة وتسليمها في الأوقات المتفق عليها، ونجد اليوم أن المنظمات الخدمية سواء كانت تهدف إلى الربح أو لا تعطي اهتماما كبيرا لوظيفة التسويق. فقد بدأ العديد منها مثل المستشفيات العامة أو المنظمات التعليمية تؤمن بأهمية التسويق لتحقيق الإقبال على خدماتها وتحقيق الاقتناع والرضا عن هذه الخدمات.

هذا النوع من التسويق الذي أصبح يعرف باسم "التسويق الاجتماعي" لأن هذه المؤسسات تقوم بصفة عامة بتسويق خدمات اجتماعية. كما بدأت في استخدام الإعلان المؤسساتي لتعريف الجمهور بخدماتها وأسعارها من ناحية المؤسسات الخاصة³.

3-4 أداء وظيفة الأفراد: تعتبر الموارد البشرية ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمنظمة فتحسن مردوديتها بتحسين قدرة وكفاءة الموارد البشرية. يتجلى أداء وظيفة الأفراد من خلال مجموعة من المؤشرات والمعايير يمكن ذكر منها المجموعة التالية:

- كمية الإنتاج والجودة.
- عدد الحوادث والإجراءات التأديبية التي كلما قل عددها دل ذلك على الأداء الجيد .

¹ - ماهر ظاهر بطرس ، دور الدولة في ظل اقتصاد السوق ، دار النهضة العربية ، القاهرة، مصر، 1995، ص ص 72 - 73.

² - عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم، مذكرة ماجستري، جامعة محمد بخضر، بسكرة، الجزائر، 2002، ص 19

³ - ثابت عبد الرحمان إدريس، جمال الدين محمد المرسي، التسويق المعاصر، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 57

- التغيبية (absentéisme) ويقصد بها فقدان المواظبة على العمل الذي يشترط الحضور إلى مكان العمل¹.

4- حسب المعايير الطبيعية:

تختلف أهداف المؤسسة حسب نوع النشاط الذي تمارسه، فتقسيم يكون حسب أهداف المؤسسة ونوجزها في:

4-1 الأداء الاجتماعي: ويتمثل في تحقيق الأهداف الاجتماعية التي تتعلق بتقديم خدمات للمجتمع الذي

تعمل فيه المؤسسة والوفاء بالتزامات اتجاهه وأداء مسؤوليتها ويرى البعض أن الفعالية داخل المنظمة تكمن في قدراتها على تحقيق درجة من الرضا لدى الفئات المطلوب دعمها للمنظمة سواء كانت في البيئة الداخلية أو الخارجية فالأداء للمنظمة يتحقق بقدر ما على تحقيق الحد الأدنى من الإشباع لطموحات وتطلعات الجماعات الإستراتيجية التي ترتبط وتتعامل معها.

4-2 الأداء الاقتصادي: إن الدور التنموي للمؤسسات العمومية يعتبر من المؤشرات الاقتصادية الرئيسية

لمستوى أداء هذه المؤسسات، حيث أن المشاركة في الجهود التنموية هي المبررات الأساسية لنشوء المؤسسات العمومية. ويتمثل الأداء الاقتصادي للمؤسسات في الاستخدام الأمثل للموارد المادية والبشرية وقدرتها على اتخاذ القرارات الرشيدة تسهم في تحريك كفاءة وفعالية استخدام الأموال العامة وتخصيصها على نحو يكفل إشباع الحاجات المجتمعة والأهداف المرتبطة بها وتعزيز القدرات الإنتاجية للاقتصاد القومي في علاقاته الاقتصادية مع الدول الأخرى².

4-3 الأداء السياسي: الأداء السياسي يتجسد في بلوغ المؤسسة أهدافها السياسية ويمكن الحصول على

امتيازات للمؤسسة من خلال تحقيق أهدافها السياسية التي تعتبر وسائل لتحقيق أهدافها الأخرى، والأمثلة في هذا المجال عديدة والمثال التالي يوضح أهمية الأهداف السياسية لبعض المؤسسات: كتمويل الحملات الإنتاجية من أجل إيصال أشخاص معنية إلى الحكم أو مناصب سامية لاستغلالهم فيما بعد لصالح المؤسسة³

¹ - عادل عشي، مرجع نفسه، ص 20

² - نايل عبد الحافظ العولمة، مرجع سابق، ص ص 85- 86

³ - عمرو حامد، تقييم الأداء المؤسسي في الوحدات الحكومية، ورقة عمل مقدمة في الملتقى الدولي، مصر، 2007، ص 117

4-4 الأداء التكنولوجي : يتجسد الأداء التكنولوجي عندما تكون المؤسسة قد حددت أثناء عملية التخطيط أهدافا تكنولوجية كالسيطرة على مجال تكنولوجي معين، وفي اغلب الأحيان تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهداف إستراتيجية نظرا لأهمية التكنولوجيا¹.

ثالثا: أهمية الأداء

للأداء أهمية كبيرة وذلك على مستويين أساسيين يتمثلان بمستوى العاملين، ومستوى المنظمة ككل ذلك أن مطابقة الأداء مع المواصفات والمعايير المحددة يتطلب من المنظمات والمؤسسات أن تقوم بإعداد نظام متكامل لتقييم الأداء فيها حتى تضمن بقائها في الأسواق وقدرتها على المنافسة في تلك الأسواق²، بالنسبة لأهمية عملية قياس وتقييم الأداء يمكن إيجازها في النقاط التي ذكها³:

- تركز عملية القياس الاهتمام على ما يجب انجازه ويحث المؤسسات على توفير الوقت والموارد والطاقات اللازمة لتحقيق الأهداف، كما أن القياس يوفر التغذية العكسية حول مجريات سير التقدم نحو الهدف وإذا ما كانت النتائج تختلف عن الأهداف، ليكون بمقدور المؤسسات أن تعمل على تحليل الفجوات الموجودة في الأداء وإجراء التعديلات.

- زيادة الإنتاجية، أهمية قياس الإنتاجية تعتبر الإنتاجية كمؤشر للأداء والتعبير على مدى نجاح المنظمة في تحقيق الأهداف المسطرة. وهناك العديد من الأهداف و المقاصد المرجوة من قياس الإنتاجية⁴:

- قياس درجة نجاح أو فشل المنظمة في تحقيق أهدافها.
 - تقويم مدى استخدام المنظمة للموارد المتاحة لها.
 - تحديد نقاط الضعف وأماكن الخلل التي تعيق تحسين الإنتاجية.
- إن قياس الأداء يحسن واقع الاتصالات الداخلية ما بين العاملين، فضلا عن الاتصالات الخارجية ما بين المؤسسة وعملائها ومعاملها، فالتأكيد على قياس وتحسين الأداء يؤدي إلى خلق مناخ جديد من شأنه التأثير على جميع عملاء المؤسسة ومعاملها، وتعتمد عملية جمع ومعالجة المعلومات الدقيقة على فعالية إيصال الأنشطة الإرسالية وفق إستراتيجية المؤسسة .

¹ - نويلي نجلاء , استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية, رسالة دكتوراه, جامعة محمد خيضر , بسكرة,الجزائر, 2015, ص147

² - أية الناصر , مفهوم جودة الأداء, mawdoo3.Com, آخر تحديث ث24-أكتوبر 2022, تاريخ الإطلاع يوم 26 أبريل 2023

³ - عريوة محاد, دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستدام بالمؤسسة المتوسطة للصناعات الغذائية دراسة مقارنة بين: ملبنة الحضنة بالمسيلة و ملبنة التل بسطيف, رسالة ماجستير , كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير ,جامعة فرحات عباس, 2010-2011, ص ص

6 - 7

⁴ - بومزياد إبراهيم, مرجع سابق , ص 479

- إن قياس الأداء يساعد في إعطاء توضيحات حول التنفيذ للبرامج وتكاليف هذه البرامج.
- يمكن لقياس الأداء أن يبين بأن المؤسسة تعالج احتياجات المجتمع من خلال إحراز التحقق نحو تحقيق غايات اجتماعية.
- إن قياس الأداء يوفر بيانات حقيقية ملموسة يمكن الاستناد عليها في اتخاذ قرارات سليمة حول عمليات المؤسسة.
- القياس، حيث يتم التعرف من خلاله على المحاور التي تحتاج إلى الاهتمام والتركيز ولعلا من الممكن تحقيق التأثير الإيجابي في تلك المحاور، حيث أنه لا يمكن أن يكون هنالك تحسين من دون قياس، فإذا ما كانت المؤسسة لا تعلم أين هي الآن من حيث واقع عملياتها، لا يمكن أن تعرف ما هو مستقبلها، وبالتأكيد لا يمكن الوصول إلى حيث تريد.
- التأكد من درجة كفاءة الأداء حيث يتطلب التأكد من درجة كفاءة المؤسسة في تحقيق أهدافها، أن يتم تحديد الموارد التي استنفذتها المؤسسة في تحقيق كل هدف، حيث أنه ليس من ضرورة الاستخدام الأمثل للموارد في ظل مشكلة ندرتها أن تكون الموارد المستخدمة لانجاز الهدف تمثل تكلفة أكبر من العائد المتوقع الحصول عليه من وراء تحقيق هذا الهدف.
- بيان مدى مساهمة المؤسسة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وذلك عن طريق تحقيق أكبر قدر من الإنتاج بأقل التكاليف والتخلص من عوامل التبذير والضياع في الموارد الاقتصادية.
- إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات المماثلة، ونظام عادل للمكافئات والحوافر بما يدفعها لتحسين أدائها، ورفع إنتاجية العاملين لتحقيق الأهداف المرجوة
- توفير الظروف المناسبة لفرض مسألة أكثر ملائمة وتطبيق نظام الإدارة الذي يتكامل مع نظم تقييم الأداء للعاملين، ولمراكز المسؤولية ومن ثم تقييم الأداء ككل.

المطلب الثاني: أبعاد و معايير الأداء

أولاً: أبعاد الأداء

يعتبر الأداء من الجوانب الهامة في أي نشاط أو عمل، فهو يعكس مدى تحقيق الأهداف المرجوة والتي تم تحديدها مسبقاً، وتتأثر أبعاد الأداء بالعديد من العوامل المختلفة، مثل الموارد المتاحة، والظروف الخارجية، والمهارات والخبرات المتاحة للفريق، وغيرها. وتتضمن أبعاد الأداء¹:

¹ - الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد7، 2009 - 2010، ص 219

1- البعد التنظيمي للأداء: يعني المصطلح "الأداء التنظيمي" الطرق والإجراءات التي تستخدمها

المؤسسات لتنظيم عملها وتحقيق أهدافها، ويوجد معايير يستخدمها مديرو المؤسسات لقياس فعالية الإجراءات التنظيمية التي تم اعتمادها وتأثيرها على الأداء، يجب الانتباه إلى أن هذا القياس يتم على الهيكل التنظيمي وليس على النتائج المتوقعة من الناحية الاقتصادية والاجتماعية. وهذا يعني أن المؤسسة يمكنها تحقيق فعالية مختلفة على المستوى الاقتصادي والاجتماعي عن الفعالية التنظيمية .

تعد المعايير المستخدمة في قياس الأداء التنظيمي مهمة جدًا لتقييم الأداء، حيث تساعد المؤسسة على التعرف على الصعوبات التنظيمية في المرحلة الأولى قبل أن تؤثر على الأداء الاقتصادي والاجتماعي، وهذا يعني أنه يمكن للمؤسسة أن تحقق مستويات فعالية مختلفة تمامًا عن فعالية التنظيم، وذلك بفعل المعايير الاجتماعية والاقتصادية المختلفة التي تتبعها. فقد يؤثر النجاح الاقتصادي أو الفعالية الاجتماعية بشكل مباشر على أداء المؤسسة، ولكن هذا لا يعني بالضرورة تحقيق فعالية في التنظيم .

وعليه يجب أن يتم قياس الأداء التنظيمي بشكل منفصل عن النتائج الاجتماعية والاقتصادية، وذلك لضمان التحكم في عمليات التنظيم وتحقيق الأهداف بفعالية.

2- البعد الاجتماعي للأداء: يشير البعد الاجتماعي للأداء إلى مدى تحقيق الرضا عند أفراد المؤسسة

على اختلاف مستوياتهم، لأن مستوى رضا العاملين يعتبر مؤشراً على ولاء الأفراد لمؤسستهم، وتتجلى أهمية ودور هذا الجانب في كون أن الأداء الكلي للمؤسسة قد يتأثر سلباً على المدى البعيد إذا اقتصرَت المؤسسة على تحقيق الجانب الاقتصادي، وأهملت الجانب الاجتماعي لمواردها البشرية، فكما هو معروف في أدبيات التسيير أن جودة التسيير في المؤسسة ترتبط بمدى تلازم الفعالية الاقتصادية مع الفعالية الاجتماعية؛ لذا ينصح بإعطاء أهمية معتبرة للمناخ الاجتماعي السائد داخل المؤسسة، أي لكل ما له صلة بطبيعة العلاقات الاجتماعية داخل المؤسسة (صراعات، أزمات، ... الخ) .

ثانياً: معايير الأداء

تعتبر معايير الأداء هي المعايير التي تستخدم لقياس الأداء وتحديد مدى تحقيق الأهداف المحددة في مجال معين. وتختلف معايير الأداء من مجال إلى آخر ومن شركة إلى أخرى، ولكن يمكن تصنيفها عمومًا إلى¹:

1. **معيار الوقت** : يرجع أهمية الوقت إلى كونه مورد غير قابل للتحديد أو التعويض فهو رأسمال وليس دخل، مما يحتم أهمية استغلاله الاستغلال الأمثل في كل لحظة ، لأنه يتضاءل على الدوام ويمضي إلى غير رجعة فهو لا يقدر بثمن ويعد أحد خمسة الموارد المادية والوقت الذي يعد من أهم المؤشرات التي يستند عليها في أداء العمل، فهو بيان توقعي يحدد متى توقي يحدد متى يتم تنفيذ مسؤوليات العمل، لذلك يراعي الاتفاق على الوقت المناسب لإنجاز العمل على أن يراعي :

- كمية العمل المطلوب القيام به.
- عدد العمال الإلزامي لإنجاز العمل.

2. **معايير الجودة**: هي المؤشر الخاص بكيفية الحكم على جودة الأداء من حيث درجة الإتقان وجودة المنتج لذلك يجب أن يتناسب مستوى الجودة مع الإمكانيات المتاحة وهذا يستدعي وجود معيار لدى الرؤساء والمرؤوسين للاحتكام إليه إذا دعت الضرورة فضلاً عن الاتفاق على مستوى الجودة المطلوبة في أداء العمل في ضوء التصميمات السابقة للإنتاج، الأهداف والتوقعات.

3. **معايير الكفاءة**: يشير معيار الكفاءة إلى القدرة على القيام بمهمة معينة بكفاءة وفعالية. وبشكل عام، يمكن أن يشير هذا المصطلح إلى القدرة على إنجاز مهام مختلفة في مجالات مختلفة، مثل العمل، التعليم، الرياضة، والحياة اليومية. وتعد معايير الكفاءة مهمة في العديد من المجالات، حيث يتم استخدامها لتحديد ما إذا كان الأفراد أو المؤسسات قادرين على القيام بالمهام المطلوبة بشكل صحيح وفعال. ويمكن أن تشمل هذه المعايير أيضًا المعايير الوطنية أو الدولية التي تحدد المستويات المطلوبة من الكفاءة في مجالات محددة، مما يسمح بتقييم المهارات والمعارف والمهارات العملية للأفراد².

1 - شامي صليحة، المناخ التنظيمي وتأثيره على الأداء الوظيفي للعاملين، رسالة ماجستير، العلوم الاقتصادية تسيير المنظمات، جامعة أحمد بوقرة، الجزائر، 2009 - 2010، ص73

2 - مجد خضر، مفهوم الكفاءة، mawdoo3.com، آخر تحديث 20 ديسمبر 2018، تاريخ الإطلاع 09 ماي 2023

4. **معايير السلامة:** وتشمل نسبة الحوادث في مكان العمل، والامتثال للمعايير الصحية والبيئية.
5. **معايير الربحية:** وتشمل الإيرادات والتكاليف والأرباح.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم جودة الأداء في المؤسسة¹

يلعب التدقيق الداخلي دوراً مهماً في تقييم جودة الأداء في المؤسسة. يهدف التدقيق الداخلي إلى تقييم ومراجعة العمليات والأنشطة المختلفة داخل المؤسسة، وتحديد الخطر الناتج عن تراكم الأخطاء والعيوب وتوفير التوصيات لتحسين الأداء في المستقبل.

من بين المهام التي يقوم بها التدقيق الداخلي، هي تقييم جودة الأداء في المؤسسة، وأن الغرض من ذلك هو تحديد ما إذا كانت أهداف المؤسسة قد تم تحقيقها، ومدى تحقق الأهداف التشغيلية وأهداف البرامج الموضوعية ومدى اتفاقها مع أهداف المؤسسة ككل، وبالإضافة إلى ذلك يقوم التدقيق الداخلي بالتحقق من الامتثال للسياسات والإجراءات والمعايير المعمول بها في المؤسسة وتقييم جودة تنفيذها.

ويعتبر التدقيق الداخلي أيضاً أداة هامة لتحديد المخاطر والضعف في النظام الداخلي للمؤسسة وتحديد الإجراءات اللازمة لتحسينها. كما يساعد التدقيق الداخلي في التحقق من الامتثال للقوانين واللوائح والتشريعات المعمول بها في المؤسسة، ويتضمن دور التدقيق الداخلي في التحقق من جودة الأداء ما يلي:

- تقييم كفاءة استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة، حيث تكون الإدارة مسؤولة على وضع معايير للتشغيل لقياس الاستخدام الاقتصادي الكفاء للموارد في الأنشطة المختلفة، وتكون مكتوبة وبشكل رسمي للرجوع إليها.

ويكون المدققين الداخلون مسؤولين عن تحديد ما إذا كانت:

- هناك معايير تشغيل وضعت لقياس الاستخدام الاقتصادي الكفاء.
- معايير التشغيل مفهومة ويتم الالتزام بها.

¹ - عمر شريقي، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحكومة ودوره في رفع من جودة الأداء في المؤسسة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة سطيف 1، العدد 07، 2015، صص 132-133

- الانحرافات عن معايير تشغيل يتم تحديدها وتحليلها وإبلاغها إلى المسؤولين لاتخاذ الإجراءات الصحيحة .
- الخطوات التصحيحية قد تم اتخاذها.
- فحص العمليات التشغيلية والبرامج لتحديد ما إذا كانت النتائج تتسق مع الأهداف العامة والخاصة الموضوعة، وما إذا كانت العمليات والبرامج يتم تنفيذها كما هو مخطط لها، كما يجب عليهم تحديد ما إذا كانت الأهداف الخاصة بالعمليات التشغيلية تتماشى مع أهداف المؤسسة ككل ومدى الالتزام بذلك
- تحديد ما إذا كانت هناك معايير وضعتها الإدارة العليا لتحديد ما إذا كانت الأهداف العامة والخاصة قد تم تحقيقها، فإنه يجب استخدامها في التقييم، أما في حالة عدم وجود معايير كافية، فإنه يمكن للمدققين الداخليين مساعدة الإدارة في صياغة معايير كافية وملائمة.

خلاصة الفصل الثاني

بعد دراستنا لهذا الفصل والذي عالجنا من خلاله الرقابة الداخلية وماهية الأداء وعلاقتها بالتدقيق الداخلي، توصلنا إلى أن عملية الرقابة الداخلية من أهم أنشطة المؤسسة لأنها نقطة البدء والانطلاق لأي عملية داخل المؤسسات وخارجها (البيئة الخارجية) وهذا لضمان جودة الأداء لجميع الأنشطة. الأداء في المؤسسة يشير إلى مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها وتسليم النتائج المرجوة بطريقة فعالة ومؤثرة. يعتبر الأداء عنصرًا حاسمًا في نجاح المؤسسة واستمراره في سوق العمل التنافسي، وهنا تكمن أهمية التدقيق لأنه يمثل وظيفة من وظائف تحسين الرقابة الداخلية وجودة الأداء للمؤسسة.

فالتدقيق الداخلي يوفر نوع من المصداقية وثقة البيانات والمعلومات التي تحسن جودة الأداء للمؤسسة.

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة

هيبروك للنقل البحري

تمهيد

بعد تطوير الفصلين السابقين ، نواجه الجانب التطبيقي لمراجعة عملية إدارة الرواتب.

سيتم التعرف على هذا الجانب من خلال التحكم في الإجراء الرسمي لوظيفة الرواتب، بالإضافة إلى مواجهة هذا الإجراء مع الممارسات الحقيقية.

سيتألف هذا الفصل من مبحثين، أولاً سوف نقدم الشركة التي يتم فيها التدريب، ثم في القسم الثاني سوف نقدم إجراءات عملية الرواتب المطبقة في شركة هيبروك للنقل البحري مع محاكاة التدقيق الداخلي على عملية الرواتب.

من المهم تحديد أنه نظراً للسرية، لم يسمح لنا بحضور مهمة تدقيق داخلي، أو لدينا رأي في تقارير التدقيق التي تم إجراؤها، وهذا هو السبب في أن العمل المعروض هنا هو محاكاة قريبة إلى حد ما من الواقع.

المبحث الأول: تعريف بالمؤسسة

المطلب الأول: لمحة تاريخية وتعريف بشركة هيبروك للنقل البحري

أولاً: لمحة تاريخية عن شركة هيبروك

تأسست شركة هيبروك في 02 أوت 1982 بموجب المرسوم رقم 82282 اقتنت خبرتها و أساليبيها للنقل البحري للمحروقات من المؤسسة الوطنية للملاحة.

كان مقرها الاجتماعي بمنطقة أرزيو بعد 08 مارس 2005 م تم تحويل مختلف الوحدات إلى منطقة المقرات إيسطو - وهران - أما الأقسام التي بقيت تعمل على أن تكون قريبة من الأسطول لتلبية حاجات طاقمه المتواجد بأرزيو لها خبرة تقدر ب 30 سنة.

تطورت الشركة منذ إنشائها سنة 1982 لتصبح سنة 1995 شركة ذات أسهم تقدر ب 22 مليار دج مستقلة ذاتيا على مستوى المخطط القانوني و في 1997 أصبحت تابعة كليا لمجموعة سوناطراك تحت إشراف مجلس الإدارة للاستثمار و المشاركة.

في ديسمبر انضمت الشركة إلى شركة تثمين الموارد الهيدرو كربونية التابعة لسوناطراك ، وفي 2003 تغير تسميتها من المؤسسة الوطنية للنقل البحري للمحروقات إلى هيبروك للنقل البحري مع تغير بعض القوانين .

ثانياً: تعريف شركة هيبروك للنقل البحري

هي شركة وطنية اقتصادية ذات طابع خدماتي بالنظر إلى طبيعة نشاطها القائم على النقل البحري للمواد الهيدرو كربونية و الكيماوية.

توفر HYPROC: تأجير سفن نقل البترول والكيماويات لتلبية احتياجات النقل لعملائها الرئيسيين

سوناطراك و نفتال وبالتالي، يتم تأجير العديد من السفن كل سنة مالية لنقل المنتجات المكررة وغاز البترول

المسال. كما أن لديها أربع وكالات شحن تقودها وكالة HYPROC وتقع في موانئ أرزيو والجزائر العاصمة وبجاية وسكيكدة.

وكيل HYPROC: هو هيكل متخصص في شحن سفن نقل النفط. تقدم خدمات للسفن أثناء توقفها في

ميناء أرزيو، بطيوة، وهران، مستغانم، ميناء الجزائر، ميناء بجاية، ميناء سكيكدة وعنابة. يتم التعامل

مع ما يقرب من 2000 محطة توقف سنويًا من قبل وكالات الشحن التابعة للشركة، بهدف تحقيق وضمان

ومراقبة جودة الخدمات المقدمة للسفن من قبل وكالات الشحن، أثناء تنفيذ العمليات الموكلة إليهم من قبل

العملاء، أنشأ هيبروك جودة نظام إدارة وفقًا للمعيار الدولي ISO 9001 إصدار 2008 ويستعد للحصول

على شهادة لمعايير ISO 14001 (البيئة) و ISO 45000 (الصحة والسلامة المهنية).

1- إمكانيات الشركة:

- الأسطول:

تمتلك شركة (HYPROC SHIPING COMPANY SPA) أسطولًا من 14 سفينة تديرها بملكية كاملة

وبالشراكة (مشروع مشترك).

(أ) أسطول الغاز الطبيعي المسال: 7 سفن حاملة محطات تحميل مخصصة لعملاء سوناطراك.

(ب) أسطول غاز البترول المسال: 5 سفن نقل غاز البترول المسال لضمان التسليم في كل من القلنسوات

الوطنية وفي حركة المرور الدولية

(ج) أسطول البيتومين: عدد 2 من سفن البيتومين لنقل البيتومين.

كجزء من تجديد هذا الأسطول ، وقعت الشركة عقدين:

- عقد مع حوض بناء سفن صيني لبناء سفينة LPG / C HASSI TOUREG بسعة 13000 متر مكعب من المقرر تسليمها في نهاية ديسمبر 2019.
- عقد مع حوض بناء السفن الكوري MIPO لبناء ناقلة نفط بسعة 40 ألف متر مكعب من المقرر تسليمها في عام 2020.

2- الشركات التابعة:

- نجدة مغرب S.P.A

كجزء من تعزيز وتنوع أنشطتها ، تم تأسيس شركة HYPROC SC في عام 1995 ، شركة NAJDA

MAGHREB SPA

شركة متخصصة في التحكم والتحقق والصيانة لمعدات الإنقاذ البحري ومعدات مكافحة الحرائق.

تضمن توفير معدات مكافحة الحرائق والإنقاذ البحري الجماعية والفردية لعملائها، ولاسيما CNAN والبحرية

الفرنسية

كما تشارك نجدة المغرب في مجالات التزويد بالوقود والعبور وإصلاح السفن. تمت الموافقة عليها من قبل

البحرية التجارية ومعتمدة من DSB STATION 517.

3- المشاركة (مشروع مشترك) :

في إطار الشراكة، تمتلك كل من شركة SONATRACH و HYPROC SC 25% من الشركات

المشاركة التي أنشأتها ANGTC و MLTC و SLTC مع الشركاء اليابانيين ITOCHU و Mol الذين

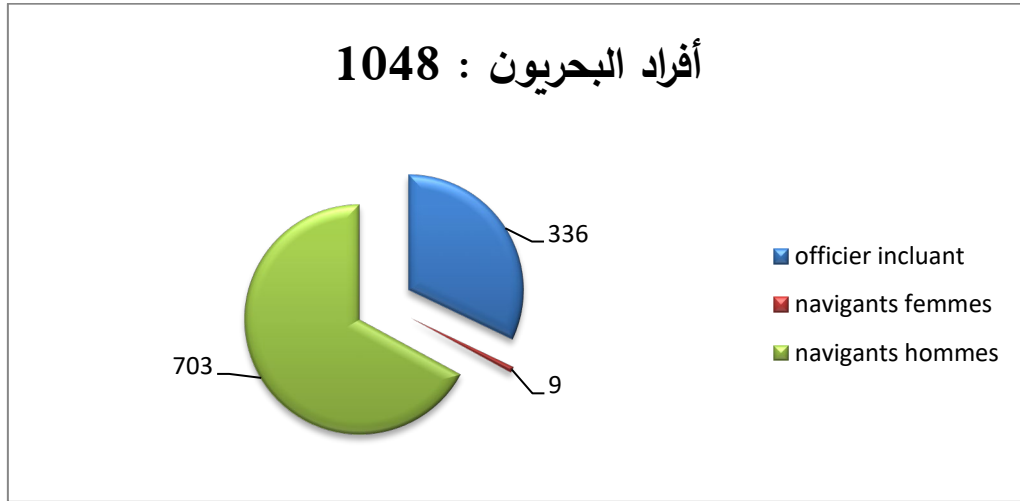
يتشاركون في 50% .

4- القوى العاملة :

النقل البحري ونشاط إدارة السفن في الشركة مؤهلة بإمكانيات بشرية مؤهلة 1729 موظف موزعين على النحو التالي:

- الأفراد البحريون: 1048 منهم 336 ضابطا من بينهم 9 نساء بحريات.

• شكل 01: الأفراد البحريون



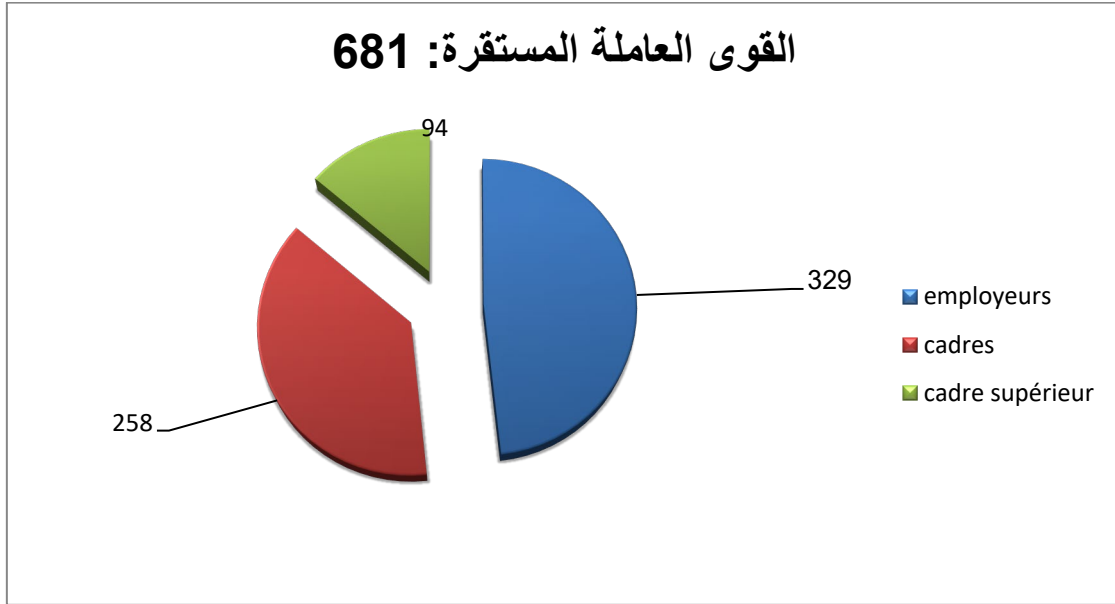
المصدر: المستند الداخلي لشركة HYPROC SHIPPING COMPANY SPA

- الموظفون في الموقع: 681 بما في ذلك:

258 مديراً تنفيذياً و 94 من كبار المديرين التنفيذيين.

توضح في الشكل الموالي :

الشكل 02: القوى العاملة المستقرة في الموقع



المصدر: المستند الداخلي لشركة HYPROC SHIPPING COMPANY SPA

المطلب الثاني: مجال نشاط وأهداف شركة هيبروك للنقل البحري

يعد النقل البحري للمواد الهيدرو كربونية والكيماوية النشاط الرئيسي لشركة هيبروك حيث بعد نقل الغاز المميع أكبر جزء من صادرات المؤسسة كرقم أعمالها وهي تعد حلقة هامة في سلسلة الغاز فبعد الإنتاج هناك توزيع التسويق الذي يعتبر من صلاحيات المؤسسة كما أنها تساهم في تامين الغاز الطبيعي المميع.

أكثر من 30% من الغاز الجزائري المصدر للخارج تقوم الشركة بنقله ومجموع مخزون أسطولها 818 ألفم³. كما يتم نقل الغاز وتفريغه في حالات سائلة وبدرجة برودة تقارب (-163°) فالسفن تحتوي على أجهزة وآلات تعمل على استقرار درجة البرودة حتى لا تتأثر بدرجة المحيط خاصة خارج المياه الإقليمية.

وبالنسبة للبترول تقدر درجات برودته بنفس درجة الغاز (-163°) أما الإثيلين (102°) البوتان (-5°)، الزفت هو المنتج الوحيد الذي يتطلب نقله درجة حرارة مرتفعة ($+163^{\circ}$) ومن أنشطتها أيضا البحث عن الأسواق الخارجية والمساهمة في طلب الزبائن والعمال والوساطة البحرية الشراء، استئجار، والقيام بصيانة السفن.

ثانياً: أهداف الشركة

يعبر عن الأهداف أنها مجموعة الأمور المستقبلية المرغوبة أو هي الغايات التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها وكل مؤسسة لها أهداف خاصة بها تتعلق بنشاطها وطبيعتها. و الهدف الأسمى للمؤسسة هيبروك هو تحقيق مرتبة ومكانة مرموقة عالمياً

- السعي للقيام بوظائف المخولة لها على أكمل وأحسن وجه.
- المحافظة على الصورة التجارية على الواجهة العالمية لتحقيق الرقي للاقتصاد الوطني.
- توسيع شبكة النقل البحري بتسطير مشاريع جديدة وكبيرة.
- رفع مداخل الشركة والدولة بصفة عامة.
- المساهمة في محاربة البطالة باستقطاب اليد العاملة وتوظيفها وتكونها داخل الشركة.

ويمكن القول أن هذه الأهداف تنصب في مجموعة الأهداف الثمانية التي ذكرها والذي أشار أن معظم أهداف المؤسسة تتمحور حول هذه الأهداف الرئيسية:

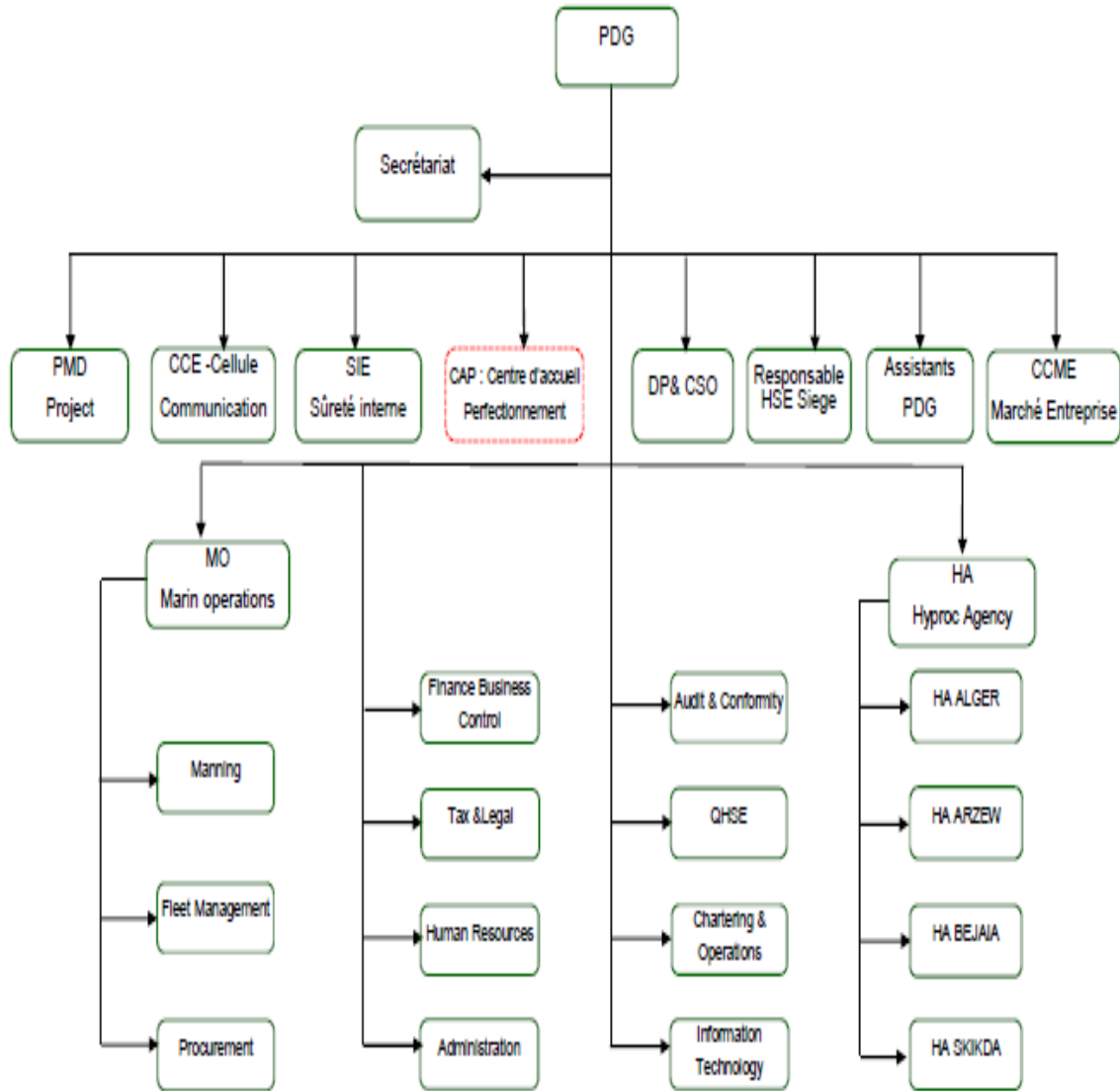
- 1- حصة السوق.
 - 2- الإنتاجية.
 - 3- الربحية.
 - 4- الابتكار.
 - 5- الموارد.
 - 6- مستويات الأداء.
 - 7- الاعتناء بالعمل.
 - 8- المسؤولية الاجتماعية.
- ويؤكد أن إهمال أحد هذه العوامل من طرف المؤسسات سيؤثر سلباً على بقية الأهداف.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة هيبروك للنقل البحري

يتكون هيكل التنظيمي لشركة هيبروك للنقل البحري من عدة إدارة وأقسام, كالتالي :

الشكل 03: الهيكل التنظيمي لشركة هيبروك

ORGANISATION DE LA COMPAGNIE HYPROC SHIPPING



المصدر : المستند الداخلي لشركة HYPROC SHIPPING COMPANY SPA

يتميز هيكل التنظيمي للشركة بالتركيز على الكفاءة والفعالية في تقديم الخدمات وتحقيق الأرباح، كما يتميز بالتوازن بين الهيكل التنظيمي الهرمي والهيكل التنظيمي المسطح، مما يسمح باتخاذ القرارات بشكل سريع وفعال. يعتبر هيكل التنظيمي لشركة الجزائرية هيبروك للنقل البحري مناسباً لتحقيق الأهداف وتقديم خدمات عالية الجودة للعملاء.

تنظيم هيكل التدقيق والمطابقة:

1. تعريف إدارة التدقيق:

1.1. يتكون تنظيم هيكل التدقيق والمطابقة من قطبين (02) تدقيق:

لمحور الأول: التدقيق التشغيلي المكون من فريقين: مسئول بشكل خاص عن عمليات تدقيق نظام إدارة شركة QMS والتحقيقات / عمليات التفتيش

المحور الثاني: التدقيق الإداري ، ويتكون أيضاً من فريقين: مسئول بشكل خاص عن تدقيقات الامتثال من أجل التحقق من تطبيق القوانين والإجراءات المعمول فيها .

2.1 المهام الرئيسية للهيكل:

تدور المهام الرئيسية لهيكل التدقيق والامتثال حول أداء عمليات التدقيق على أساس جدول زمني محدد مسبقاً وعمليات التفتيش المطلوبة.

1.3 مستودعات Hyproc SC :

يوجد دليل مطبق ، بما في ذلك السياسات التي تتبناها الشركة مثل:

- سياسة الجودة والسلامة والصحة والبيئة

- سياسة التدريب وسياسة الاتصال وسياسة الصيانة وما إلى ذلك.

معايير / وثيقة المراجعة الداخلية:

تم وضع المبادئ التوجيهية للتدقيق الإداري (ميثاق التدقيق ، مدونة الأخلاقيات وإجراءات إجراء مهمة التدقيق) وإرسالها في 2018/10/07 إلى الإدارة العامة للمصادقة عليها.

4.1 معايير إدارة المخاطر الحالية:

تدعم أدلة نظام إدارة الجودة الخاصة [QCM] بالشركة هذا الجانب، خصوصاً فيما يتعلق بالإجراءات والنماذج والصحة والسلامة بالإضافة إلى حالات الطوارئ.

5.1 إجراءات تطوير خطة المراجعة الداخلية:

خطة التدقيق الداخلي التشغيلي: تم وضعها من قبل هيكل المراجعة لتلبية متطلبات اللوائح والمعايير الدولية "كود ISM ، كود ISPS و ISO 9001/2015".

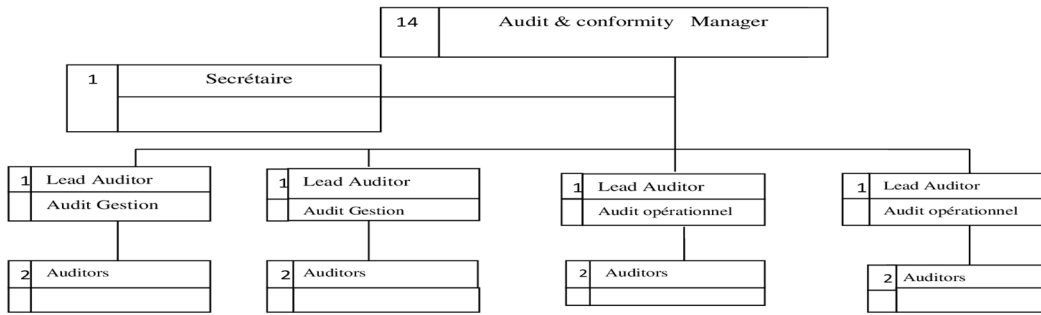
خطة تدقيق الإدارة الداخلية: حالياً ، يتم وضعها بمبادرة من هيكل المراجعة بالتشاور بين رئيس الهيكل والمدققين بناءً على ملاحظاتهم ونهج المخاطر. يتم التحكم في هذه الخطة من قبل الإدارة العامة ويوافق عليها مجلس إدارة الشركة.

6.1 خطط المراجعة الداخلية للإدارة:

تدور خطة تدقيق الشركة حول قطاعات الأعمال المختلفة للشركة.

فيما يتعلق بالعملية المتبعة لتطوير خطة التدقيق الداخلي السنوية.

الشكل 04 : المخطط التنظيمي لهيكل التدقيق



المصدر: المستند الداخلي لشركة HYPROC SHIPPING COMPANY SPA

المبحث الثاني : عملية إجراءات الراتب داخل شركة هيبروك للنقل البحري

المطلب الأول: وصف قسم الموارد البشرية وقسم الرواتب

أولاً: وصف قسم الموارد البشرية

1. التعريف: مهمة الموارد البشرية هي التأكد من أن المنظمة لديها الأفراد اللازمين لعملها وأن هؤلاء

الموظفين يبذلون قصارى جهدهم لتحسين أداء المنظمة.

2. التحدي المتمثل في وظيفة الموارد البشرية:

يمكن فهم أهمية وظيفة الموارد البشرية على عدة مستويات:

- فيما يتعلق بالإنتاج، ستمكن وظيفة الموارد البشرية الشركة من الحصول على موظفين ذو كفاءة يمكنهم تحسين إنتاجية الشركة.
- على المستوى التجاري، ستساهم إدارة الموارد البشرية في توظيف موظفي المبيعات (مندوبي المبيعات ومسيري المتاجر) الذين يتمتعون بالكفاءة والحماس. بفضلهم ، يمكن بالتالي تحسين المبيعات. لن يكون الراتب مجرد تكلفة للشركة، بل هو استثمار.
- على المستوى الاستراتيجي، تتيح وظيفة الموارد البشرية للشركة تمييز نفسها عن المنافسة بفضل تميز موظفيها، سيمكن موظفيها الشركة من خلق قيمة إضافية للعملاء.

3. المهام داخل إدارة الموارد البشرية:

1.3 توظيف الموظفين:

تعيين الموظف هو البحث عن التوازن بين احتياجات الشركة ومهارات الفرد.

بعد تحديد احتياجات التوظيف، سيتعين على الشركة صياغة توقعاتها ومهاراتها بدقة مطلوب لمقابلتهم. بمجرد كتابة هذا الوصف الوظيفي، سيتم اختيار المرشح بناءً على مهاراتهم الحالية، وكذلك على السهولة التي يمكنهم بها اكتساب الآخرين في المستقبل، إذا احتاجت الشركة ذلك.

4.3 أجور الموظفين:

لفترة طويلة، اقتصرت إدارة الموارد البشرية على خدمة كشف الرواتب.

للأجور بُعد مزدوج:

إن أجور الموظفين تعتبر تكلفة للشركة، ولكنها في نفس الوقت هو عامل محفز للموظف. وبالتالي فإن الراتب هو التوازن الناتج عن هاتين القوتين: أعلى للموظف، ونزولاً بالنسبة للمجتمع.

3.3 إدارة التخطيط المسبق للتوظيف والكفاءات:

لا تقتصر إدارة الموارد البشرية على العمل في لحظة معينة.

يجب على إدارة الموارد البشرية اعتبار الاحتياجات المستقبلية للشركة.

يتم إعداد سيناريوهات تتعلق بمستقبل الشركة لتسليط الضوء على احتياجات الشركة في الموظفين.

بالتالي، تحدد إدارة الموارد البشرية الإجراءات اللازمة لسد هذه الاحتياجات: توظيف موظفين من الخارج،

تدريب الموظفين الداخليين ، اللجوء إلى المقاولين ...

تسمى هذه العملية للتنبؤ والتخطيط للاحتياجات المستقبلية في الموظفين والكفاءات بإدارة التخطيط المسبق

للتوظيف والكفاءات (GPEC). يتمثل هدفها في تحديد الاحتياجات في الموظفين للمدى الطويل والمتوسط،

وتقييم الكفاءات اللازمة للرد عليها، والتنبؤ بالمغادرات إلى التقاعد أو التحويلات، ووضع خطط عمل لتكثيف

الفعاليات والكفاءات.

4.3 تحسين ظروف العمل:

لطالما ركزت إدارة ظروف العمل على إدارة المخاطر والسلامة في مكان العمل.

كان الهدف هو الحد من الحوادث والأمراض المرتبطة بالعمل.

اقترن هذا النهج من الناحية الجسدية بنهج نفسي أكثر.

تأتي إدارة الضغط والتحفيز في مكان العمل تحت مسمى "إدارة السلامة النفسية" وتشمل إجراءات للتعامل

مع التوتر والإجهاد الذي يمكن أن يؤثر على صحة الموظفين وأدائهم.

تشمل إدارة السلامة النفسية إجراءات مثل توفير بيئة عمل صحية وأمنة ومساعدة الموظفين في التعامل مع

ضغوط العمل من خلال توفير الدعم النفسي والاستشارات النفسية والتدريب على إدارة الضغط.

إن التحفيز في مكان العمل يتضمن توفير بيئة عمل إيجابية وتحفيز الموظفين لتحقيق الأهداف والأداء

الجيد. ويمكن تحقيق ذلك من خلال توفير فرص التعلم والتطوير والمكافآت الملائمة وتشجيع العمل الجماعي

وتقديم ردود فعل إيجابية ودعم الموظفين في تحقيق أهدافهم.

إدارة الضغط والتحفيز في مكان العمل يمكن أن تحسن بشكل كبير صحة ورفاهية الموظفين وأدائهم، ويمكن

أن يساعد على خلق بيئة عمل صحية وإيجابية.

ثانياً: وصف قسم الرواتب

1-تعريف قسم الرواتب:

قسم الرواتب هي الجهة المسؤولة عن إدارة وتنظيم جوانب الرواتب والمكافآت المالية لموظفي المؤسسة أو المنظمة. يهدف قسم الرواتب إلى ضمان توزيع الرواتب بطريقة عادلة وفقاً للسياسات والإجراءات المعتمدة في المؤسسة وتوافقها مع المعايير والقوانين واللوائح المحلية والوطني، فالرواتب هي وظيفة معقدة للغاية بسبب تنوع العناصر التي تتكون منها (التي تم تجميعها في فئات الرواتب) وتعدد العمليات التي يجب تنفيذها وهي أداة إدارية أساسية، حيث تتضمن حساب الرواتب والمكافآت والإجازات والضرائب والتأمينات الاجتماعية والتقارير المالية ذات الصلة. ويتطلب قسم الرواتب معرفة دقيقة بالقوانين واللوائح المتعلقة بإدارة الرواتب والمهارات اللازمة لاستخدام برامج الحاسوب المختصة بحساب الرواتب وإعداد التقارير.

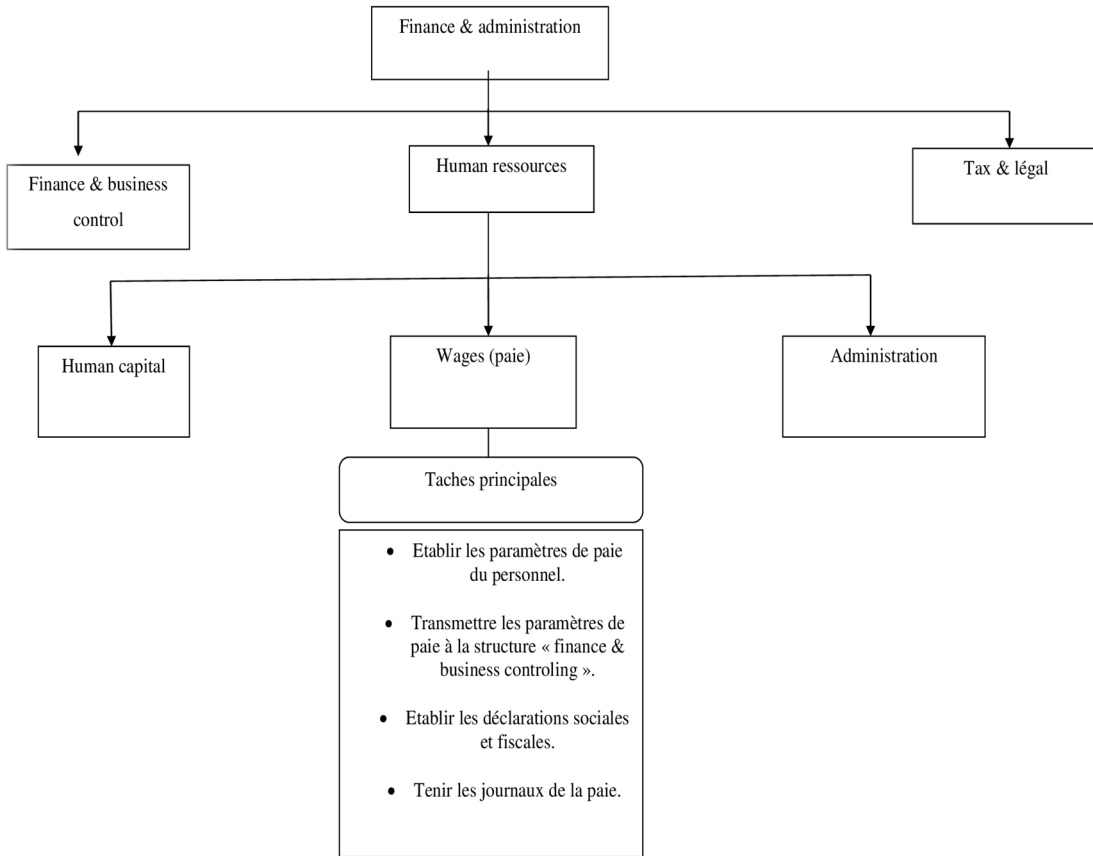
1-مهام قسم الرواتب:

ومن مهام قسم الرواتب:

- تسجيل وحساب عناصر التعويض الدورية المتغيرة.
- ضبط حصص العمل للموظفين وشرائح الإجازات المرضية والإجازات مدفوعة الأجر ...
- إدارة المكافآت والعلاوات.
- إدخال وعد وخصم وتحقق من كل عنصر في إيصال الدفع قبل تحريره.
- مواكبة أنواع مختلفة من السداد أو الخصم من الأجور.
- مراقبة تطبيق القواعد الاجتماعية والاتفاقيات الجماعية خصوصاً التشريعات المتعلقة بساعات العمل والأجور وما إلى ذلك.
- مراقبة قانون العمل والاتفاقيات الجماعية وقرارات المحاكم.
- توفير تحليلات الدفع اللاحق والمعالجة المرتبطة بها.
- الرد على أسئلة الموظفين فيما يتعلق بالرواتب و العطلات والرسوم الاجتماعية.
- إدارة الرسوم الاجتماعية.
- ضمان معالجة ومراقبة ورصد المساهمات الشهرية والفصلية والسنوية.
- إقامة علاقات مع المنظمات الاجتماعية.

- إدارة شؤون الموظفين.
- إدارة إيداعات وخروج الموظفين (الإعدادات ، تكامل كشوف المرتبات، إنشاء الإعلانات المرتبطة).
- ضمان صيانة لوحات المعلومات الاجتماعية. المشاركة في تطوير أدوات تكنولوجيا المعلومات الخاصة بالشركة.

الشكل 05: الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية



المصدر: الوثائق أو المستندات الداخلية لشركة HYPROC SHIPPING COMPANY SPA.

1- إجراءات الراتب في شركة هيبروك للنقل البحري:

لغرض من هذا الإجراء هو تحديد مسؤوليات مختلف الجهات الفاعلة والقواعد ومراحل معالجة الرواتب. ينطبق هذا الإجراء على إدارة الموارد البشرية والموظفين المعنيين من استلام بريد الدفع حتى تسليم كشوف الرواتب للموظفين.

1.3 استلام بريد الرواتب:

يجب أن يتلقى قسم الرواتب بريد الرواتب قبل الخامس عشر من الشهر الذي تم فيه إنشاء كشوف المرتبات.

2.3 التحقق من الرواتب: (الشمولية والعناصر المتغيرة)

- التحقق من صحة البريد الأجر من قبل المسؤولين (التوقيع).
- التحقق من امتثال وثائق الرواتب مع (قسمة الدفع) ، وفي حالة عدم وجود الوثائق (القرار ، العقد، الدولة ،...، أخطاء (التاريخ، الاسم، المبلغ، عدد الأيام...، يقدم قسم الرواتب طلباً للتصحيح لموظفي الخدمات للتصحيح خلال اليوم.
- يقوم موظفو الخدمة بتصحيح بريد كشوف المرتبات الذي يحتوي على الخطأ وإعادته إلى قسم كشوف المرتبات.

إدخال بنود الرواتب في نظام المعلومات: (متغير وثابت)

- بمجرد التحقق من كشوف المرتبات ، يمكن إدخال المعلومات في البرنامج.

- يقوم الوكيل بإدخال العناصر الثابتة والمتغيرة في برنامج كشوف المرتبات.

العناصر الثابتة: رقم التسجيل، اللقب، الاسم الأول، تاريخ الميلاد، SS N ° ، العنوان، تاريخ التوظيف
الرتبة، الفئة، القسم، SB، CCP / CB ° N ، التعيين، الوضع العائلي، المكافآت العلاوات المتعلقة المنصب.

العناصر المتغيرة: الترقيّة، التعيين، الغياب، المقبوضات المختلفة (الأعمال الاجتماعي، قروض السيارات التأمين المتبادل، القبض المسبقة من الراتب.)

3.3 التحكم في المدخلات:

- يقوم الوكيل بسحب قوائم بيانات الرواتب المدخلة.
 - يتحقق الوكيل من الإدخال وفقاً لبريد الدفع.
 - في حالة اكتشاف الأخطاء، ينتقل الوكيل إلى التصحيح المقابل.
- في حالة عدم وجود أخطاء، ينتقل الوكيل إلى الإجراء التالية:

4.3 إطلاق حساب الراتب:

- يقوم الوكيل باحتساب الراتب على برنامج الرواتب.
- في نهاية حساب الرواتب ، يقوم الوكيل بتحرير الملخص العام.

5.3 التحقق من الملخص العام:

- يتحقق الوكيل من جميع عناوين الملخص فيما يتعلق بأسس الاشتراكات والخاضعة للضريبة وصافي الدفع.
- في حالة وجود أخطاء ، يقوم الوكيل بإجراء التصحيحات اللازمة.
- في حالة عدم وجود أخطاء يقوم الوكيل بتحرير (طباعة) دفتر الرواتب.
- يقوم الوكيل بالتدقيق في دفتر المرتبات فيما يتعلق بالملخص العام.
- في حالة وجود أخطاء يقوم الوكيل بإدخالها على تصحيحات الاستخدامات.

6.3 إنشاء طلبات الدفع:

- بعد تحرير كشوف تحويل، يقوم الوكيل بإجراء كشف التسوية بصافي الملخص العام ويقوم بإنشاء طلبات الدفع.

توقيع كشوف التحويل وطلبات الدفع ودفتر الرواتب:

- يوقع موظف الرواتب على كشوف التحويل وصحيفة الرواتب والملخص وطلب الدفع.
 - يقوم مدير الموارد البشرية ومدير الرواتب بالتصديق والتوقيع على الملخص وطلب الدفع.
- إحالة مستندات الرواتب لقسم المالية والمحاسبة وتفصيلها كالتالي:

- طلب وصل الدفع الأصلي.
- بيانات التحويل.

- دفتر الرواتب والملخص العام وكشوف التحويل.
- نسخة من البريد الإلكتروني.
- مستندات إضافية متنوعة يطلبها قسم المالية والمحاسبة (خدمة الطرف الثالث).

7.3 تحويل ملفات الرواتب الإلكترونية لكل وكالة:

- يشرح الوكيل في إنشاء ملف Common-Séparâtes Values CSV (قيم مفصولة بفواصل) والذي يجعل من الممكن الاستفادة من التسوية المصرفية التلقائية عن طريق البرنامج ، ويقوم بإدخاله في واجهة تبادل البيانات الإلكترونية (EDI) لاستخراج ملف TXT.
- يرسل الوكيل ملف TXT إلى DFC عبر الإنترنت.

8.3 تسليم كشوف الرواتب إلى الهياكل وتحرير الكشوف بعد الدفع:

- يقوم الوكيل بتحرير كشوف المرتبات ويسلمها إلى الهياكل المعنية.
- ينشر الوكيل البيانات بعد الدفع مثل: الأعمال الاجتماعية (قرض اجتماعي، سلفية اجتماعية، مصاريف المحتجزة، الخ) ، تأمين متبادل.

9.3 إغلاق برنامج الرواتب:

- يغلق الوكيل ويفتح قاعدة البيانات ويحفظ كشوف المرتبات.
- يقوم موظف الرواتب بتعبئة كشوف المرتبات شهرياً وفقاً للمادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 96-98 شوال 1416 الموافق 06 مارس 1996، بالعناصر التالية:

- اللقب والاسم الأول للعامل.
- فترة العمل.
- منصب العمل المشغول.
- الأقساط والتعويضات.
- الأقساط والتعويضات على العمل الإضافي، اقتطاعات المستحقة قانوناً على وجه الخصوص الملازمة للضمان الاجتماعي والضرائب.

4. المستندات المتعلقة بإجراءات الراتب داخل شركة هيبروك للنقل البحري:

جدول رقم 01: المستندات المتعلقة بإجراءات الراتب

Nom du document اسم الوثيقة	Référence المرجع	Description الوصف
Courrier paie مستند الرواتب	DRH مصلحة الموارد البشرية	C'est un document qui reprend tous les éléments variables (les différents mouvements, décisions....etc.) nécessaire à l'élaboration de la paie. وهي وثيقة تتضمن جميع العناصر المتغيرة (الحركات والقرارات المختلفة وما إلى ذلك) اللازمة لإعداد كشوف المرتبات.
Journal de Paie سجل الرواتب	Comptabilité et Finances المحاسبة والمالية	Etat nominatif du personnel détaillé par rubrique de paie. تقرير تفصيلي للموظفين حسب فئة الرواتب.
Récapitulation de la Paie ملخص الرواتب	Comptabilité et Finances المحاسبة والمالية	Etat des différentes rubriques de paie récapitulé par structure. حالة أقسام الرواتب المختلفة ملخصة حسب الهيكل.
Etat de Virement تقرير التحويل	Comptabilité et Finances المحاسبة والمالية	Etat nominatif du personnel domiciliés par Banque et comportant les champs suivants : matricule, nom prénom, Numéro de compte bancaire et le net à payer. تقرير يعرض بيانات الموظفين المرتبطين بواسطة البنك ويحتوي على الحقول التالية: الرقم الوظيفي، الاسم الكامل، رقم الحساب البنكي، الصافي المستحق.
Demande de Paiement طلب الدفع	Comptabilité et Finances المحاسبة والمالية	Document comportant le montant global en chiffres et en lettres des différentes organismes bancaires (Banques, CCP, Espèces). وثيقة تحتوي على المبلغ الإجمالي بالأرقام والحروف المختلفة للمؤسسات المصرفية (البنوك، حساب البريد المركزي، النقد).
Bulletin de Paie كشف راتب	Personnel الموظفون	Bulletin de paie comportant les différentes rubriques, remis à l'ensemble des travailleurs pour faire valoir leurs droits. كشف الرواتب يتضمن البنود المختلفة ويسلم لجميع العمال لممارسة حقوقهم.

المصدر: الوثائق أو المستندات الداخلية لشركة HYPROC SHIPPING COMPANY SPA.

المطلب الثاني: محاكاة للتدقيق الداخلي على عملية الرواتب داخل شركة هيبروك

هذا القطاع يصف مهمة التدقيق لعملية الرواتب التي تمت في إدارة الموارد البشرية في قسم الرواتب. الأهداف الرئيسية لمهمة التدقيق هي:

- التأكد من أن الإدارة تلبية الأهداف المحددة.
 - تقييم إجراءات وعملية إدارة الرواتب.
 - التحقق من مطابقة قسم الرواتب المعايير والتشريعات والاتفاقات الجماعية.
 - تقييم القواعد المعمول بها لإدارة وثائق كشوف الرواتب.
 - إجراء فحص عينة على بعض المراسلات المتعلقة بالرواتب.
 - تقييم التدابير المتخذة فيما يتعلق بإعداد التصريحات الإلزامية للرواتب (الاجتماعية والضريبية).
 - اقتراح توصيات للإجراءات التصحيحية التي يجب اتخاذها في إطار إدارة الرواتب المستقرة.
- خلال هذه المهمة، سنحترم المنهجية العامة لإجراء مهمة التدقيق الداخلي من خلال تقسيم عملنا إلى ثلاث مراحل، وهي:

1- مرحلة التحضير.

2- مرحلة التنفيذ.

3- المرحلة الختامية.



1- مرحلة التحضير أو التخطيط لتدقيق الرواتب:



خلال هذه المرحلة، سنقوم بالتعرف على عملية الرواتب (مجالات التدقيق) من خلال جمع جميع الوثائق والمعلومات ونظام التحكم (مثل الإجراءات والقوانين والمراسيم الرئاسية...) اللازمة لتحقيق أهداف هذه المهمة.

قبل أسبوع واحد على الأكثر من بدء مهمة التدقيق، يتم إخطار الهيكل بأمر المهمة.

في الواقع، يتم إرسال هذا الإشعار على شكل رسالة إلى الهيكل المدقق وذلك وفقاً لجدول التدقيق السنوي للتدقيق الداخلي للإدارة والذي تمت الموافقة عليه من قبل مجلس الإدارة لإعلام المدققين أنه سيتم إجراء تدقيق.

يعلن هذا الأمر بمهمة، وتاريخ بدء التدقيق، ومدته، واسم رئيس المهمة والمدققين الذين سيشاركون فيه. هذه الرسالة تشير إلى خطة التدقيق المعتمدة من قبل الرئيس التنفيذي.

1-1 أمر المهمة :

هذا هو التفويض الذي صاغه الرئيس التنفيذي لإبلاغ المديرين الرئيسيين المعنيين بالتدخل الوشيك للمدققين.

الشكل 6: الترتيب للمهمة

HYPROC SHIPPING COMPANY, le 10/04/2023

شركة هيبروك للنقل البحري، 2023/04/10

Order de Mission

أمر المهمة

- **Destinataire :** le directeur de la structure Audit et Conformité

- **المستلم:** مدير هيكل التدقيق والامتثال

Objet : Audit interne sur les processus de la paie.

La mission se déroulera du 16-04-2023 au 18-04-2023

الموضوع: التدقيق الداخلي على عمليات الرواتب.

ستبدأ البعثة في الفترة من 2023-04-16 إلى 2023-04-18

Objectifs de mission :

أهداف المهمة:

- Analyse globale du processus de la paie.
- Evaluer les règles d'applicable pour la gestion de la paie.
- Organisation et efficacité du service paie.

- التحليل العام لعملية الرواتب.
- تقييم القواعد المطبقة لإدارة الرواتب.
- تنظيم وكفاءة خدمة الرواتب.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق أو المستندات الداخلية لشركة.

4.3 خطة التدقيق: Le plan d'audit

الشكل 07: خطة التدقيق الداخلي

Oran, le 16 Janvier 2023

Plan d'audit Interne / structure : Ressources humaines

خطة / هيكل التدقيق الداخلي: الموارد البشرية

Structure Auditée الهيكل المدقق	Ressources Humaines الموارد البشرية		
Lieu d'Audit مكان التدقيق	Siège Oran مقر وهران		
Date بتاريخ	16/01/2023 au 18/01/2023		
Auditeurs المدقق	Mr Mellah Abdellah السيد ملاح عبد الله		

Dates/ Heures	Programme	Interview des personnes	Auditeurs
16/01/2023 09h30-10h00	Réunion d'ouverture اجتماع الافتتاحي	Responsable de la structure et ses collaborateurs	Mr Mellah Abdellah
16/01/2023 09h30 à 12h00	ORGANISATION تنظيم L'organisation de la structure تنظيم هيكل الشركة	Responsable de la structure المسؤول عن الهيكل	Mr Mellah Abdellah
17/01/2023 Du 13h30 à 16h00	Service paie قسم الرواتب - Manuel des textes réglementaires et conventionnels régissant la paie, - Rapports d'activité pour : - دليل النصوص التنظيمية والتعاقدية التي تحكم الرواتب - تقارير النشاط ما يلي :	Responsable de la paie et ses collaborateurs المسؤول عن الهيكل والمتعاونين	Mr Mellah Abdellah

<p>17/01/2023 Du 09h30 à 12h00 & Du 13h30 à 16h00</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Procédure de gestion de la paie, - Livre de paie, - Gestion des documents de la paie, - Règles applicables pour le calcul de la paie, - Contrôle et approbation de la paie. - إجراءات إدارة الرواتب ، - كشف رواتب، - إدارة وثائق الرواتب. - القواعد المعمول بها لحساب الرواتب ، - مراقبة الرواتب والموافقة عليها 	<p>Responsable de la paie et ses collaborateurs</p> <p>المسؤول عن الهيكل والمتعاونين</p>	<p>Mr Mellah Abdellah</p>
<p>18/01/2023 Du 09h30 à 12h00 & Du 13h30 à 16h00</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Déclarations obligatoires de la paie (fiscales et parafiscales), - Déclarations annuelles pour 2016, Formation du personnel chargé de la - إقرارات الإلزامية للرواتب (المالية وشبه المالية) ، - الإعلانات السنوية لعام 2022, تدريب الموظفين المسؤولين عن : 	<p>Responsable de la paie et ses collaborateurs</p> <p>المسؤول عن الهيكل والمتعاونين</p>	<p>Mr Mellah Abdellah</p>
<p>18/01/2023 13h30 à 15h30</p>	<p>Réunion de clôture Revue des écarts et validation du plan d'action des recommandations. الجلسة الختامية مراجعة الفوارق وتأكيد خطة العمل للتوصيات.</p>	<p>Responsable de la structure & Collaborateurs</p> <p>المسؤول عن الهيكل والمتعاونين</p>	<p>Mr Mellah Abdellah</p>

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق أو المستندات الداخلية لشركة.

3-1 التعرف على خدمة الرواتب:

من أجل التحضير الأمثل لهذا العمل، بدأنا مهمتنا بالتعرف على خدمة الرواتب. هذه الخطوة الأولى ضرورية ويجب أن تتم بحذر.

بالإضافة إلى الاطلاع على المعلومات التنظيمية للهيكل كما هو موضح أعلاه، سنقوم أيضًا بدراسة الإجراءات والعمليات والقوانين والتنظيمات التي تتعلق بمجال تدقيق الرواتب.

ستعتمد عملنا على أدوات وتقنيات التدقيق الداخلي لنتعرف على المجال المدقق (خدمة الرواتب)، باستخدام استبيان الرقابة الداخلية (ICQ) وشبكة تحليل المهام.

4-1 استبيان الرقابة الداخلية:

تساعد الاستبيانات على إبراز نقاط الضعف والقوة في الرقابة الداخلية للشركة، وهناك العديد من استبيانات التدقيق التي ستمكن من إصدار حكم موضوعي ودقيق لتقييم نظام الرقابة الداخلية في مجال التدقيق لدينا وهو تدقيق عملية الرواتب.

جدول رقم 1: استبيان الرقابة الداخلية، عملية الراتب

Check-list Resources Humans

قائمة مراجعة الموارد البشرية

Activité : Gestion de la paie

النشاط: إدارة الرواتب

Documents	الوثائق	Disponible متاحة		Signature/ Validation إمضاء/ المصادقة		Observation ملاحظات
		Oui	Non	Oui	Non	
<u>Organisation de la structure</u> <u>تنظيم الهيكل</u>						
Les fiches de postes (les fonctions et responsabilités sont clairement définies ; سجلات المنصب الواجبات والمسؤوليات محددة بوضوح:		X				(qui fait et quoi) من يفعل وماذا
Existe-t-il un manuel des textes réglementaire concernant la paie ? هل يوجد دليل لوائح الرواتب؟			X			
Existe-t-il un recueil des procédures de la paie ? Procédures de travail interne formalisées pour le Département :(d'exemple) procédures de rémunération, procédure d'établissement de la paie, procédure de calcul de la paie, procédure de paiement, une procédure pour le contrôle de la paie ? هل هناك مجموعة من إجراءات كشف المرتبات؟ إجراءات العمل الداخلية الرسمية للدائرة: (كمثال) إجراءات المكافآت، إجراءات تحديد الأجر،		X				

إجراءات حساب الأجر، إجراءات الدفع، إجراءات للتحكم في الأجر؟					
Ces procédures sont-elles informées au personnel du Département ? هل يتم إبلاغ هذه الإجراءات لموظفي القسم؟	X				
Livre de la paie دفتر الرواتب					
Existe-il un livre de paie ? هل يوجد دفتر الرواتب؟	X				
Est-il renseigné conformément aux dispositions réglementaires conformément au Décret exécutif ? هل أنجزت وفقا للأحكام التنظيمية ووفقا للمرسوم التنفيذي؟	X				
Gestion du courrier de paie إدارة الرواتب					
Est-ce que les documents de la paie sent-il transmise à temps au service paie par les autres services qui travail en collaboration? هل يتم إرسال مستندات الراتب في الوقت المناسب إلى قسم الرواتب من قبل الإدارات الأخرى التي تعمل بالتعاون؟		X			
Il y a t-il une date fixe de réception des documents paie? هل هناك موعد محدد لاستلام وثائق الرواتب؟		X			
Existe-il un processus qui clarifié la relation des services de la Direction et le service paie ? هل هناك عملية توضح العلاقة بين قسم الإدارة وقسم الرواتب؟	X				

<p>Qui doit contrôler le courrier paie une fois réceptionné par le service paie? من الذي يجب عليه التحقق من بريد الدفع بمجرد استلامه من قبل قسم الرواتب؟</p>					<p>Service de paie قسم الرواتب</p>
<p>Les documents de courrier de paie, sont-ils normalisés (vérifier par exemple le pointage) ? Vérifier le respect des heures supplémentaires dans les limites légales autorisées. Vérifier l'indication des majorations des heures supplémentaires.... هل مستندات كشوف المرتبات موحدة (مثل تسجيل حضور الموظفين)؟ تحقق من الامتثال للعمل الإضافي ضمن الحدود القانونية المصرح بها. تحقق من مؤشر زيادة العمل الإضافي....</p>	X				
<p>Vérifier le relevé mensuel de pointage de tout le collectif تحقق من بيان تسجيل حضور الموظفين الشهري للمجموعة بأكملها</p>	X				
<p>Après contrôle et vérification des documents du courrier paie, une opération de saisie des informations des données sera fait par qu'elle personne ? بعد التدقيق والتحقق من وثائق ساعي كشوف الرواتب، سيتم إجراء عملية إدخال البيانات بواسطة من؟</p>	X				<p>Service de paie قسم الرواتب</p>
<p>Quelle sont les éléments ou les information's entrées ou saisies ? ما هي العناصر أو المعلومات التي تم إدخالها؟</p>					<p>Information liée à la paie معلومات المتعلقة بالراتب</p>
<p>Est-ce qu'il y a une deuxième vérification de l'ensemble des rubriques ? هل هناك عملية تحقق ثانية لجميع النماذج؟</p>	X				

En rapport avec quels éléments ? متعلقة بأي عناصر؟					
Existe-il une date fixe pour l'édition et l'envoi de la paie à la Direction Finance ? هل هناك موعد محدد لتعديل وإرسال كشوف الرواتب إلى الإدارة المالية؟		X			
Indemnité de congé مدفوعات الإجازة					
Comment le calcul de l'indemnité de congé est déterminé ? كيف يتم احتساب تعويض و تحديد الإجازة؟					Selon la procédure حسب الإجراء
Dans quelle période est acquittée et sur quelle base ? في أي فترة يتم الدفع وعلى أي أساس؟					Selon la procédure حسب الإجراء
Sur quelle base sont calculées les retenues fiscales y afférentes ? على أي أساس يتم حساب الخصومات الضريبية ذات الصلة؟					Selon la procédure حسب الإجراء
Solde Tout Compte رصيد كل الحساب					
Existe-il une procédure pour le calcul du STC ? هل هناك إجراء لحساب STC؟	X				
Vérifier si les états de solde tout compte sont signés conjointement avec les salariés. تحقق مما إذا كانت بيانات الأجور لجميع الحسابات موقعة بشكل مشترك مع الموظفين.	X				
Logiciel de la paie برنامج الرواتب					
Existe-t-il un logiciel dédié à gestion de la paie ? هل يوجد برنامج مخصص لإدارة الراتب؟	X				

Existe-il un contrat en vigueur dédié à la gestion de ce logiciel ? هل هناك عقد معمول به مخصص لإدارة هذا البرنامج؟	X			
Si oui, existe-il un contrat de support/ d'accompagnement (maintenance et mise à jour) pour le logiciel ? إذا كان الأمر كذلك، فهل هناك عقد دعم / مرافقة (صيانة وتحديث) للبرنامج؟	X			
Demander les différentes rubriques données par le logiciel de la paie اطلب العناوين المختلفة التي قدمها برنامج الرواتب				
Existe-il des codes pour l'accès au logiciel de la paie ? هل توجد أكواد للوصول إلى برنامج الرواتب؟	X			
Si oui, qui attribue ces codes d'accès ? إذا كان الأمر كذلك، فمن الذي يقوم بتعيين رموز الوصول هذه؟	X			
Est-ce qu'il y a une équipe spécialisée capable d'intervenir n'importe quand en cas de problème sur le système de paie? هل يوجد فريق متخصص قادر على التدخل في أي وقت في حالة وجود مشكلة في نظام الرواتب؟	X			
Les déclarations sociales et fiscales mensuelles sont-elles établies dans les délais	X			

réglementaires ? هل يتم وضع الإقرارات الاجتماعية والضريبية الشهرية في المواعيد التنظيمية؟					
Les déclarations sociales et fiscales annuelles sont-elles établies dans les délais réglementaires ? هل يتم وضع الإقرارات الاجتماعية والضريبية السنوية في المواعيد التنظيمية؟	X				
Y a-t-il des rapprochements effectués avec les services de la Direction Finance (comptables & fiscales) ? هل تمت المطابقات مع مصلحة الإدارة المالية (المحاسبة والضرائب)؟	X				
Le résultat de ce rapprochement, est-il supervisé et formalisé/matérialisé dans un PV ? هل يتم الإشراف على نتيجة هذه التسوية وإضفاء الطابع الرسمي عليها / تتحقق في تقرير؟	X				
Voir si cette opération est faite avant l'édition du livre et le journal de la paie.	X				
<u>Echantillonnage</u> <u>أخذ العينات</u>					
Vérifier les salaires par rapport à grille de salaire ? Vérifier des salaires en état de suspension de la relation de travail : ✓ Salariés en maladie ; ✓ Salariés en congé ; ✓ Salariés avec absence..... التحقق من الأجور مقابل شبكة الرواتب؟					

تحقق من الأجرور في حالة تعليق علاقة العمل:				
✓ العاملون في المرض.				
✓ الموظفون في إجازة ؛				
✓ موظفين مع غياب.. ..				

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق أو المستندات الداخلية لشركة.

2- مرحلة التنفيذ في قسم الرواتب:

في هذه المرحلة، نستعمل المهارات التحليلية من خلال عمل الملاحظات والنتائج التي ستسمح لنا بتحقيق الأهداف المحددة في رسالة المهمة.

1-2 الجلسة الافتتاحية:

يجسد الاجتماع الافتتاحي البداية الرسمية لمهمة التدقيق. إنها العلاقة الأولى بين المدققين والهيكل المدقق للتعرف عليها وتقديم عرض لأهداف التدقيق مع التأكيد للهيكل المدقق أن مرورنا في إطار التحسين لإضفاء قيمة مضافة على خدمة قسم الرواتب.

إنه يقلل من معظم المخاوف بناءً على الشفافية الكاملة وتحديد أهداف هذه المهمة.

الشكل 08: محضر جلسة الافتتاح

Enterprise Audit  : Hyproc Shipping Company Oran

Procès-verbal

محضر

Objet : Réunion d'ouverture

الموضوع: الجلسة الافتتاحية

Ordre de jour : Examen du (plan d'audit)

جدول الأعمال: مراجعة (خطة التدقيق)

Participants :

المشاركون:

Les auditeurs :

المدققين :

-chef de mission

- رئيس البعثة

-auditeur 1

- مدقق 1

-auditeur 2

- مدقق 2

Les audités :

هيكل المدقق :

-Le directeur de la structure ressource humaine

- مدير هيكل الموارد البشرية

-Le chef de département de paie

- رئيس قسم الرواتب

La réunion d'ouverture a eu lieu le jour/mois/année, (indiquer aussi l'heure) au siège social de l'entreprise

تم عقد الاجتماع الافتتاحي في اليوم / الشهر / السنة ، (حدد أَيضًا الوقت) في المكتب الرئيسي للشركة

Les auditeurs

Les audités

هيكل المدقق

المدققين

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق أو المستندات الداخلية لشركة.

2-2 العمل الميداني:

خلال هذه المرحلة ، يعمل المدقق ويؤسس نفسه على التحقق من المعلومات التي تم جمعها حول جميع العناصر مما يجعل من الممكن الإجابة على استبيان QCI من أجل تحقيق هدف المهمة. بعد كل مرحلة من مراحل العمل، يلاحظ المدقق النتائج والأعطال، وكلها تتوافق وتحترم عملية التدقيق. هذه النتائج والأعطال (التوصية) تستند إلى أساس معلومات وأدلة موثقة كافية ذات صلة.

(أ) نقاط القوة:

تتمثل إحدى نقاط القوة في نظام الرقابة الداخلية لقسم الرواتب في وجود إجراءات وعمليات إدارة كشوف الرواتب التي تنظم بشكل فعال سير العمل، ويمكننا الاستشهاد بما يلي:

- وجود دليل لإجراءات وعمليات الرواتب.
- فصل المهام في هيكل الرواتب (من يفعل ومن يجب أن يعد جدول الرواتب ومن هو المدقق).
- وجود تسوية تمت مع قسم الإدارة المالية قبل التصريح السنوي بالرواتب.
- إضفاء الطابع الرسمي من خلال محضر تم توقيعه بشكل مشترك.

(ب) نقاط التحسين (الفجوات):

- إعداد إجراء رسمي جديد يصف بوضوح وتفصيل العملية الكاملة لإعداد أرواتب (مثل: طرق حساب الرواتب المختلفة)
- الاحتفاظ بدليل للتشريعات والأنظمة المعمول بها وعموميات المختلفة المتعلقة بالعمليات إدارة الرواتب.
- إنشاء نظام تبادل، تبادل رقمي آمن يسمح، بتحسين وتبسيط العلاقة بين الإدارات قدر الإمكان ، ومن ناحية أخرى ، لاكتساب وتحسين الكفاءة في معالجة بريد الرواتب.
- التنسيق مع الهيكل المالي لدفع رواتب عمال الشركة كل شهر في موعد محدد حسب اللوائح.
- التنسيق مع هيكل تكنولوجيا المعلومات لاكتشاف جميع حالات الفشل المسجلة في برنامج الرواتب واقتراح حل مشترك لإصلاح العيوب التي تمت ملاحظتها.

وتشكل مساهمة الأخيرة ، بشكل عام في شكل خطة عمل لحل النتائج ، التزامًا بتنفيذ الإجراءات الموصى بها.

يستخدم هذا الجدول كأساس لرصد توصيات وأداء التدقيق الداخلي.



3- مرحلة الختام في قسم الرواتب:

هذه هي المرحلة الأخيرة من هذه المهمة، والغرض منها هو تلخيص جميع مراحل مهمة التدقيق، والتركيز بشكل أكبر على نتائج المهمة من حيث المشكلة المكتشفة، وإعطاء ردود على التوصيات وبتبعتها التقييم النهائي لتحسين الأداء.

تحتوي هذه المرحلة على الخطوات التالية:

- مسودة تقرير التدقيق.
- الاجتماع الختامي.
- تقرير التدقيق النهائي.

- يتم توزيع مسودة التقرير على المديرين المعنيين بنطاق التدقيق، ويتم صياغتها في نهاية مرحلة التحقق وتتضمن عرض المشكلات (الحقائق والأسباب والعواقب) وطرح توصيات تتكيف مع اهتمام الأشخاص المسؤولين القادرين على التعامل معها.
 - يتم عقد الاجتماع التأكيد الختامي بين الهيكل المدقق والمدققين، اعتمادًا على الظروف المتاحة (اختياري) من الجهة الخاضعة للتدقيق، يتم خلاله مناقشة جميع جوانب مسودة التقرير.
- يتم عقد هذا الاجتماع لتأكيد صحة واكتمال مشروع التقرير وضمان فهم الجميع للمواضيع المطروحة والتوصيات المقدمة. يتم خلال هذا الاجتماع تبادل الآراء والملاحظات والتوضيحات بين الفريق المدقق والجهة المدققة، وتناقش النقاط المثيرة للاهتمام والمسائل التي يجب التركيز عليها في التقرير.

خلال الاجتماع، يتم تحديد "المستفيدين" من التوصيات (الأشخاص الذين تم تدقيقهم والمعنيين بطلبهم) ويقترح موعد نهائي للانتهاء منها.

- يهدف التقرير النهائي إلى توضيح النتائج الرئيسية للتدقيق وتوصيات المدققين. يجب أن يكون الملخص قابلاً للقراءة والفهم من قبل المديرين، حيث يتناول المشكلات الرئيسية والتوصيات المقدمة، ومن المستحسن إرفاق خطة عمل التوصيات الموقعة من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق. يتم إرسال التقرير إلى المديرين الخاضعين للتدقيق المسؤولين عن تنفيذ خطط العمل، وكذلك إلى رئيس مجلس الإدارة والرئيس التنفيذي لاتخاذ القرار وتحسين أداء الشركة.

1-3 وثيقة التوصيات:

ستتيح لنا هذه الوثيقة تسليط الضوء على جميع التوصيات الواردة في تقرير التدقيق، مرتبة حسب الأولوية وفقاً لخطورة الملاحظة الموضحة والإجراءات المقابلة التي سيتم تنفيذها. والغرض منها هو تزويد إدارة الموارد البشرية بالمعلومات المهمة لمساعدة الشركة في تحقيق أهدافها أو تقليل المخاطر التي قد تعوق تحقيق الأهداف.

من الضروري دعم التوصيات بالإجراءات المقابلة التي يجب اتخاذها. تتم وضع هذه الإجراءات بالتعاون بين فريق التدقيق والهيكل المدقق. تشير لكل توصية، إلى المسؤول عنها والموعود النهائي لتنفيذها.

الجدول رقم 02: جدول التوصيات موقع من الجهة الخاضعة للتدقيق:

N°	Contenu des recommandations محتوى التوصيات	Responsabilité المسؤوليات		Délai المهلة	Comme ntaires تعليقات	Observ ation ملاحظة
		Structure الهيكل	Responsable مسؤول			
1	Mettre en place une nouvelle procédure formalisée décrivant clairement et en détaille tout le processus de l'élaboration de la paie. ضع إجراءً رسميًا جديدًا يصف بوضوح وتفصيل العملية الكاملة لإعداد الرواتب.	Département des ressources humaines / service paie قسم الموارد البشرية / قسم الرواتب	Directeur des ressources humaines مدير الموارد البشرية	31 mars 2023 31 مارس 2023		
2	Tenir un manuel de la législation et la réglementation en vigueur ainsi que les différentes circulaires qui concernent la paie الاحتفاظ بدليل للتشريعات واللوائح المعمول بها وكذلك عموميات المختلفة المتعلقة بالرواتب	Département des ressources humaines / service paie قسم الموارد البشرية / قسم الرواتب	Directeur des ressources humaines مدير الموارد البشرية	31 mars 2023 31 مارس 2023		
3	Créer un système de partage permettant d'une part, d'optimiser la relation entre les Départements de Ressources humaines, un gain et efficacité dans le traitement de courrier de paie. إنشاء نظام مشاركة يسمح، بتحسين العلاقة بين إدارات الموارد البشرية، وتحقيق مكاسب وكفاءة في معالجة بريد كشوف المرتبات.	Département des ressources humaines / service paie قسم الموارد البشرية / قسم الرواتب	Directeur des ressources humaines مدير الموارد البشرية	28 février 2023 28 فبراير 2023		

4	<p>Coordonner avec la structure des Finances afin de procéder au versement des salaires aux travailleurs de l'entreprise chaque mois à une date fixe tel que régi par la réglementation.</p> <p>التنسيق مع الهيكل المالي لدفع رواتب عمال الشركة كل شهر في موعد محدد حسب اللوائح.</p>	<p>Département des ressources humaines / service paie</p> <p>قسم الموارد البشرية / قسم الرواتب</p>	<p>Directeur des ressources humaines</p> <p>مدير الموارد البشرية</p>	<p>28 février 2023</p> <p>28 فبراير 2023</p>		
5	<p>Coordonner avec la structure Informatique et Technologie afin de déceler toutes les défaillances enregistrées au logiciel paie et proposer conjointement une solution pour pallier aux défauts constatés.</p> <p>قم بالتنسيق مع هيكل تكنولوجيا المعلومات والتكنولوجيا لاكتشاف جميع حالات الفشل المسجلة في برنامج الرواتب واقتراح حل مشترك لإصلاح العيوب الملحوظة.</p>	<p>Département des ressources humaines / service paie</p> <p>قسم الموارد البشرية / قسم الرواتب</p>	<p>Directeur des ressources humaines</p> <p>مدير الموارد البشرية</p>	<p>31 mars 2023</p> <p>31 مارس 2023</p>		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق أو المستندات الداخلية لشركة.

2-3 كتابة التقرير

يسلط هذا التقرير الضوء على أي إخفاقات في عملية الرواتب ويطور توصيات لإصلاح النظام.

الشكل 09 : تقرير المراجعة (التدقيق)

Rapport d'audit

تقرير المراجعة

Structure auditée : Fonction Paie de l'entreprise hyproc shipping company

الهيكل المدقق: وظيفة الرواتب لشركة هيبروك للنقل البحري

Mission d'audit : audit de la paie.

مهمة التدقيق: تدقيق الرواتب

Date du rapport : 20/03/ 2023.

تاريخ التقرير: 2023/03/20.

Destinataires :

المستلمون:

- Direction Générale

- الإدارة العامة

- Direction ressource humaines

- قسم الموارد البشرية

Rédigé par : Validé par :

كتب بواسطة : مصادق من طرف :

- moi-même L'encadreur.

أنا شخصيا - المشرف

Suite à l'avis favorable émis par la direction de l'entreprise pour procéder à l'audit de la Fonction paie dans le cadre de notre stage pratique ; nous avons rédigé ce rapport afin d'émettre une opinion sur la fonction paie suite à notre mission.

بناءً على الموافقة الإيجابية التي صدرت من إدارة الشركة لإجراء تدقيق لوظيفة الرواتب كجزء من تدريبنا العملي، قمنا بإعداد هذا التقرير للإدلاء برأينا بشأن وظيفة الرواتب بعد استكمال مهمتنا.

Cette mission s'est déroulée au sein de la direction Ressource Humaines. Elle concerne Le service paie, mais aussi tous les services participatifs au cours de ce processus,

تمت هذه المهمة داخل إدارة الموارد البشرية. تتعلق بخدمة الرواتب وكذلك جميع الأقسام المشاركة خلال هذه العملية،

En plus de nos visites sur le terrain, on a fait appel aussi durant notre mission à un questionnaire de contrôle interne ainsi qu'à des entretiens avec un certain de responsables.

بالإضافة إلى زيارتنا الميدانية، قمنا أيضًا خلال مهمتنا باستبيان حول الرقابة الداخلية وكذلك مقابلات مع عدد من المديرين.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق أو المستندات الداخلية لشركة.

3-3 اختتام مهمة المراجعة:

تمت المراجعة في ثلاث (03) أيام. عمل المدققين والقسم المدقق في مناخ من التماسك والتكامل والثقة المتبادلة.

بشكل عام، وجد المدققين أنه على الرغم من الجهود التي بذلها قسم الموارد البشرية، لا تزال عملية الرواتب حاليًا، المهمة الصعبة إلى حد ما في إدارة الموارد البشرية.

كما أنه من المهم التأكيد على أن جميع الموظفين، وعلى رأسهم رئيس قسم الموارد البشرية، عملوا بالتشاور وتناسق مع المدققين لتسهيل المهمة.

مرفق في الجزء العلوي من هذا التقرير خطة عمل تغطي جميع التوصيات، وسيتم مراقبة تنفيذها بشكل مشترك من قبل مدققين وقسم التدقيق والمديرين المعنيين للهيكل المدقق.

المطلب الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين أداء الشركة

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الأنشطة في الشركة فهو أداة لقياس وخلق قيمة مضافة وتحسين أداء الشركة. حيث يساهم في:

- تقييم الرقابة الداخلية: يقوم فريق التدقيق الداخلي بتقييم فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في الشركة. وهذا يشمل تحليل السياسات والإجراءات المالية والإدارية وتقييم مدى تطبيقها وفعاليتها في منع الأخطاء والاحتيايل وتحقيق الاستمرارية التشغيلية.
- تحسين العمليات والإجراءات: بناءً على نتائج التقييم، يقدم التدقيق الداخلي توصيات لتحسين العمليات والإجراءات الداخلية في الشركة. يهدف ذلك إلى زيادة الكفاءة وتحقيق التحسين المستمر في أداء الشركة وتحقيق الأهداف المحددة
- اكتشاف الاختلال والمخاطر: يقوم فريق التدقيق الداخلي بتحليل البيانات والعمليات التابعة للهيكل المدقق للتعرف على أي اختلال أو مخاطر قد تؤثر على أداء الشركة. يتم توجيه الاهتمام لاكتشاف التلاعب المحتمل، وسوء التصرف، وعدم الامتثال للسياسات والإجراءات المعتمدة.

- تعزيز الامتثال للمعايير والتشريعات: يساعد التدقيق الداخلي في التحقق من التزام الشركة بالتشريعات والمعايير المالية والقوانين المعمول بها. يتم تقييم الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات الداخلية وتقديم التوصيات لتعزيز الامتثال والتحسين المستمر لأداء المؤسسة.

باختصار، يساهم التدقيق الداخلي في أداء الشركة من خلال تقديم تقييم شامل وموثوق للعمليات المالية والإدارية وتوفير التوصيات والإرشادات لتحسين الكفاءة والفاعلية والامتثال والرقابة الداخلية. يعمل فريق التدقيق الداخلي كشريك استراتيجي للإدارة في تحقيق أهداف الشركة وتعزيز قدرتها على التنافسية في السوق.

تحليل التوصيات:

الملاحظة 1:

لا يغطي إجراء عملية تسيير الرواتب على مستوى الإدارة جميع الجوانب المتعلقة بإدارة الرواتب: طرق حساب الرواتب، ووثائق وقواعد التحكم في بريد الرواتب، وإدارة العلاقة بين مختلف أصحاب المصلحة...

التوصية 1:

ضع إجراءً رسميًا جديدًا يصف بوضوح وتفصيل العملية الكاملة لإعداد كشوف المرتبات.

النتيجة:

هناك خطر عند تنفيذ إجراء محدد أن يكون هناك صعوبة في إدارة المشكلات المرتبطة به. الجهل بالمعلومات الشخصية وضياع الوقت للعثور على العناصر المفقودة، لفهم ما تم القيام به.

التزام الهيكل المدقق:

سيتم تحديث إجراء جديد وإضفاء الطابع الرسمي عليه والمصادقة عليه من قبل الإدارة العامة.

الملاحظة 2:

عدم وجود خلاصة وافية لجميع للنصوص واللوائح المختلفة التي تدير العمليات المتعلقة بالرواتب.

التوصية 2:

الاحتفاظ بدليل يجمع للتشريعات المختلفة واللوائح المعمول بها وكذلك الأسس المتعلقة بالرواتب.

النتيجة:

عدم وجود نظام مرجعي للرقابة الداخلية يجمع النصوص والتشريعات وحادثة بعض المعلومات التي تم تحديثها على مستوى الدائرة والذي يشكل دليلاً أساسياً لموظفيها.

التزام الهيكل المدقق:

سيتم تجميع دليل يحتوي على النصوص التنظيمية المختلفة المتعلقة بالأجور وكشوف المرتبات في أقرب وقت ممكن.

الملاحظة 3:

الاستخدام المكثف للوسائط الورقية بين نفس أقسام إدارة الموارد البشرية لإرسال المستندات المتعلقة ببريد الرواتب، مما يتسبب في تأخير إرسال كافة المعلومات إلى قسم الرواتب مما له تأثير سلبي على العمل.

التوصية 3:

إنشاء نظام مشاركة، يسمح من جهة بتحسين العلاقة بين أقسام إدارة الموارد البشرية، وتحقيق مكاسب وكفاءة في معالجة بريد كشوف المرتبات.

النتيجة:

التأخير في استكمال كشوف المرتبات في الوقت المحدد مع فشل في عملية تحصيل الرواتب.

التزام الهيكل المدقق:

سيتم تركيب نظام بين الهياكل الإدارية المختلفة لتسهيل مهمة قسم الرواتب.

الملاحظة 4:

تُدفع رواتب عمال الشركة في تواريخ مختلفة.

التوصية 4:

التنسيق مع الهيكل المالي لدفع رواتب عمال الشركة كل شهر في موعد محدد حسب اللوائح.

النتيجة :

اضطراب عقول العمال من ناحية عدم التركيز في العمل تأخير المهام المماثلة في انجازها وعدم الامتثال للأنظمة تابعة للإدارة.

التزام الهيكل المدقق:

سيتم وضع إجراء بشأن هذا الموضوع بالتعاون مع دائرة المالية والإدارة العامة.

ملاحظة 5:

- عدم وجود عقد على مستوى إدارة الموارد البشرية لاقتناء البرامج المذكورة،
- عدم وجود عقد دعم (صيانة) على مستوى الشركة لحل برنامج الرواتب،
- أصبح الإصدار 12 من برنامج الرواتب الذي تستخدمه خدمات الموارد البشرية قديماً وبالتالي لا يمكن توفير تدابير الدعم من قبل ناشر البرنامج أو ممثله في الجزائر،

التوصية 5:

قم بالتنسيق مع هيكل تكنولوجيا المعلومات لاكتشاف جميع حالات الفشل المسجلة في برنامج الرواتب واقتراح حل مشترك لإصلاح العيوب الملحوظة.

النتيجة:

خطر فقدان البيانات المخزنة القديمة منها و الجديدة.
عدم دفع الرواتب وظهور اختلال داخلي.

التزام الهيكل المدقق:

سيتم إطلاق دعوة لتقديم طلب من قبل إدارة تكنولوجيا المعلومات والتكنولوجيا لاقتناء برامج جديدة بموافقة الإدارة العامة واختبارها مع إمضاء عقد صيانة لهذه البرامج.

الهدف من مهمة التدقيق لدينا هو تحليل وتقييم نظام الرقابة الداخلية وهو أمر ضروري في تشغيل جميع عمليات الشركة وعلى وجه التحديد، كفاءة قسم الرواتب من خلال تطبيق إجراءات صارمة. يهدف هذا التدقيق إلى ضمان أن قسم الرواتب يعمل بكفاءة وفعالية، وأنه يلتزم بأعلى معايير الرقابة الداخلية. سيساهم ذلك في ضمان توزيع الرواتب بشكل دقيق وفقاً للسياسات والتشريعات المعمول بها، مما يعزز ثقة الموظفين ويساهم في سير العمل اليومي للشركة بسلاسة وكفاءة ومنه رفع جودة الأداء للمؤسسة.

خلاصة الفصل

تعتبر الشركة الوطنية للنقل البحري هيبروك من أهم الشركات الناجحة في مجال نقل المحروقات والمواد الكيماوية على المستوى الوطني والعالمي، وبعتمادها لنظام التدقيق الداخلي الذي يعتبر أداة من أدوات الرقابة الداخلية التي تعمل على منع وتقليل حدوث الأخطاء وتحسين الأداء وهذا ما يزيد الحاجة إليها، يقوم المدقق من خلالها بتقييم واختبار مدى تماشي النظام الذي تدير عليه المؤسسة مع متطلبات الإدارة، والعمل على تحسين فعاليته من خلال الخدمات الاستشارية والتوصيات التي يقدمها لها.

لقسم الرواتب دوراً مهماً في شركة هيبروك، حيث يتعلق برضا الموظفين وراحتهم الوظيفية. من خلال تطبيق التدقيق الداخلي ومعايير جودة الأداء، يتأكد القسم من أن عملية حساب الرواتب تتم بدقة وشفافية، وفقاً للسياسات المحددة والقوانين المعمول فيها. يتم تحقيق المساواة والعدل في صرف الرواتب لجميع الموظفين، مما يعزز رضاهم ويعزز أجواء العمل الإيجابية.

ونظراً لضيق الوقت الذي منح لي من أجل التريص والذي كان في حدود شهر، لا استطيع تقديم توصيات عدة بخصوص هذا التريص في أقسام ومجالات أخرى ولا كن يمكن أن اقترح بعض الآفاق لبحوث ذو أهمية من أجل الطلبة في المستقبل والمتمثلة فيما يلي:

- ما مدى فعالية التدقيق الداخلي في التحكم بمخاطر مؤسسة هيبروك للنقل البحري - وهران؟
- ما مدى فعالية التدقيق الداخلي في تحقيق قيمة مضافة لمؤسسة هيبروك للنقل البحري - وهران؟

خاتمة

خاتمة

تتم ممارسة عملية التدقيق الداخلي وفق خطوات متكاملة ومترابطة طبقاً للمعايير المتعارف عليها وتنتهي هذه العملية بالإدلاء بالرأي حول صدق وسلامة القوائم المالية إلى المستفيدين من هذا التقرير تستعين إدارة المؤسسة بتدقيق الداخلي لتخفف ما عليها من ثقل المسؤولية الملقاة عليها، والتي تخص تطبيق السياسات والإجراءات المختلفة وتحقيق الأهداف والمحافظة على مواردها، ومساعدتها على تحديد نقاط القوة والضعف وسد الثغرات القائمة من غش و اختلاس و أخطاء من شأنها أن تعرقل الوصول إلى تحقيق الأهداف المنشودة معظم الإدارات الحالية تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة لديها، وأن التدقيق الداخلي بمفهومه الحديث أصبح يمارس أنشطة في مختلف أجزاء التنظيم، حيث يراجع كافة العمليات الإدارية و المالية والتشغيلية، الأمر الذي يؤدي بوظيفة التدقيق الداخلي أن يكون على قدر واسع من التنظيم و التحديد للمهام و الرقابة على مستوى مديرية التدقيق، لذا على المؤسسة أن تهتم بذلك وتعمل على إبراز أهم طرق الاتصال بين العاملين داخل تنظيم المؤسسة، يساعد التدقيق الداخلي في إيجاد الثغرات و اقتراح الحلول الممكنة كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فاعلية وكفاءة هذه القرارات، هذا الأمر الذي جعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة للمؤسسة على تحسين جودة الأداء إذ توفرت المقومات الأساسية لها.

ومن خلال دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي ودوره في تحسين جودة الأداء للمؤسسة من الناحية النظرية والعملية حاولنا إبراز الجوانب العامة للمراجعة الداخلية وجودة الأداء في المؤسسة وأيضاً العلاقة بينهما ومن خلال الدراسة التطبيقية على المؤسسة ونتائج المتوصل إليها لاحظنا أنها تعتمد بشكل كبير على التدقيق الداخلي ويعمل التدقيق الداخلي على تحسين أداء مختلف المصالح ومنع حدوث الأخطاء والانحرافات أثناء أداء العاملين للمهام المسندة إليهم، حيث يبدي المراجع الداخلي رأيه الفني محايد حول مصداقية القوائم المالية وجميع الوظائف في المؤسسة. لذا حاولنا من خلال تناولنا لموضوع دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة الأداء للمؤسسة، معالجة إشكالية البحث المتمثلة في ما مدى أهمية التدقيق الداخلي في تحسين جودة الأداء بالمؤسسة ؟

من خلال ثلاثة فصول باستخدامنا المنهج الوصفي في الإطار النظري للتدقيق الداخلي، الرقابة الداخلية وتحسين الأداء والدراسة التحليلية في الدراسة الميدانية، من خلال اختبار الفرضيات تم التوصل إلى مجموعة من النتائج والتوصيات.

اختبار الفرضيات

- **الفرضية الأولى:** إن هذه فرضية محققة من خلال دراستنا النظرية والميدانية، بأن التدقيق الداخلي يرتكز على معايير دولية وهنا تكمن أهميته بأن مهنة التدقيق تطبق وفقا لمعايير عالمية موحدة.
- **الفرضية الثانية:** إن هذه فرضية محققة من خلال دراستنا النظرية والميدانية، بأن التدقيق الداخلي له دور فعال في تحسين جودة الأداء بالمؤسسة وذلك من خلال ما يقدمه التدقيق الداخلي من توجيه ونصائح وتوصيات للأقسام الخاضعة للتدقيق، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.
- **الفرضية الثالثة:** هذه فرضية محققة من خلال دراستنا النظرية والميدانية، بأن المدقق الداخلي يساعد الإدارة العليا على اتخاذ القرارات صائبة، وهنا تزداد أهمية التدقيق الداخلي عندما تؤخذ توصيات المدقق الداخلي بعين الاعتبار.

نتائج الدراسة:

أما النتائج المتوصل إليها فجاءت كما يلي:

- ✓ يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة مهمة في المؤسسة بهدف حماية ممتلكاتها من السرقة والتلاعب ومن الأخطاء المحتملة، وكذا تحفيز العمال على الأداء الجيد على المستوى الداخلي وبالتالي تحسين أداء المؤسسة.
- ✓ يقوم التدقيق الداخلي بتقييم العمليات والإجراءات الداخلية للمؤسسة وتحديد المجالات التي يمكن تحسينها.
- ✓ الأداء وسيلة خدمية لقياس الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية و الصناعية.
- ✓ يعمل التدقيق الداخلي على تحليل وتقييم المخاطر التي تواجهها المؤسسة وتقديم توصيات لتعزيز نظام إدارة المخاطر.
- ✓ تقارير التدقيق الداخلي بالمؤسسة تسمح باكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب، و يتم من خلالها وضع توجيهات يتم الاعتماد عليها في معالجة الأخطاء وتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية.

التوصيات:

على ضوء النتائج المذكورة أعلاه تم اقتراح ما يلي:

- ✓ على إدارة المؤسسة أن تهتم بالتدقيق الداخلي لتخفيف ما عليها من مسؤولية.
- ✓ ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تدرج ضمن التقرير النهائي للمدقق الداخلي وزيادة بسط هيئة المراجع الداخلي بين الموظفين.
- ✓ توفير نظام رقابي فعال يساعد على بلوغ الأهداف بدرجة عالية من الكفاءة.
- ✓ يجب أن يكون هناك أكثر من مدقق واحد في المؤسسة وتخصيص مصلحة لها يترأسه مدير المراجعة الداخلية.
- ✓ على الإدارة العليا وضع برنامج لعملية التدقيق الداخلي بشكل مستمر ويتم إعلام الموظفين وتطبيقه بشكل صارم.
- ✓ إدراج المدققين الداخليين بملتقى تقويم مستمر لتحديد نقاط القوة والضعف في عملهم، والعمل على تطوير خبراتهم ومساعدتهم في الإطلاع على أساليب المراجعة الحديثة.

- آفاق الدراسة:

- يعتبر موضوع دور لتدقيق الداخلي في تحسين جودة الأداء للمؤسسة ذو أهمية بالغة وبعد محاولة الإلمام بموضوع، نأمل أننا قد ساهمنا ولو بالقدر البسيط في إثراء موضوع التدقيق الداخلي ببحثنا هذا و يبقى مجال مفتوحا للدراسات الأخرى في هذا الميدان لكن من زويا أخرى مختلفة نذكر منها:
- التزام المدقق الداخلي بمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات.
 - دور التدقيق الداخلي في تحسن خدمات قطاع المالي.
 - دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمت الشركات وفق نظم المعلومات المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

✓ بالعربية

الكتب و مجلات علمية:

- إبراهيم عبد الحليم عباده، مؤشرات الأداء في البنوك الإسلامية، دار النقاش للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد-الداخلي - الحكومي - الإداري الخاص - البيئي - المنشآت الصغيرة-، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار الصفار، عمان، 2011م.
- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- أحمد صقر عاشور، إدارة القوى العاملة، بيروت، دار النهضة العربية، 1983.
- إسماعيل السيد، الإدارة الإستراتيجية ، مركز التنمية الإدارية، مصر، 1998.
- أمين السيد أحمد لطفي، فلسفة المراجعة، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2008م.
- بومزايد ابراهيم، أهمية إدارة الأداء في تحسين إنتاجية الموظفين، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 39/38، جامعة خيضر بسكرة، 2015.
- ثابت عبد الرحمان إدريس، جمال الدين محمد المرسي، التسويق المعاصر، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2005.
- حاتم محمد الشيسني، أساسيات المراجعة، مدخل معاصر، الطبعة الأولى، مصر، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، ، 2007م.
- حازم هاشم الألوسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الكتب الوطنية، طرابلس، ليبيا، 2003.
- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل للنشر، 2000 م.

- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، الأردن، 2006.
- سعداني إبراهيم احمد، دور حوكمت الشركة و المراجعة الداخلية في تطوير الاقتصاد الوطني، بدون طبعة، جدة، المعهد الإسلامي للبحوث و التدريب، 2008م.
- الشيخ داوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد 07، جامعة الجزائر، 2009 - 2010.
- صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة، رسالة دكتورا، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016.
- صرار عبد الوحيد "الرقابة على الأموال العمومية كأداة لتحسين التسيير الحكومي" المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المميز للمنظمات الحكومية، جامعة ورقلة، 9-8 من مارس، 2005، الجزائر.
- عبد المليك مزهودة " الأداء بين الكفاءة والفعالية" مجلة العلوم الإنسانية ، العدد رقم 1 نوفمبر 2001.
- عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقسيم، مجلة العلوم الإنسانية، عدد أول، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2010.
- عمر شريقي، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في رفع من جودة الأداء في المؤسسة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة سطيف 1، العدد 07، 2015.
- عمرو حامد، تقييم الأداء المؤسسي في الوحدات الحكومية، ورقة عمل مقدمة في الملتقى الدولي، مصر، 2007.
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الأولى، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع و الطباعة 2006.
- ماهر ظاهر بطرس، دور الدولة في ظل اقتصاد السوق، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1995 .
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، بدون طبعة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الساحة المركزية، 2003 م.
- محمد سمير الصبان، الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1992.

- محمد سمير صبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2002م.
- مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
- نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2006م.
- نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- هادي تميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، عمان، دار وائل للنشر و التوزيع، 2006م.
- يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
- يونس عليان الشويكي، أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية في الحد من المخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الأول، دمشق، 2014.

مذكرات ومطبوعات:

- ازبيدة بولخوة، التدقيق الداخلي باستخدام تكنولوجيا المعلومات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2016.
- شامي صليحة، المناخ التنظيمي وتأثيره على الأداء الوظيفي للعاملين، رسالة ماجستير، العلوم الاقتصادية تسيير المنظمات، جامعة أحمد بوقرة، الجزائر، 2009 - 2010.
- شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية- دراسة حالة سونلغاز، رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية المؤسسة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس- الجزائر، 2007 - 2008.
- شرقي أحلام حسنية، دور التدقيق الداخلي في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستير في العلوم التجارية، التدقيق المحاسبي، الجزائر، جامعة مستغانم، 2015م.

- عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم، مذكرة ماجستير، جامعة محمد يخضر، بسكرة، الجزائر، 2002.
- عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء، مذكرة ماستر، التدقيق المحاسبي والمراقبة التسيير، الجزائر، جامعة مستغانم، 2015م.
- عريوة محاد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستدام بالمؤسسة المتوسطة للصناعات الغذائية دراسة مقارنة بين: ملبنة الحضنة بالمسيلة و ملبنة التل بسطيف، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، 2010-2011.
- العمراوي سمية، دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص مراجعة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2017.
- كاروس أحمد، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010-2011.
- لطفي شعباني المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة الماجستير، منشورة ن تخصص إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- نويلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.

✓ المراجع باللغة الأجنبية:

- Bernard Mr tory, contrôle de gestion sociale, 2 ème édition , paris Librairie, 1999.
- www.coso.org Andrew fight - measurement and internet audit 2002.

مواقع:

- أية الناصر , مفهوم جودة الأداء, mawdoo3.com, آخر تحديث 24 أكتوبر 2022, تاريخ الإطلاع يوم 26 أبريل 2023.
- مجد خضر , مفهوم الكفاءة, mawdoo3.com, آخر تحديث 20 ديسمبر 2018, تاريخ الإطلاع 09 ماي 2023.

