

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة محاجر الغرب ب سيدي لخضر - مستغانم -

مقدمة من طرف الطالبة:

تحت إشراف الأستاذ:

بتواتي هوارية

موزاوي عبد القادر

أعضاء لجنة المناقشة:

الجامعة	الرتبة	الاسم واللقب	الصفة
جامعة مستغانم	أ- محاضر-ب	بن يمينة كمال	رئيسا
جامعة مستغانم	أ- مساعد أ	موزاوي عبد القادر	مقررا
جامعة مستغانم	أ - مساعد أ	بن عطية سفيان الشارف	مناقشا

السنة الجامعية: 2017/2016

الإهداء

الحمد لله الذي وفقني على انجاز هذا العمل المتواضع والذي اهديه:

إلى احن قلب في الوجود ، على من يعجز اللسان عن التعبير ويتوقف العقل
عن التفكير ،

إلى من دعت الله لي التوفيق والنجاح ، إلى قرة عيني:أمي

أطال الله في عمرها وقدرني على رد جزء من جميلها .

إلى الذي حثني على العلم كل هذه السنين ، وكان لي سندا ودعما أبي الكريم
-حفظه الله-

إلى من أتقاسم معهم أجواء المحبة الأسرية أخواتي خاصة فاطمة .

إلى الأصدقاء الذين أحببتهم: ذهبية، حنان ، وهيبة ، والصديق عبد الرزاق .
إلى سندي ودعمي خطيبي سفيان .

وإلى كل من أفادني في مشوار دراستي وأعانني فيه...

شكر وتقدير

أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من

:

الأستاذ المشرف عبد القادر موزاوي على كل المساعدات المقدمة

كما أتقدم بالشكر للجنة المناقشة التي سيكون لها دور في تقويم هذا

العمل

أساتذتي اللذين ساهموا في تكويني وسهروا على تعليمي

إلى كل موظف في المكتبة دون أن أنسى عمال شركة- محاجر الغرب-

إلى كل من ساهموا من قريب أو بعيد في إخراج هذا العمل.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

I.	الإهداء
II.	الشكر
III.	الفهرس
IV.	قائمة الجداول والأشكال
01	مقدمة عامة
.....	الفصل الأول: مدخل إلى التدقيق الداخلي
04	تمهيد
05	المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي
05	المطلب الأول: تعريف وتطور التدقيق الداخلي
07	المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي
08	المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي
10	المبحث الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي
10.....	المطلب الأول: معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي
12	المطلب الثاني: طريقة عمل التدقيق الداخلي
13	المطلب الثالث: مبادئ ومراحل وظيفة التدقيق الداخلي
18	المبحث الثالث: الإطار العام للرقابة الداخلية
18.....	المطلب الأول: مفهوم وخصائص وأنواع الرقابة الداخلي
20.....	المطلب الثاني: طرق فحص وتقييم الرقابة الداخلية

21	المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية.....
24	خلاصة الفصل.....
	الفصل الثاني: الأداء في المؤسسة الاقتصادية وعلاقته بالتدقيق الداخلي
26	تمهيد.....
27	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الأداء.....
27	المطلب الأول: مفهوم الأداء.....
28	المطلب الثاني: أنواع الأداء
29	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء.....
31	المبحث الثاني: تقييم الأداء.....
31	المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء.....
31	المطلب الثاني: تصنيفات الأداء.....
32	المطلب الثالث: أهمية تقييم الأداء.....
33	المطلب الرابع: مراحل عملية تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية.....
34	المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على المؤسسات الاقتصادية
34	المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر.....
35	المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار.....
39	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.....
41	خلاصة الفصل.....

الفصل الثالث: دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية محاجر الغرب

43	تمهيد.....	43
	المبحث الأول : التعريف بمؤسسة محاجر الغرب.....	44
	المطلب الأول :نشأة المؤسسة.....	44
45	المطلب الثاني :أهداف المؤسسة.....	45
45	المطلب الثالث :الهيكل التنظيمي والقانوني داخل المؤسسة.....	45
50	المبحث الثاني :تقديم التدقيق الداخلي داخل المؤسسة.....	50
	المطلب الأول :التدقيق الداخلي في المؤسسة.....	50
52	المطلب الثاني :تقارير التدقيق الداخلي.....	52
53	المطلب الثالث :تقييم الأداء داخل المؤسسة.....	53
55	المبحث الثالث :واقع التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسة.....	55
55	المطلب الأول :الاستبيان.....	55
56	المطلب الثاني :تحليل نتائج الاستبيان.....	56
59	خلاصة الفصل.....	59
61	خاتمة عامة.....	61
63	قائمة المراجع.....	63

65.....الملاحق

الملخص

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
28	الأداء من منظور الكفاءة والفعالية	(1-II)
31	مستويات تقييم الأداء	(2-II)
36	دورة حياة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار	(3-II)
47	هيكل التنظيمي للمؤسسة	(1-III)

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
53	جدول مستوى أداء العاملين	(1-III)
54	جدول رقم الأعمال	(2 -III)
55	جدول عدد العمال ومراتبهم	(3 -III)
56	جدول الاستبيان	(4-III)

قائمة المختصرات والرموز:

IIA	Institute of Internal Auditors
IFCI	International federation of automatic control
AICPA	Committee Auditing Procedures
SCF	Système Comtable Financier

المقدمة العامة

شهدت السنوات الأخيرة اهتماما متزايدا بالتدقيق الداخلي من قبل المؤسسات والشركات في الدول المتقدمة ،وقد تمثل هذا الاهتمام في نواحي متعددة يأتي في مقدمتها تزايد اهتمام الشركات بإنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي ،مع العمل على دعمها بالكفاءات البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية المطلوبة .

ولعل أهم الأسباب التي أدت إلى مثل هذا الاهتمام هو فصل الإدارة عن الملكية وكبر حجم المؤسسات وظهور الشركات متعددة الجنسيات والشركات الدولية التي تمتاز بتعدد مالكيها وتعقيد عملياتها .لذلك ومن الواجبات الأساسية للإدارة أن تضع أنظمة للرقابة الداخلية تكفل حسن سير العمل والالتزام بسياسات وتعليمات الإدارة العليا أو الشركة الأم .

ولما كانت المعلومات وخاصة المالية منها تشكل الأساس الذي تبنى عليه القرارات في أية مؤسسة ،ظهرت الحاجة إلى التأكد من دقتها وسلامتها ونزاهتها ، الأمر الذي استدعى ضرورة وجود تدقيق داخلي ،ثم إن تطور الذي عرفه التدقيق الداخلي باعتباره أداة رقابية واتخاذ القرارات وكذا مواجهة المخاطر وهذا كله يوجي إلى الأهمية القصوى والدور الفعال الذي يلعبه في توجيه المؤسسات ،حيث كان الحديث فقط على التدقيق الخارجي قبل الحرب العالمية الثانية ،لكن مع توسع حجم الأعمال بالمؤسسات وتعدد أوجه النشاط به وانتشاره جغرافيا ،ومع تفويض بعض السلطات إلى المستويات الأدنى ،ازدادت حاجة إدارتها العليا إلى أداة جديدة لإحكام الرقابة وفرض إشرافها على المستويات الإدارية المختلفة ، فالتدقيق الداخلي نشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة في القيام بوظيفتها الرقابية بكفاءة وفعالية ،وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة ،حماية الأصول والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية .بل ذهب الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى أبعد من ذلك واتسع نطاق استخدامها ،كما أصبح يعتمد عليه في تقييم كفاءة وفعالية العمليات التشغيلية للمؤسسة .وكفاءة وأمانة العاملين فيها ،كما أصبح يستعمل كأداة لفحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية ،ومد الإدارة العليا بمعلومات ذات مصداقية وصالحة لاتخاذ القرارات ،وهذا ما يسمح لها بالتحكم أكثر في المؤسسة .

وبالرغم من كون التدقيق الداخلي وظيفة حديثة النشأة ،أين ارتبط ظهورها إلى حد كبير بأزمة الكساد التي شهدتها الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1929 إلا أنها عرفت في الخمسينات من القرن الماضي تطورا سريعا في مفهومه وأهدافه ونطاق فحصه ،بحيث لم تعد تلك الوظيفة التي تعنى باكتشاف الغش والأخطاء والاختلاسات ،بل أصبح دور التدقيق الداخلي البحث في تحسين الأداء الكلي لأية مؤسسة ،وذلك من خلال فحص وتقييم الوسائل الرقابية المختلفة وتقييم السياسات والإجراءات وكذا كفاءة أداة العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية ، ومن ثم فإن التدقيق الداخلي لم يعد مقتصر على مراجعة العمليات المالية والمحاسبية فقط ،بل أصبح يغطي كافة وظائف وأنشطة وعمليات المؤسسة .ولقد ارتقت هذه الوظيفة إلى المستوى أعلى وأصبحت كوظيفة استشارية فعالة لخدمة الإدارة من خلال تزويدها بالتحليل والتقييم المناسب عن أنشطة المؤسسة عن طريق التحقق من الالتزام بتنفيذ السياسات المرسومة ،ويرجع كل الفضل في ذلك التطور إلى المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين «IIA» الذي تأسس في سنة 1941، والذي أخذ على عاتقه مسؤولية تطوير هذه الوظيفة وإرساء قواعد ممارستها المهنية في مختلف المؤسسات .

وبالتالي فاعتماد الإدارة على التدقيق الداخلي بالمكانة المناسبة له داخل المؤسسة الاقتصادية من شأنه الإسهام في تقويم الخلل وإعطاء صورة صادقة عن المركز المالي، لذا سنلاحظ أن المشرع الجزائري أصبح على اقتناع أن نجاح المؤسسة واجتيازها مراحل النمو المختلفة وتحسين فعاليتها أمرا مرهونا بتحقيق أهدافها .

وفي إطار الثقة والشفافية فإن وظيفة التدقيق الداخلي هي الوسيلة الأساسية لتحقيق الإطار العام المتكاملة بإعطاء الصورة الحقيقية للمؤسسة باختبار وشرعية وصدق حساباتها من جهة ومن جهة أخرى شرعية العقود المبرمة، فهذه الوظيفة تعتبر عملية رقابية وأداة تسيير فعالة تخدم المؤسسة بشكل خاص والاقتصاد الوطني بشكل عام، وذلك عن طريق تسيير وحماية الاستثمارات وكشف حالات الإسراف والاختلاس والتلاعب وسوء استعمال الأصول الخاصة بالمؤسسة .

ومن خلال ما سبق فقد حاولنا صياغة الإشكالية الرئيسية لموضوعنا كالآتي :

- ✓ ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ؟
- وللإجابة على هذه الإشكالية فقد قمنا بوضع بعض التساؤلات الفرعية التالية :
- ✓ ما هو أثر التدقيق الداخلي ما هو مفهوم التدقيق الداخلي؟ وما هي أهدافه ؟
- ✓ ما المقصود بالأداء؟ وما هي أنواعه ؟
- ✓ ما هي أساليب تقييم الأداء ؟ وما هي مراحلها ؟
- ✓ كيف يؤثر التدقيق الداخلي على المؤسسة الاقتصادية؟

فرضيات البحث :

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

- ✓ للتدقيق الداخلي دور فعال في تحسين أداء المؤسسة .
- ✓ الأداء هو بلوغ المنظمة أهدافها المخططة بكفاءة وفعالية .
- ✓ يكون التدقيق الداخلي فعال من خلال تقييم الأداء وإتباع مراحل تقييمه .
- ✓ إن أثر التدقيق الداخلي على المؤسسة يكون من خلال مواجهة المخاطر واتخاذ قرارات مناسبة وهذا من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية .

أهمية البحث :

إن التدقيق الداخلي هو وسيلة تعتمد عليها المؤسسة للحصول على قوائم المالية خالية من الأخطاء، وباعتبار هذه القوائم المالية تعتبر الوضعية المالية للمؤسسة فإن المسيرين يعتمدوا عليها في تحسين أداء المؤسسة وعلى الأساليب التي يعتمدها المدقق الداخلي في عملية تقييم الأداء من أجل تحقيق الأهداف المرجوة .

أهداف البحث :

- ✓ إبراز مفهوم التدقيق الداخلي ؟
- ✓ إبراز مفهوم الأداء وكيفية تقييمه ؟
- ✓ إبراز مدى أهمية ودور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة ؟
- ✓ مدى صلاحيات المدقق الداخلي في تفعيل نشاط المؤسسة؟
- ✓ محاولة إظهار أثر التدقيق الداخلي على المؤسسة الاقتصادية ؟

أسباب اختيار الموضوع :

- ✓ الرغبة الشخصية في دراسة مثل هذه المواضيع .
- ✓ دور التدقيق الداخلي في الرفع من أداء المؤسسة .
- ✓ أهمية التدقيق الداخلي والأداء بالنسبة للمؤسسة .
- ✓ كون الموضوع يدخل في صميم التخصص .

منهج الدراسة :

المنهج الوصفي التحليلي والذي يمكننا من وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع بالإضافة إلى منهج دراسة حالة وذلك من أجل التعمق في مختلف جوانب الموضوع من خلال الزيارات الميدانية للمؤسسة محل التبرص .

هيكل الدراسة :

للإجابة عن الإشكالية واختبار صحة الفرضيات قمنا بتقسيم موضوع البحث إلى ثلاثة فصول حيث تطرقنا في الفصل الأول المعنون ب:"مدخل إلى التدقيق الداخلي " إلى ماهية التدقيق الداخلي في المبحث الأول ، أما المبحث الثاني أساسيات حول التدقيق الداخلي ، وفي المبحث الثالث الإطار العام للرقابة الداخلية .

أما الفصل الثاني المعنون ب:"الأداء في المؤسسة الاقتصادية وعلاقته بالتدقيق الداخلي " إلى مفاهيم عامة حول الأداء في المبحث الأول ، وتقييم الأداء في المبحث الثاني ، وأثر التدقيق الداخلي على المؤسسات الاقتصادية في المبحث الثالث .

أما الفصل الثالث المعنون ب:"دراسة ميدانية لمؤسسة محاجر الغرب " إلى التعريف بمؤسسة محاجر الغرب ، في المبحث الأول ، وفي المبحث الثاني تقديم التدقيق الداخلي داخل مؤسسة محاجر الغرب ، أما في المبحث الثالث أهمية ودور التدقيق الداخلي في تحسين أداء مؤسسة محاجر الغرب .

وفي الأخير الخاتمة حيث تمت الإجابة عن الإشكالية المطروحة واختيار صحة الفرضيات وكذا استخلاص النتائج واقتراح مجموعة من التوصيات .

الفصل الأول

مدخل إلى

التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي

تمهيد :

يعتبر التدقيق الداخلي من الإجراءات الرقابية التي يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة وكفاية الإجراءات لرقابة الأخرى لهذا اعتبر البعض التدقيق الداخلي بمثابة بؤرة التركيز في الهيكل الرقابة الذي ينهض بمسؤولية التحقق من قدرة بقية أدوات الرقابة على الحماية المادية للأصول والتأكد من سلامة البيانات المالية وذلك من أجل الانحرافات والتلاعبات والأخطاء التي نتجت من كثرة العمليات ، وتعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف الهامة التي تعمل على تحسين أداء المؤسسة .

لذا سنتطرق في هذا الفصل إلى العناصر التالية :

المبحث الأول : ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الثاني : أساسيات حول التدقيق الداخلي

المبحث الثالث : الإطار النظري العام للرقابة الداخلية

التدقيق الداخلي

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

إن ضرورة تبنى المؤسسة لوظيفة التدقيق الداخلي في هيكلها التنظيمي أصبح مسألة مهمة ، وهذا للدور الذي تلعبه في تقييم النظام التسييري والمساهمة في تقويمه وتصحيحه لذا سنتناوله في هذا المبحث موضوع التدقيق الداخلي بحيث نتطرق إلى تعريف وتطوير التدقيق الداخلي في المطلب الأول وإلى أنواع التدقيق الداخلي أما المطلب الثالث فسننتظر إلى أهمية وأهداف التدقيق الداخلي¹.

المطلب الأول: تعريف وتطور التدقيق الداخلي

الفرع الأول: نشأة التدقيق الداخلي وتطوره

تعود بداية اهتمام بالتدقيق الداخلي إلى عام 1941 حيث تم إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات "اعتبرها الخطوة الأساسية في مجال التدقيق الداخلي حيث ساهم منذ إنشائه في المتحدة الأمريكية " IIA.

تطور التدقيق الداخلي واتسع نطاق الانتفاع بخدماته وقد عمل المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة من أجل المضي قدما بهذه المهنة ، حيث تم في عام 1947 إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات المدقق الداخلي .

في عام 1957 تم إدخال تعديلات عليها وفي عام 1964 تم اعتماد لأعمال والسجلات تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة أحيانا وتوسع مجال عمل المدقق الداخلي وكذلك أهدافه وبذلك طلبت الإدارة من المدقق الداخلي التقييم واقتراح الحلول للمشاكل الموجودة وتوجيه العمال وإبداء الإدارة ومتابعة تنفيذ التوجيهات .

وتعتبر أهم إنجازات معهد التدقيق الداخلي هي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي ، حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة إطار متكامل لمعايير الأداء للتدقيق الداخلي وفي عام 1997 انتهت اللجان من أعمالها وقدمت تقريرا بنتائج دراستها وتم التصديق عليها ، وهذه المعايير تم إقرارها من غالبية ممارسي المهنة وراءها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة له.

عام 1999 تم إصدار دليل لأخلاقيات صادرة عن صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق على انه نشاط استشاري وموضوعي مستقل داخل المنشأة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات

¹ أمين السيد أحمد لطفي ، "فلسفة المراجعة" الدار الجامعية الإسكندرية 2008، ص33.

التدقيق الداخلي

والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة حتى تصل إلى الدرجة الكافية للإنتاجية.¹

وفي عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي

الفرع الثاني: تعريف التدقيق الداخلي

لقد تعددت المفاهيم الخاصة بالتدقيق الداخلي نظرا لتطورات التي مست به وسنتطرق إلى أبرز المفاهيم الحديثة :

التعريف الأول: حسب تعريف معهد المراجعين الداخليين على أنه "نشاط مستقل، تأكيد موضوعي واستشاري، مصمم لزيادة قيمة المنشأة وتحسين عملياتها ومساعدتها على انجاز أهدافها بواسطة منهج منظم دقيق لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة المخاطر، الرقابة، حوكمة المؤسسات"²

التعريف الثاني: التدقيق الداخلي هو نشاط تأميني واستشاري مستقل موضوعي من تحسين عمليات المؤسسة عبر مساعدتها في تحقيق أهدافها بواسطة اكتساب المؤسسة آلية منظمة ومنهج انضباطي لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة.

تعريف آخر : عرفه المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين "IFCI" على أنه "نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح للتحسس والمساهمة في خلق القيمة المضافة".³

وبموجب المفهوم الحديث فإن التدقيق الداخلي يشمل على وظيفتين وهما :

ـ خدمة التأكيد الموضوعي: هي فحص موضوعي لأدلة بغرض توفير تقييم مستقل لفعالية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية، مثال ذلك العمليات المالية، الأداء، الإلزام بالسياسات واللوائح التنظيمية، وأمن نظام المعلومات.

¹ خلف عبد الله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير الدولية"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.

² The institute of internal auditors, definitors intenal auditing (on line), available at: www.the iia .org

³ إيهاب لطفي إبراهيم، "التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حداثة وتطور" مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، ص12.

التدقيق الداخلي

_الخدمات الاستشارية: وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدة تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها, وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك المؤسسات والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها ومثال ذلك: المشورة والنصح وتصميم العمليات التدريب...

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي

يوجد عدة أنواع للتدقيق الداخلي نذكر الأهم منها :

- التدقيق التشغيلي وتدقيق الأداء: يتضمن التدقيق التشغيلي (الشامل) مراجعة الطرق والإجراءات التشغيلية للمؤسسة من أجل تحديد كفاءتها وفعاليتها، وذلك من أجل تقدي للمؤسسة من أجل تحديد كفاءتها وفعاليتها، وذلك من أجل تقديم التوصيات لتحسين الإجراءات والتدقيق التشغيلي غالبا ما يتضمن مراجعة السياسات في المجالات التي يجب أن تعمل بكفاءة من أجل تلبية أهداف المؤسسة (الفعالية) وتحقيق الأهداف في أحسن ما يمكن وبالطريقة الأقل هدرا للموارد (الكفاءة) وحيث يمكن للسياسة أو الإجراء أن يكونا فاعلين وكفؤين ولكن على مدار المدى الطويل يمكن أن تكون غير اقتصادية لذا لابد من الأخذ بعين الاعتبار ما إذا كانت المنافع المتعلقة بالسياسة أو الإجراء تزيد عن تكلفتها أم لا تكلفتها أم لا¹.
- التدقيق المالي: إن أحد الأهداف وراء التدقيق المالي هو مساعد المدققين الخارجيين عند قيامهم بالتدقيق المالي التقليدي، وينتج عن هذه التدفقات تقارير تطهر ما كانت المعلومات المالية التاريخية قد عرضت للأطراف الخارجية مثل الدائنين وكذلك الإدارة بعدالة. ويمكن أن تشمل خصائص التدفقات المالية الأتي:

_ أن يكون التدقيق الداخلي إضافة المصدقية لتمثل الإدارة في القوائم المالية.

_ إن المدقق شخص مستقل.

¹ نعيم دهش، عفاف أبو زور، مادة بعنوان: "الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، مؤتمر العلي الدولي السنوي الخامس،

التدقيق الداخلي

_في الوقت الذي يكون فيه المدققين غير متأكدين بشكل قطعي ما إذا كانت القوائم المالية

صحيحة فان التدقيق المالي يمكن أن يقدم تأكيداً معقولاً بان القوائم المالية .

- تدقيق تكنولوجيا أو نظم المعلومات: يقصد بالتدقيق تكنولوجيا (الإلكتروني) أو نظم المعلومات عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق "لذا فان التدقيق الإلكتروني يتمثل في استخدام تكنولوجيا المعلومات عملية التدقيق لمساعدة المدقق عبر مراحل التدقيق المختلفة من تخطيط ورقابة وتوثيق.¹
- تدقيق الالتزام (التطابق): إن خدمات تدقيق الالتزام تقيس مدى التزام التدقيق ومطابقته مع بعض المعايير الموضوعية مسبقاً. وبعض المجالات التي تحتاج فيها تحديد الالتزام والتي يمكن أن تكون بحاجة إلى مراجعة، وتشمل الآتي:
_تحديد الالتزام بالسياسة أو الإجراءات الموضوعية مسبقاً من الإدارة .

_تحديد مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات .

المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

أولاً: أهمية التدقيق الداخلي:²

يمكن تقسيم هذه الأهمية من وجهة نظر الإدارة والمدقق الخارجي إلى التالي:

1_أهمية التدقيق الداخلي للإدارة:

يصمم التدقيق الداخلي أصلاً المؤسسة لضمان حسن سير العمل، وللتأكد من سلامة الأصول وحفظها من الإهمال أو الضياع والإسراف أو الاختلاس.

كما أنها تصمم لزيادة الكفاءة الإنتاجية في جميع المجالات، والأمور التالية توضح المدى أهمية التدقيق الداخلي للإدارة:

¹ طلال حمدونة، علام حمدان، مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق (التدقيق التكنولوجي) في فلسطين وأثر ذلك على الحصول على

أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد السادس عشر، العدد الأول، 2008، ص30.

² أيهاب نظم إبراهيم، التدقيق القائم على مخاطر الأعمال، حدائنة وتطو، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، ص21

التدقيق الداخلي

-كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها وتعقيدها أدى إلى فقدان الصلة المباشرة بين الإدارة والعاملين في مختلف المواقع والأقسام.لما كانت الإدارة مسؤولة عن حماية أصول المؤسسة وممتلكاتها ،ونظرا لزيادة حجم المؤسسات وازداد المسؤوليات والاختصاصات الملقاة على عاتق ،الأمر الذي دفع الإدارة الاطمئنان إلى من فوضت إليهم سلطاتها،وأن أصول المؤسسة في أيدي أمينة ،ورغبة الإدارة في التخفيف مسؤولياتها التي أصبحت جسيمة.

-إشراف الدولة المتزايد على المؤسسات جعل من الضروري التأكد من صحة ودقة البيانات والمعلومات ،وخاصة بعد ظهور اللوائح والقوانين والتشريعات المختلفة المتعلقة بالدولة والنشاطات.

2-أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة للمدقق الخارجي:¹

هناك فوائد عديدة يمكن أن يجنيها المدقق الخارجي وأهمها:

- يستطيع المدققون الخارجيون الحصول على نفاذ بصيرة أفضل على عمليات العميل في المجالات المتخصصة ،مثل: المجالات القانونية والهندسية وغيرها من خلال خبرة ومعرفة المدققين الداخليين.

-إمكانية إنجاز مختلف أعمال التدقيق فيوقت قصير وذلك لأن وجود التدقيق الداخلي الجيد يسهل أعمال التدقيق ويوفر وقتا وجهدا كبيرين.

-يسمح للمدققين الخارجيين بالتركيز على أكثر المجالات أهمية،أي الاستفادة من مبدأ الأهمية النسبية وذلك بالاطمئنان على المجالات التي تم التركيز عليها من قبل المدقق الداخلي والاهتمام بغيرها.

-يتم تحسين العلاقات مع العميل بسبب الشعور بالشمول ويقصد بذلك عدم التشابك أو التداخل من خلال التعاون وتنسيق الجهود لكلا الطرفين ،ويتم ذلك بعد أن يتأكد المدقق الخارجي من موضوعية وكفاءة أداء المدقق الداخلي فيحصل بينهما نوع من التعاون والتشاور في هذه الحالة يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد على المدقق الداخلي في كثير من الأمور وهذا يوفر عليه كثير من الوقت والجهد.

ثانيا أهداف التدقيق الداخلي:²

يمكن تلخيص الأهداف في بعض النقاط الأساسية هي:

¹مرجع سابق ،إيهاب نظم إبراهيم .ص532.

²www.mawdoo3.com.05/02/2017 ,17 :15.

التدقيق الداخلي

- توفير معلومات صحيحة ودقيقة تعتمد على الوثائق وخصوصا بما يربط بنوعية المحتويات التي تتضمنها .
- تقديم خلاصة رقابية تتطابق مع السياسات والقوانين والإجراءات المطبقة في المنشأة .
- حماية ممتلكات المنشأة والعمل على توفير معلومات دقيقة وصحيحة عنها .
- استخدام خلاصة التدقيق الداخلي في الأنشطة الاقتصادية، والمالية المختلفة .
- مراقبة كافة مكونات المنشأة الداخلية والتأكد عدم وجود أية تجاوزت احتيالية .

المبحث الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي

سنتناول في هذا المبحث أساسيات التدقيق الداخلي التي تحكمه والمتمثلة في: معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي في المطلب الأول، وطريقة عملية التدقيق الداخلي في المطلب الثاني، أما المطلب الثالث سنتناول مقومات ومبادئ وظيفة التدقيق الداخلي، وأخيرا سنتطرق إلى مراحل التدقيق الداخلي.

المطلب الأول:معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي

الفرع الأول:معايير التدقيق الداخلي

هي عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي يجب مراعاتها عند تقييم عمليات وخدمات وأداء قسم التدقيق الداخلي في المؤسسات.

وقد أصدر معهد المراجعين الداخليين خمسة معايير تحكم الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وهي كالآتي¹:
1. معايير الاستقلال:

إذ تشير هذه المعايير إلى استقلالية المدقق الداخلي عن أنشطة الوحدات التي يقوم بتدقيقها، كما تشمل هذه المعايير على عدد من المعايير الفرعية وهي الوضع التنظيمي والموضوعية، والمقصود بهما أن يعمل المدقق الداخلي ضمن وضع تنظيمي يتيح له هذه الاستقلالية وأن يكون المدقق موضوعيا من خلال إبداء رأيه في أمور التدقيق دون تأثير أحد على هذا الرأي، كما أن الموضوعية تتحقق من خلال تحديد اختصاصات العاملين في قسم

¹ فداء عبد المجيد،مدى إلتزام شعب الرقابة و التدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية بالمعايير المهنية الحديثة،مجلة كلية المأمون،الجامعة المستنصرية، العدد 19 ، 2012 ص.ص 76.

التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي وتغيير المهام بين أعضاء القسم من وقت لآخر، وعدم قيام المدقق بمهام وأعمال تخص إدارات وأقسام أخرى وتدقيق النتائج قبل كتابة التقرير.

2. معايير الحرفية المهنية:

يتحقق هذا المعيار من خلال العناصر الآتية:

- تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات العاملين التي تتناسب مع مهام التدقيق الداخلي.
- وضع تدريب مستمر لرفع كفاءة العاملين في القسم وكذل حتى يكون لهم إلمام بالتطورات الحاصلة في معايير وإجراءات وتقنيات التدقيق الداخلي.
- التزام المدققين بدستور أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي الذي يشمل مجموعة من القيم الأخلاقية كالموضوعية والأمانة والولاء وأن يكون لهؤلاء مهارة التعامل والاتصال مع الأفراد العاملين في الوحدات التي يتم تدقيقها.

3. معايير نطاق العمل (الفحص الميداني):

يبين هذا المعيار ضرورة أن يتضمن نطاق عمل المدقق الداخلي على فحص وتقييم مدى دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بالوحدات ومدى جودة الأداء في تنفيذ المهام المطلوبة، حيث يحدد هذا المعيار الأهداف الرئيسية لهيكل الرقابة الداخلية المتمثلة في توفير معلومات ذات درجة عالية من النزاهة ومدى الالتزام بالخطط والسياسات والقوانين والحماية المادية للأصول والاستخدام الفعال والكفاء للموارد الاقتصادية.

4. معايير أداء وظيفة التدقيق الداخلي:

تتضمن هذه المعايير المراحل المختلفة لعملية التدقيق الداخلي التي تبدأ بعملية التخطيط وتنتهي بعملية المتابعة، حيث تبدأ عملية التخطيط بتحديد أهداف ونطاق عمل المدقق الداخلي والحصول على معلومات للأنشطة موضوع التدقيق، كما أزم هذا المعيار المدقق بضرورة توصيل النتائج بواسطة التقارير الدورية والنهائية مينا أهم الاستنتاجات التي توصل إليها ومناقشتها مع إدارة المؤسسة، وعلى المدقق كذلك متابعة نتائج عملية التدقيق للتأكد من اتخاذ الإجراءات المناسبة بخصوص نتائج وتوصيات عملية التدقيق.

5. معايير إدارة قسم التدقيق الداخلي:

- يبين هذا المعيار أنه على مدير إدارة قسم التدقيق الداخلي القيام على تحقيق الآتي:
- أن يحقق الأهداف والمسؤوليات التي تريدها الإدارة العليا.
- الاستخدام الكفاء والفعال للموارد الاقتصادية الخاصة بإدارته.

التدقيق الداخلي

- يجب أن يكون عمل التدقيق الداخلي يتفق مع المعايير المهنية للتدقيق الداخلي ولسعي للتعرف والتنسيق مع الجهات الرقابية الخارجية¹.

الفرع الثاني: صلاحيات التدقيق الداخلي

إن الغرض الرئيسي للتدقيق الداخلي يتمثل في "مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة، عن طريق إمدادهم بتحليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير وصحيحة عن نشاط المؤسسة. وحتى يتمكن التدقيق الداخلي من تحقيق ذلك بكفاءة وفعالية لا بد أن يكون مدير ومدققي قسم التدقيق الداخلي متمتعين بمجموعة من الصلاحيات أهمها ما يلي:²

- 1- الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات وممتلكات و موظفي المؤسسة .
- 2- تحديد نطاق عمل التدقيق، بما فيها اختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب والتعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق، حيث يجب أن يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيدة. بمعنى أن إدارة التدقيق الداخلي تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة الإجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل إدارة المؤسسة.
- 3- الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل، وإعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود، تحقيقاً للفائدة المرجوة من التدقيق الداخلي في المؤسسة .
- 4- الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.

المطلب الثاني: طريقة عمل التدقيق الداخلي³

هناك عدة ناصر مشتركة في أداء التدقيق الداخلي بحيث تختلف طريقة عمل المدقق الداخلي تبعاً لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية المشكلات التي تؤثر على أداء عملياتها والنظام الإداري التي تديره وإدارتها ومن أهم هذه العناصر نذكر:

- 1-التحقيق : ويهدف إلى التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة الحسابية والمستندات وسلامة التوجيه المحاسبي. ويستلزم التحقيق التفرقة بين الحقائق والآراء حيث أن قوة أي استنتاج تتوقف على

¹ فداء عبد المجيد ، نفس المرجع السابق، ص 77.

² عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، "التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة الجزائر 3، 2010، ص 12.

³ صالح ميلود خلاط، بشير محمد عاشور، مصطفى ساسي فتوحة، بحوث مؤتمر الرقابة الداخلية، الواقع والآفاق، منشورات الدار الأكاديمية للطباعة والتأليف والترجمة والنشر، طرابلس، الطبعة الأولى، 2007، ص 348.

التدقيق الداخلي

مدى اعتماده على الحقائق، وطبقا لذلك فإن التحقق يختص أساسا بالعمليات والحسابات ويعتبر عاملا مشتركا بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، وان كان يتم تفضيليا وبصفة مستمرة على مدار السنة في أداء التدقيق الداخلي.

2-التحليل: ويقصد به الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية، وإجراءات الرقابة الداخلية والحسابات، والمستندات والسجلات والدفاتر التي تقع داخل نطاق الفحص، ويتطلب التحليل من المدقق إجراء المقارنات والربط بين المعلومات وذلك بهدف اكتشاف العمليات الشاذة ودراستها.

3-الالتزام: يهتم بمدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة وأداء العمليات وفقا للطرق والنظم والقرارات الإدارية بهدف تحقيق الانضباط بالمؤسسة بالمؤسسة، فقد يتم التوصل إلى نتائج مرضية ومع ذلك يهتم الإدارة معرفة ما إذا كانت هذه النتائج قد تحققت خلال الممارسة المصرح بها يتمشى مع القوانين واللوائح المعمول بها، وتبعاً لذلك قد ترى الإدارة تزويد هيئة التدقيق الداخلي بأفراد ذوي خبرة في مجالات معرفة أخرى بخلاف المحاسبة والتدقيق.

4-التقييم: وهي عملية تعتمد على التقدير الشخصي عن مدى كفاية وفعالية واقتصادية السياسات والإجراءات التي تدير عليها المؤسسة وما لديها من تسهيلات وأفراد يقصد بترشيدهم الأداء وتطويره ويقتضي التقييم تجميع البيانات والمعلومات وتقضي الحقائق والاستعانة بأراء المسؤولين واقتراحات مع تقييم هذه الآراء والاقتراحات.

5-التقرير: عند إصدار التقرير يمزج العناصر السابقة مع بعضها ويبرز التقرير الذي يقدمه المدقق الداخلي المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها وما نتوصل إليه من نتائج ما وتوصيات. ويفضل عرض الصورة الأولية للتقرير على المسئول عن النشاط محل الفحص لتجنب أي تشويه للحقائق أو تشويه للحقائق أو سوء التقرير عن بعض الأمور، وتنبور قيمة المدقق الداخلي في قدرته على العرض الواعي لنتائج ما قام به من فحص وتدقيق.

المطلب الثالث: مبادئ ومراحل وظيفة التدقيق الداخلي

الفرع الأول: المقومات والمبادئ¹

"يشير مفهوم الاستقلالية إلى البعد عن تضارب المصالح التي تتطلب من المدقق الداخلي أن يكون مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها، وأن يكون بعيدا عن تأثير الجهة التي يتولى تدقيق عملياتها، وهذا يعني شعور الممارسين بأنهم قادرين على اتخاذ قراراتهم بدون ضغوط أو انتقاد لمن تكون القرارات لها تأثير عليهم."²

¹ يوسف سعيد، "دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري للأوراق المالي، رسالة الماجستير، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، غزة، 2007، ص 62.

² فخرا، محمود وآخرون، "مدى كفاية معيار المراجعة الدولي رقم (10) في توفير الإرشادات اللازمة للمراجع الخارجي لتقييم أعمال المراجعة الداخلية" مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، العدد الأول، 1996، ص 496.

التدقيق الداخلي

أما مفهوم الموضوعية فيتعلق بنوعية التقديرات والقرارات والأحكام وجودتها انطلاقاً من الحالة الذهنية التي يمر بها المدقق الداخلي، بمعنى أن الموضوعية هي نتائج الاستقلالية، وأن غياب عنصر الاستقلالية بالنسبة للمدقق الداخلي يفقده القدرة على إضافة أية قيمة للمؤسسة، بمعنى آخر تفقد العملية التدقيقية قيمتها، غير أن مفهوم الاستقلالية مفهوم مطلق وصعب التطبيق، فالمدقق الداخلي مرتبط بالمؤسسة ارتباطاً تعاقدياً كموظف داخل المؤسسة.

والمؤسسة يصدر عنها التفويض للمدقق الداخلي للقيام بالعمل، وكذلك قرار تعيينه وعزله وتحديد راتبه ومكافأته وتلقي تقريره من لجنة التدقيق، وهذا ما يمكن أن يطلق عليه "الاستقلال التنظيمي" والذي يتم تدعيمه من خلال الهيكل التنظيمي.

الاستقلالية في أداء عملية التدقيق: ويقصد بها عدم تأثر المدقق الداخلي بأراء الغير عند التخطيط لعملية التدقيق وعند القيام بالفحص، وهذا ما يعرف بالموضوعية التي يتم تدعيمها بقواعد وأخلاق مهنية عالية المستوى يتم احترامها من قبل المدقق الداخلي ومن قبل الأطراف الذين لهم علاقة بعمله.

الاستقلالية الفنية: ويقصد بها امتلاك المدقق الداخلي أعلى درجات المهارة في أداء العمل المنسوب له، ويتم تعزيزها من خلال المؤهلات العلمية العالية والتدريب المناسب.

الاستقلالية المالية: ويقصد بها اعتماد مخصصات دائرة التدقيق الداخلي من قبل الإدارة العليا ومناقشة تفاصيلها مع الإدارة العليا وهذا النوع من الاستقلالية يعتبر امتداداً للاستقلالية المهنية

تؤكد معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين، على ضرورة التزام المدقق الداخلي بقواعد وأسس مناسبة للسلوك المهني أثناء تأديته لعمله، بحيث لا يكون هناك أي شك في نزاهتهم وموضوعيتهم أثناء تأديتهم لعملية التدقيق ويمكن تلخيص قواعد السلوك المهني للمدقق الداخلي فيما يلي¹:

المبدأ الأول: النزاهة

- يجب على المدققين الداخليين أداء عملهم بأمانة وحذر ومسؤولية؛
- يجب على المدققين الداخليين أن يحترموا وأن يساهموا في تحقيق الأهداف الشرعية والأخلاقية للمنظمة التي يعملون فيها؛

- يجب على المدققين الداخليين أن لا يشتركوا في أنشطة غير قانونية أو غير معروفة تكون معيبة لمهنة التدقيق الداخلي أو للمنظمة التي يعملون فيها.

المبدأ الثاني: الموضوعية

ويتضمن القواعد السلوكية التالية:

¹ عبد الله خالد أمين، "علم تدقيق الحسابات" الناحية النظرية، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، 1999، ص 161.

التدقيق الداخلي

- يجب على المدققين الداخليين أن لا يشاركوا في أية أنشطة أو علاقات ربما تضعف أو من المفترض أن تضعف تقييم العمليات ؛

- يجب على المدققين الداخليين أن لا يقبلوا أي شيء كالهدايا والخدمات وغيرها ربما يضعف أو من المفترض أن يضعف من حكمهم المهني ؛

- يجب على المدققين الداخليين الإفصاح عن كل الحقائق المادية التي عرفوها أثناء قيامهم بواجباتهم ، فالحقائق التي لم يفصحوا عنها ربما تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي يراجعها .
المبدأ الثالث: السرية

ويتضمن القواعد السلوكية التالية :

- يجب على المدققين الداخليين أن يكونوا عقلاء بشأن استخدام المعلومات المكتسبة أثناء القيام بواجباتهم وحمايتهم؛

- يجب على المدققين الداخليين أن لا يستخدموا المعلومات لأي مكتسب شخصي أو بأي أسلوب لا يتفق مع القانون ، أو يضر بالأهداف بالأخلاقيات التي يفترض أن تكون سائدة في المنظمة التي يعملون فيها .

المبدأ الرابع: الكفاءة المهنية

ويتضمن القواعد السلوكية التالية :

- يجب على المدققين الداخليين أن يؤديوا مهامهم الخدمائية بالمعرفة والخبرة والمهارة الضرورية ؛

- يجب على المدققين الداخليين أن يؤديوا خدمات التدقيق الداخلي طبقا لمعايير الممارسة الداخلية للتدقيق الداخلي؛

- يجب على المدققين الداخليين أن يحسنوا باستمرار كفاءتهم وجودة خدماتهم

الفرع الثاني: مراحل التدقيق الداخلي

تتميز مهمة التدقيق الداخلي بكونها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف المسطر ويستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع لقواعد محددة يستوجب احترامها لتحقيق عمل، كامل، فعال، وتتكون مهمة التدقيق الداخلي من ثلاث مراحل أساسية وهي: مرحلة التحضير للمهمة، العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة)، مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة).

أولاً: مرحلة التحضير للمهمة

إن مهمة التدقيق الداخلي تستوجب تحضيراً جيداً حتى يتمكن لها من تحقيق أهدافها المسطرة والتي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، فمهمة التدقيق الداخلي تبدأ غالباً بعد إرسال

التدقيق الداخلي

الإدارة العامة للمؤسسة الأمر بالمهمة إلى قسم التدقيق الداخلي، وفيما يلي سنستعرض مراحل الفرعية لهذه المرحلة¹:

أ- الأمر بالمهمة :

يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى قسم التدقيق الداخلي من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية التدقيق، فالأمر بالمهمة يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف التدقيق الداخلي لصالح الإدارة العليا، كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العاقبة بين القائمين بعملية التدقيق والأشخاص أو قسم أو حتى الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض.

ب- خطة التقرب:

بعد حصول إدارة التدقيق الداخلي على الأمر بالمهمة، تنطلق في جمع معلومات أولية حول المحيط الاقتصادي الجبائي، معلومات حول السوق، هيكل القسم، تنظيمها والنتائج المسجلة من طرفها. فهذه العملية التي تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة التدقيق، كما تقود كذلك لاستماع إلى الموظفين القدامى بالمؤسسة. كما خطة التقرب لا تقتصر فقط في الحصول على معلومات أولية حول القسم محل التدقيق، بل تصل إلى تكوين نظرة أولية حول كيفية تنفيذ المهمة أي مرحلة الدراسة التي تسبق تنفيذها، ومن ثم تنظيمها بطريقة يمكن تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا. كما أن خطة التقرب تحتوي على مرحلة أين يقوم المدقق الداخلي بتحليل المخاطر قبل القيام بمهمته، كما يمكن لخطة التقرب أن تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل التدقيق إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها.

ت- جدول القوى والضعف:

هذا الجدول يعتبر ركخاتمة لمرحلة تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعرفة في خطة التقرب فهو يعرض بطريقة موجزة ومبررة لملاحظات أو رأي المدقق حول كل ما قام بدراستهم فهو يشكل نقاط القوة والضعف الحقيقية أو النسبية، فهذا الجدول يسمح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي.

فنقاط القوة والضعف تعرض على شكل نوعي أو حتى على شكل قيمة عددية أو كمية، ذلك حسب القواعد، والإجراءات، والنظم الموجودة، فرأي المدقق يجب أن يكون أساسا حول أهداف

¹ لظفي شعباني، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية، فرع إدارة

أعمال، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص.ص 77-79.

التدقيق الداخلي

الرقابة الداخلية غير المحترمة أمن، صحة المعلومات وحماية أصول المؤسسة، وكذلك حسب النتائج المنتظرة. فمرحلة الدراسة التي يقوم بها المدقق الداخلي يجب أن تكون في معظمها عبارة عن تحليلاً للمخاطر والتي يتم عرضها في جدول القوى والضعف.

ث- التقرير التوجيهي:

يعرف التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي وحدوده، ويعرض الأهداف التي يجب الوصول إليها من طرف التدقيق والمعنيين بهي فاختيار اتجاه مهمة التدقيق يكون انطلاقاً من جدول القوى والضعف الذي يولد في نهاية التقرير التوجيهي والذي يكون ممضي من طرف مسؤول أو مشرف التدقيق.

ج- برنامج التحقق:

يستعمل هذا البرنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي، فهو بمثابة وثيقة داخلية بقسم التدقيق، موجه للتعريف بالمهمة، توزيع الفريق، التخطيط ومتابعة أعمال المدققين، فهو يعرف أعمال المدققين وذلك للتحقق منها، ومن حقيقة نقاط القوة والضعف، فمن خلاله نتأكد من وجود نقاط القوة، ومدى تأثير نقاط الضعف.

ثانياً: العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة):

تعتبر هذه المرحلة كانطلاقة الرسمية لعملية التدقيق والتي تهدف إلى الوصول لنتائج وأجوبة لتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها، فهذه المرحلة تحتوي أيضاً على مراحل فرعية وهي¹:

أ- تخطيط عمل التدقيق:

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

ب- ورقة التغطية:

وهي وثيقة تعطي في نفس الوقت، وصف 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.

ت- ورقة إبراز وتحليل المشاكل:

ترتبط هذه الورقة بالمشاكل التي يلتقي بها للمدقق الداخلي عند قيامه بمهمته ، ونعني بهذه المشاكل عدم

¹ لطفي شعباني، نفس المرجع السابق، ص.ص 80-81.

التدقيق الداخلي

إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلية، فكل ورقة يقابلها مشكل في إجراء معين، وعند جمع وترتيب مجمل لهذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة كما يمكن أن تحتوي هذه الورقة على المشكل المتلقي به وكذلك الحلول المقترحة له، أما في حالة عدم وجود مشكل، يمكن الاستغناء عن هذه الورقة.

ثالثا: مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة):

تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لمهمة التدقيق الداخلي والتي بإعطائها تقرير نهائي يسلم إلى إدارة العليا أو لطالب خدمتها وبدوره أيضا تتضمن مراحل فرعية وهي:

أ- هيكل التقرير¹:

يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الايجابية من جهة أخرى، كما يعتبر أساس لتحضير التقرير النهائي للمهمة .

الاجتماع النهائي أو الإقفال:

يجتمع المشتركين في الاجتماع الافتتاحي لمهمة التدقيق، لاستماع إلى نتائج التي تم التوصل إليها، ويجب أن يتبع هذا الاجتماع بخمسة مبادئ أساسية²:

- الكتاب المفتوح: لن يتضمن التقرير النهائي إلا ما قد تم عرضه والتعليق عليه من قبل المدققين، ومنه يجب عرض الوثائق وعناصر الإثبات التي أدت تلك الملاحظات، طرح الشكوك والتأكيدات، المناقشة، ملاحظة التناقضات بهدف المصادقة الكاملة على أعمال التدقيق.
- خطة الانتظار: يجب أن تعرض نتائج التدقيق بداية على الطرف الذي خضع للتدقيق وبالضبط المسؤول المباشر والذي سيتم معه المصادقة على النتائج، ولا يتم نشر التقرير إلا بعد الاجتماع النهائي وبعد المصادقة عليه.
- الترتيب: يتضمن هذا المبدأ على عدم تقديم الأهمية لما يستحقها وعليه يتم عرض توصيات المدققين حسب أهميتها إنطاقا من الملاحظات التي تم عرضها على أوراق إبراز وتحليل المشاكل والعواقب.
- مبدأ التدخل الفوري: أي لمجرد تبليغ المدقق عن المشاكل يتم تشجيعه للقيام الفوري بالأعمال التصحيحية إذا توفرت له الوسائل اللازمة، ويتم الإشارة الى ذلك في تقرير التدقيق.

¹ لطفي شعباني، نفس المرجع السابق، ص 81 .

² محمد مين عيادي، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2008/2007، ص.ص 118-177.

التدقيق الداخلي

- مبدأ المعرفة المشتركة: يجب التأكد من أن كل الأطراف المشاركة على علم بالمشاكل الملاحظة و ألا يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، وتقوم الأطراف المشاركة في الاجتماع النهائي بالمصادقة على التقرير الذي يوزع على المشاركين مسبقاً، ويتم عرض الملاحظات التي تم تحريرها على أوراق إبراز وتجليل المشاكل مدعمة بأمثلة واقعية ومرفقة بأوراق العمل وأدلة الإثبات، ويقدم المدققون التوصيات المناسبة لتصحيح المشاكل.

ب- تقرير التدقيق الداخلي:

يعد تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة والهامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات وأنشطة المختلفة، وأوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية ونواحي عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات وتنبيه الإدارة على مخاطر هذا الخلل والقصور، حيث يتضمن التقرير برنامج الأعمال التصحيحية بحيث يحدد المدقق مقبل كل التوصيات، من يقوم بماذا ومتى، كما يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي إثقال النص كالجداول، النصوص الرسمية، القواعد وإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها.

المبحث الثالث: الإطار العام للرقابة الداخلية

تتطلب إجراءات التدقيق من دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ذلك لأنه يترتب على نتيجة هذا التقييم تحديد مدى ونطاق الفحص الذي يقوم به المدقق وعلى أساس هذا التقييم يتضح للمدقق أن نظام الرقابة الداخلية سليم وفعال لذلك سنتطرق إلى مفهوم وخصائص وأنواع الرقابة الداخلية أما في المطلب الثاني فسندكر طرق فحص وتقييم أنظمة الرقابة وسيلخص المطلب الثالث إجراءات الرقابة الداخلية .

المطلب الأول: مفهوم وخصائص وأنواع الرقابة الداخلية

الفرع الأول: مفهوم وخصائص الرقابة الداخلية

يدور مفهوم الرقابة الداخلية حول إيجاد أساليب مختلفة لعملية التقييم الداخلي لأنشطة وبرامج المشروع أو الوحدة أو الإدارة المعينة بحيث تتضمن هذه الأساليب مختلف نواحي هذه الأنشطة والبرامج وتمثل الرقابة الداخلية بصفة عامة أداة لخدمة الإدارة في مجال قياس وتقييم مدى فعاليتها أدائها من ناحية ومدى فعاليتها أنواع أدوات الرقابة الداخلية الأخرى من ناحية أخرى¹.

كما عرفت لجنة طرائق التدقيق Committee on Auditing Procedures عن المعهد الأمريكي المحاسبين القانونيين AICPA الرقابة الداخلية بأنها "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف

¹ محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل"، المكتب الجامعي الحديث، ط الأولى، الإسكندرية، 2007، ص 77.

التدقيق الداخلي

حماية أصوله ، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية .

ومن هذا التعريف نستنج خصائص الرقابة الداخلية والتي تتمثل في :

1- الرقابة الداخلية هي خطة تنظيمية تكمل حسن سير العمل وانتظامه وذلك بقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات الوظيفية .

2- أن يتم مباشرة تحديد الاختصاصات والمسؤوليات في وضوح تام للقضاء على تداخل الاختصاص وتضاربه .

3- وجود إجراءات تسجيلية مناسبة تتيح رقابة محاسبية فعالة الأصول والالتزامات وعلى الدخل والمصروفات ،

4- وجود هيئة من العاملين على مستوى عال من الكفاءة وكل هذه الخصائص تؤدي إلى فعالية نظام الرقابة الداخلية.

الفرع الثاني: أنواع الرقابة الداخلية

(1) الرقابة الإدارية: Administrative controls

وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية ، وهي تعتمد في سبيل تحقيق هدفها وسائل متعددة مثل الكشوفات الإحصائية ودراساتها الوقت والحركة وتقارير الأداء والرقابة على الجودة والموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين وهي كما نرى متعلقة بطريقة غير مباشرة بالسجلات منها أو المالية .

(2) الرقابة المحاسبية: Accounting controls

وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى اختيار البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها ويضم هذا النوع وسائل متعددة منها على سبيل المثال: إتباع نظام القيد المزدوج واستخدام حسابات المراقبة (الإجمالية) وإتباع موازين المراجعة الدورية وإتباع نظام المصادقات واعتماد قيود التسوية من موظف مسؤول ووجود نظام مستندي سليم وإتباع نظام التدقيق الداخلي ، وفصل الواجبات الخاصة بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين¹.

¹ خالد أمين عبد الله ، "التدقيق والرقابة في البنوك" دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، ط الأولى ، 2012 ، ص 192.

التدقيق الداخلي

(3) الضبط الداخلي : Internal check

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال ، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات .

المطلب الثاني: طرق فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي عندها يبدأ المدقق عمله ، وعلى ضوء ما يفسر عنه فحصه لأنظمتها المختلفة يقوم برسم برامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينات المناسب .

ومن الوسائل التي يستعملها المدققون للتعرف على النظام المطبق في المشروع وتقييم مدى كفايته ما يلي :

(1) الاستبيان: ويضم استفسارات كتابية تحتوي على الأساليب السليمة كما أن تكون عليه الرقابة الداخلية وتقدم هذه القائمة من الأسئلة إلى موظفي المشروع المتخصصين للإجابة عليها وردها إلى المدقق الداخلي الذي يقوم بدوره بالتأكد من الإجابات عن طريق الاختبار والعينة وذلك للحكم على درجة متانة النظام المستعمل .

ومن مزايا الاستبيان نذكر مايلي:

-سهولة التطبيق بالنسبة لمختلف المنشآت ؛

-مرونة الأسئلة بما يضمن معظم خصائص النظام المحاسبي لأي منشأة ؛

-توفير الوقت حيث يستغنى المدقق عن إنشاء برامج جديد لكل عملية تدقيق منفردة .

(2) الملخص التذكيري : ويقوم المدقق هنا بوضع قوانين وأسس نظام الرقابة الداخلية سليم وذلك دون تحديد الأسئلة واستفسارات معينة كما في الاستبيان .

ميزة هذه الطريقة الاقتصاد في الوقت دون إغفال مجموعة من النقاط أما العيوب فتتجسد في كونها لا تقود إلى تدوين كتابي كما هو عليه نظام الرقابة الداخلية في المشروع المعني ، كما أنها لا تنطبق على المشروعات ذات الطبيعة الخاصة بالإضافة إلى كون هذا الملخص أمر متروك لكل مدقق على حدة يضع الأسس ويقوم بالإجراءات التي يراها مناسبة .

(3) التقرير الوصفي: ويقوم المدقق هنا بوصف الإجراءات المتبعة في المشروع لكل عملية من العمليات مع وصف نظام الرقابة والدورة المستندية وهي طريقة مناسبة للمشروعات الصغيرة والمتوسطة ، ويلخص

التدقيق الداخلي

التقرير الوصفي نقاط الضعف في النظم المستعملة ومحاسبتها أما عيبه فيتلخص في صعوبة تتبع الشرح المطول لنظام الرقابة في ذلك التقرير .

(4) دراسة الخرائط التنظيمية: وهنا يقوم المدقق بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال دراسة للخرائط التنظيمية المستعملة في المشروع مثل الخريطة التنظيمية العامة، وخرائط الدورات المستندية لمختلف عمليات المشروع كالمبيعات والنقدية والأجور... الخ ومن عيوب هذه الطريقة صعوبة عدم رسمها واستخلاص نظام الرقابة الداخلية من واقعها لان الخرائط تظهر الوقائع العادية، أما الإجراءات غير العادية فلا تظهرها بالرغم من كونها مهمة لعملية التدقيق الداخلي في معظم الأحيان والحالات .

(5) فحص النظام المحاسبي: وهنا المدقق يحصل على قائمة السجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وتدقيقها وقائمة ثانية بطبيعة المستندات والدورة المستندية... الخ. ومن تلك القوائم يستطيع الحكم على حسن سير نظام الرقابة الداخلية وتتميز هذه الطريقة بأنها تركز على الظروف الخاصة لكل ويعاب عليها أنه قد تصبح مطولة في المنشآت الكبيرة خاصة إذا قام المدقق بالتحري بخصوص الموظفين والسجلات وما شابه .

ويجب على المدقق أن يجمع بين وسيلتين أو أكثر من وسائل دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وعليه في جميع الحالات الاجتماع بمساعديه وهذا مهم، والهدف من أي وسيلة كانت هو التوصل إلى الحكم على درجة كفاية نظام الرقابة الداخلية المستعمل. إن الوسيلة مجرد إجراء عادي لأن الجزء المهم يتمثل في مقدرة على استعراض نتائج تلك الإجراءات والخروج بحكم دقيق حول نظام الرقابة الداخلية.¹

المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الداخلية

يستعمل نظام الرقابة الداخلية وسائل متعددة لتحقيق الأهداف المستوحاة منه لذا وجب سن إجراءات من شأنها تدعيم مقوماتها الرئيسية وجاءت أيضا لتحقيق خصائص الرقابة الداخلية السليم ولذلك نتناول في هذا المطلب ثلاث إجراءات :

الفرع الأول: إجراءات تنظيمية وإدارية

وتشمل مايلي:

1. تحديد اختصاصات الإدارة والأقسام .
2. توزيع الواجبات بين الموظفين ليساعد على تحديد تبعية الخطأ.
3. توزيع الواجبات بين الإدارة والموظفين بحيث يتم فصل الوظائف التالية :

¹ خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 202-204.

التدقيق الداخلي

- وظيفة التصريح بالعمليات والموافقة .
- وظيفة الاحتفاظ بعمدة الأصول .
- وظيفة القيد والمحاسبة .

4. تنظيم موظفي الأقسام بحيث يكون موظف كل قسم في غرفة واحدة .
5. منح تعليمات بأن يوقع كل موظف على المستندات لما قام به من عمل كإثبات .
6. استخراج المستندات الأصل وعدة نسخ منطبق الأصل وتوزيعها على الأقسام المعنية.
7. ضرورة قيام كل موظف بإجازته السنوية دفعة واحدة .
- 8-محاولة إجراء تنقلات بين الموظفين من حين لآخر.

الفرع الثاني: إجراءات محاسبية

وتتمثل هذه الإجراءات في :

1. إصدار تعليمات بإثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لتقليل من الغش والإحتيال .
2. إصدار تعليمات بعدم إثبات أي مستندات ما لم يكن معتمدا من الموظفين المسؤولين .
3. استعمال الآلات الحاسوبية لسرعة ودقة المعلومات .
4. استخدام وسائل التوازن الحاسب الدوري مثل المراجعة وحسابات المراقبة .
5. إجراءات مطابقت دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة والكشوف الواردة من الداخل .
6. القيام بجرد مفاجئ دوريا للنقدية والبضاعة ومطابقة ذلك للأرصدة الدفترية .
7. عدم السماح لموظف مراقبة عمله .

الفرع الثالث: إجراءات عامة

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب الإداري والتنظيمي والإجراءات المتعلقة بالجانب المحاسبي نتناول في الإجراء الأخير الإجراءات العامة المكتملة لسابقها.

1. التأمين على المؤسسة من كل الأخطار.
2. إدخال الإعلام الآلي للمؤسسة لأنه يعمل على:

-تحديد عدد العمليات .

-السرعة في معالجة البيانات .

-تخفيض نسبة الخطأ في المعالجة .

التدقيق الداخلي

- إمكانية الرجوع أو معالجة المعطيات بسرعة .
- 3. وضع نظام لمراقبة البريد الوارد والصادر .
- 4. استخدام وسيلة الرقابة الحدية .
- 5. استخدام وسائل الرقابة المزدوجة مثل توقيع الشيكات .¹

¹ صولة فتحي، "دور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم

التجارية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، دفعة 2014-2015، ص 32، 33.

التدقيق الداخلي

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل نستنتج أن التدقيق الداخلي يتم من خلال فحص الدفاتر والسجلات وتقييم الأنشطة وإعطاء الرأي الفني حول مدى ومصداقية وعدالة القوائم المالية ، حيث أنها تعتبر وظيفة شاملة ودورية مستقلة داخل المؤسسة ، حيث أن تكون موجودة في صورة مراجعة محاسبية ومالية ومراجعة تشغيلية والتي تهدف إلى اكتشاف الأخطاء و التلاعبات وتصحيحات في الوقت المناسب . كل هذه العوامل ساعدت على زيادة فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي وذلك من خلال تطبيق جملة من المبادئ والمعايير التي ألزم بها المدقق الداخلي مراعيًا في ذلك صلاحيات وطريقة عمل المدقق الداخلي أثناء قيامه بعملية التدقيق التي يمكن من خلالها تقييم نظام الرقابة الداخلية .

التدقيق الداخلي

الفصل الثاني

الأداء في المؤسسة

الاقتصادية وعلاقته

بالتدقيق الداخلي

تمهيد:

إن الأداء من أهم المواضيع التي تكتسي أهمية بالغة ومتزايدة في المؤسسات لما تحظى به مكانة متميزة في بيئة الأعمال، وخذا من منطق تداخل المتغيرات وتسارعها سرعة انتشار المعلومات من جهة، وكذا لدور عملية تقييم الأداء الهادفة إلى تحقيق الكفاءة باستخدام الموارد المتاحة، والحكم على مدى نجاحه في تحقيق الأهداف المخططة من جهة أخرى. لذا ستسعى معظم المؤسسات إلى تحقيق النجاح في عملياتها وأنشطتها باستمرار، لبناء مركز استراتيجي وتنافسي متميز يضمن لها البقاء وتحسين الأداء في ظل البيئة التي تعمل فيها .

ولإعطاء صورة واضحة عن الأداء في المؤسسة الاقتصادية، فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي :

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الأداء

المبحث الثاني: تقييم الأداء

المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على المؤسسات الاقتصادية

المبحث الأول: مفاهيم عام حول الأداء

يعتبر الأداء الاقتصادي مفهوماً جوهرياً وهاماً بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، فمن خلاله يتم تحديد درجة وتنظيم الاقتصاد. وعلى الرغم من كثرة الدراسات والأبحاث التي تناولت الأداء إلا أنه يتم التوصل إلى مفهوم الأداء في المطلب الأول، أما المطلب الثاني سنتطرق إلى أنواع الأداء وأخيراً العوامل المؤثرة في الأداء.

المطلب الأول: مفهوم الأداء

يستخدم مصطلح الأداء على نطاق واسع في ميدان الأعمال، ورغم ذلك من الصعب إعطاء تعريف بسيط ومحدد له، فالأداء هو الترجمة اللغوية للكلمة الإنجليزية "performance"، التي تعني To perform، أي ننجز أو نؤدي عملاً، وبعد ترجمتها إلى اللغة الفرنسية منحت حقلاً واسعاً للتطبيق. ويعرف الأداء بأنه "العمليات التي تتضمن إتباع وسائل وأساليب يتم عن طريقها القيام بالنشاطات للوصول إلى أهداف هذه النشاطات، باستخدام موارد وإمكانات معينة"¹ كما يعرف الأداء أيضاً بأنه "المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام إلى تحقيقها"

إن مفهوم الأداء غالباً ما يختلط مع بعض المفاهيم التي تعتبر قريبة منه، فكثيراً ما استخدمت بعض المصطلحات لدلالة على مفهوم الأداء منها: الفعالية والكفاءة لذلك سنحاول تبيان معنى كل من مصطلح الفعالية والكفاءة.

1- الفعالية:

هي درجة تحقيق الأهداف وتقاس من خلال العلاقة بين المخرجات الفعلية والمخرجات المقدرّة، فكلما زادت مساهمة المخرجات في تحقيق الأهداف كانت المؤسسة أكثر فعالية².
وتحسب كالتالي

الإنجاز المحقق

الفعالية =

الإنجاز المقدر

2- الكفاءة:

تعرف الكفاءة على أنها "القدرة على خفض أو تحجيم الفاقد في الموارد المتاحة للمؤسسة، وذلك من خلال استخدام الموارد بالقدر المناسب وفق معايير محددة للجدولة" لذلك فالكفاءة مفهوم يرتبط بين المخرجات والمدخلات، فكلما كانت المخرجات أكبر من المدخلات تم الحكم على المؤسسة بأنها ذات كفاءة. وتحسب بالعلاقة التالية:

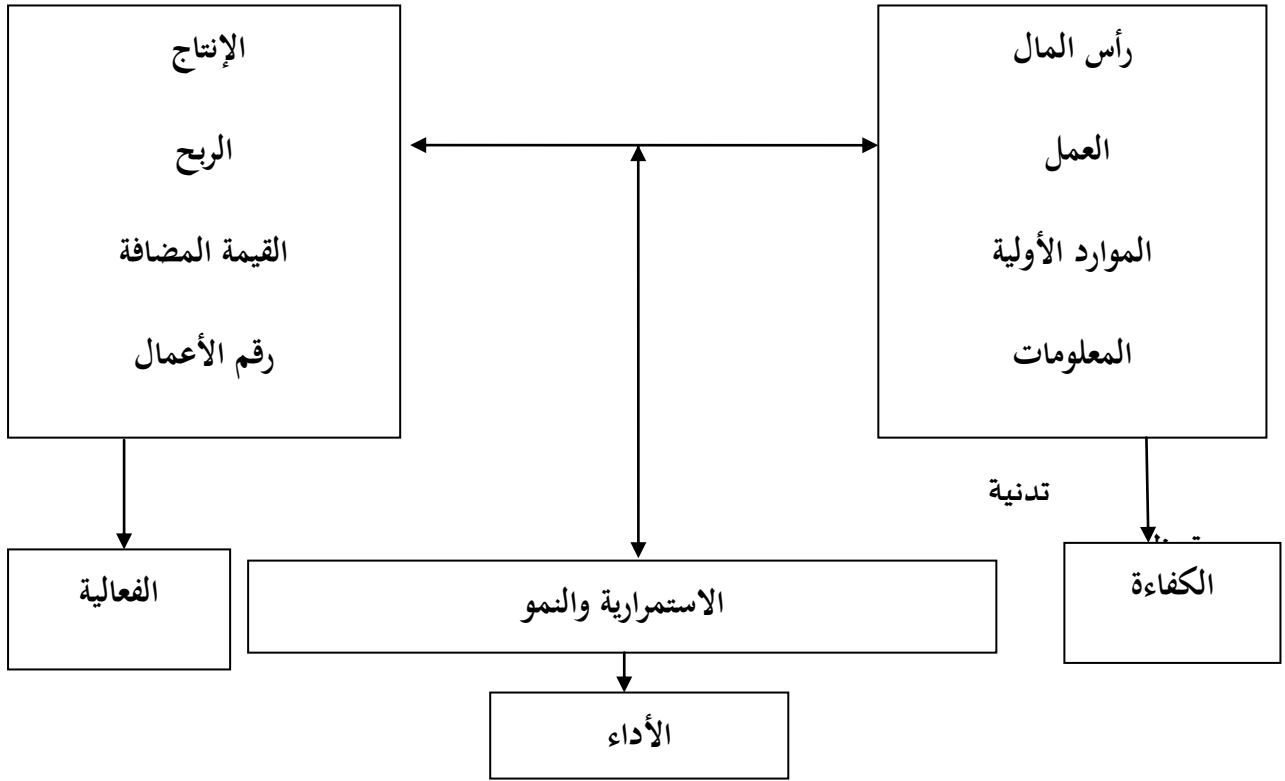
¹ عبد الباري إبراهيم درة، "تكنولوجيا الأداء البشري في المنظمات" منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2003، ص33.
² فليح حسن خلف، "اقتصاديات الأعمال"، ط1، عالم الكتاب الحديث، الأردن، 2009، ص335.

تكلفة المدخلات
الكفاءة =

تكلفة المخرجات

ويمكن توضيح الأداء من منظور الكفاءة والفعالية في الشكل التالي:

شكل رقم (II-1): الأداء من منظور الكفاءة والفعالية



المصدر: عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 01، جامعة بسكرة، 2001، ص 48.

المطلب الثاني: أنواع الأداء

إن تصنيف الأداء كغيره من التصنيفات المتعلقة بالظواهر الاقتصادية، يطرح إشكالية اختيار المعيار الدقيق والعملي وفي وقت ذاته يمكن الاعتماد عليه لتحديد الأنواع. ورغم هذه الصعوبة إلا أننا اعتمدنا على المعايير التالية:

-حسب مصدر الأداء: في ظل هذا المعيار يمكن تقسيم الأداء إلى¹:

- الأداء الظاهري: يتمثل الأداء الظاهري في الفرص التي توفرها البيئة الخارجية للمؤسسة والتي من خلال إدراكها واستغلالها تحقق المؤسسة أداء، ومن بين الفرص نذكر: انفتاح أسواق جديدة، أسعار تنازل مغرية لمؤسسات أخرى براءات الاختراع يتم استثمارها.... الخ.
- الأداء الذاتي: يمثل الأداء الذاتي في أداء المؤسسة في مجموعها بفعل الجهود التي يبذلها أعضاء الإدارة والمسؤولين في العمل واستغلال موارد المؤسسة، وهو ما ينتج من توليفة الأداءات التالية:

¹ Bernard Martory, daniel crozet, gestion des ressources humaines, pilotage social et performance, dunoud, pris, 2005. pp168-169.

- الأداء البشري: يتمثل في أداء العاملين في المؤسسة مهما كان موقعهم ومستوياتهم الوظيفية
 - الأداء المالي: يصف الأداء المالي مدى فعالية وكفاءة المؤسسة في تعبئة الموارد المالية وتوظيفها.
 - الأداء التموييني: يتمثل الأداء التموييني في فعالية وكفاءة وظائف الشراء، النقل والتخزين لتزويد المؤسسة بالموارد الأولية والمعدات والأدوات والتجهيزات الإنتاجية بالنوعية والكمية المناسبة في الوقت المناسب، ويعتبر معدل تلف المخزون وزمن وصول الطلبية من أبرز مؤشرات الأداء التموييني.
 - الأداء التقني: يتمثل في قدرة المؤسسة على استخدام واستغلال تجهيزات الإنتاج (الاستثمارات) في العملية الإنتاجية وكذلك صيانتها وتعتبر كمية الإنتاج ونسبة استخدام الطاقة الإنتاجية من أبرز مؤشرات الأداء التقني
 - الأداء التجاري: يصف الأداء التجاري كفاءة وفعالية الوظيفة التجارية والتسويقية في تحقيق أهداف المبيعات ورضا الزبائن وتعتبر رقم الأعمال، المردودية، عدد الزبائن، معدل شراء منتجات وخدمات المؤسسة من أبرز مؤشرات الأداء التجاري.
- حسب الشمولية: في ظل هذا المعيار يمكن تقسيم الأداء إلى:¹

- الأداء الكلي: وهو يتجسد بالإنجازات التي ساهمت في تحقيقها جميع العناصر والوظائف والأنظمة الفرعية للمؤسسة، ولا يمكن نسب إنجازها إلى أي عنصر دون مساهمة باقي العناصر، وفي إطار هذا النوع من الأداء يمكن الحديث عن مدى وكيفيات بلوغ المؤسسة أهدافها الشاملة كالاستمرارية، الشمولية، الأرباح والنمو... الخ.
- الأداء الجزئي: وهو الذي يتحقق على مستوى الأنظمة الفرعية للمؤسسة وينقسم بدوره إلى عدة أنواع تختلف باختلاف المعيار المعتمد لتقسيم عناصر المؤسسة، حيث يمكن أن ينقسم حسب المعيار الوظيفي إلى: أداء الوظيفة المالية، أداء وظيفة الأفراد، أداء وظيفة الإنتاج، أداء وظيفة التمويين، أداء وظيفة التسويق... الخ.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء

مما لا شك فيه أن هناك عوامل عديدة ومتنوعة يمكن أن تؤثر على أداء المؤسسات الاقتصادية، بعضها داخلي والآخر خارجي ويمكن حصرها كالآتي:

1-العوامل الداخلية.

تتمثل العوامل الداخلية في مختلف المتغيرات الناتجة عن تفاعل عناصر المؤسسة الداخلية، ويمكن للمسير أن يتحكم فيها ويحدث فيها تغيرات تسمح بزيادة أثارها الايجابية أو التقليل من أثارها السلبية.² ومن أبرز هذه العوامل التي تخضع لسيطرة المؤسسة هي:

أ-العوامل التقنية: وهي مختلف المتغيرات التي ترتبط بالجانب التقني في المؤسسة، وتضم ما يلي:

¹الصالح جليح، "أثر القيادة الإدارية على أداء العاملين" دراسة حالة مجمع صيدال، مذكرة ضمن نيل شهادة ماستر في التدقيق المحاسبي والتسيير المالي

جامعة مستغانم، 2013-2014.

² برينش السعيد، يحيوي نعيمة، "أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في أداء المنظمات وزيادة فعاليتها" مذكرة نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012-2013، ص51.

- نوع التكنولوجيا المستخدمة في معالجة المعلومات أو في الوظائف الفعلية .
 - نسبة الاعتماد على الآلات بالمقارنة مع عدد العمال .
 - مستويات الأسعار .
 - الموقع الجغرافي للمؤسسة .
 - نوعية المنتج وشكله ومدى مناسبة التغليف له .
- ب- الهيكل التنظيمي: وهو الإطار الرسمي الذي يحدد التخصص وتقسيم العمل بين الوحدات والأفراد، وعدد الوحدات الوظيفية، عدد المستويات الإدارية، ولمن يتبع كل شخص ومن هم الأشخاص الذين يتبعون له، وما هي سلطات ومسؤوليات كل منهم، وكيف يتم التنسيق بين وحداتهم . ج- الموارد البشرية: وهي مختلف القوى التي تؤثر على استخدام المورد البشري في المؤسسة، وتضم على الخصوص :
- هيكل القوى العاملة .
 - التدريب والتأهيل والتنمية .
 - نظام الأجور والمكافآت .
 - نظم تقييم الأداء .
- 2- العوامل الخارجية : وهي تشير إلى تلك العوامل التي تقع خارج سيطرة المؤسسة وعلى الإدارة الواعدة أن تتنبه لما حولها من المتغيرات، إيجابية كانت أو سلبية، تتنبأ وتعمل على مواجهتها والتكيف والتعايش معها، وتتضمن هذه العوامل :
- البيئة السياسية : والتي تنعكس في طبيعة النظام السياسي والسياسة الخارجية ومدى الاستقرار السياسي؛ وهي تلك العوامل التي تقع خارج سيطرة المؤسسة وعلى الإدارة الواعدة أن تتنبه لما حولها من المتغيرات، إيجابية كانت أو سلبية، وتتنبأ وتعمل على مواجهتها والتكيف والتعايش معها، وتتضمن هذه العوامل:
 - البيئة القانونية : وهي تتمثل أساساً في مدى مرونة الأنظمة والتشريعات السائدة في المجتمع وتؤثر بدرجة كبيرة على عمل الإدارة . السياسية هي التي تشكل التوجهات القانونية وتضع قوانين وقيود على عمل وأداء المؤسسة ؛
 - البيئة الاقتصادية: وهي تتمثل أساساً في :
 - طبيعة النظام الاقتصادي السائد في الدولة ؛
 - الاستقرار السياسي والذي ينعكس في مدى قدرة المؤسسة على التجاوب مع المتغيرات الاقتصادية في مجال استقرار الأسعار والتضخم ؛
 - النظام البنكي والسياسات المالية وهيكل الأسواق ؛
 - البيئة الاجتماعية والثقافية: وتتمثل في العادات والتقاليد الموروثة، النزاعات الفردية في المجتمع، مستوى التعليم ودرجة الأمية، أنواع برامج التعليم الفني والمهني المعمول بها، توجه وخلفية الملتحقين بالمعاهد الفنية والتدريب المهني ومدى تطابق التخصصات مع الاحتياجات والمهارات المطلوبة؛
 - البيئة التكنولوجية: وهي تعني مجموع المتغيرات التي يستعملها الأفراد للسيطرة على المتغيرات البيئية المحيطة، وتتجسد في السلع والخدمات والوسائل والعمليات ودرجة تعقد التكنولوجيا المستخدمة .

المبحث الثاني: تقييم الأداء

بعد تعريف الأداء عدة تعريفات تم التوصل إلى كيفية تقييم الأداء ومعرفة أهميته على المؤسسة الاقتصادية ونوضح ذلك من خلال ذكر مفهوم تقييم الأداء في المطلب الأول ، تصنيفات تقييم الأداء في المطلب الثاني أما أهمية تقييم الأداء سنتناوله في المطلب الثالث وأخيرا توضيح مراحل عملية تقييم الأداء.

المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء

تعددت تعاريف تقييم الأداء واختلف من باحث لآخر، وهذت ما تبينه هذه التعاريف : يعرف تقييم الأداء على أنه : "التأكد من كفاية استخدام الموارد المتاحة أفضل استخدام لتحقيقه الأهداف المخططة، وذلك بتوجيه مسارات الأنشطة بالمؤسسة بما يحقق الأهداف المرجوة منها"¹ وينظر إلى تقييم الأداء بأنه يتمثل في "تقييم نشاط الوحدة الاقتصادية في ضوء ما توصلت إليه من نتائج في نهاية فترة معينة."²

مما سبق يمكن القول إن تقييم الأداء يشمل جميع الأنشطة داخل المؤسسة الاقتصادية وذلك بهدف التأكد من أن النتائج المحققة فعلا تسير نحو ما هو مخطط لها من جهة ، وكذا الحكم على كفاءة أداء المؤسسة الاقتصادية وفي تحقيق الأهداف المرجوة التي أقيمت من أجلها من جهة أخرى ، وهذا قصد اتخاذ القرارات التصحيحية في حالة انحراف مسارات بعض الأنشطة عما هو مخطط لها .

المطلب الثاني: تصنيفات تقييم الأداء³

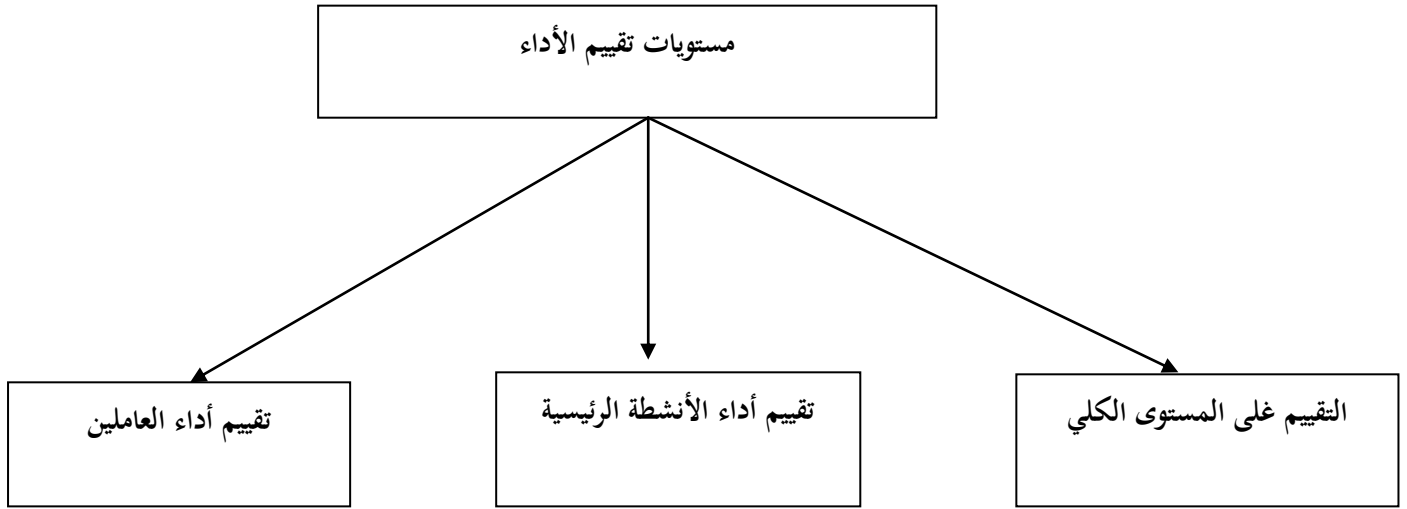
توجد عدة تقسيمات لتقييم الأداء ، تختلف كما سبق وأن أشرنا في البداية تبعا للاتجاهات والرؤى التي من خلالها تطرق المفكرين للأداء ، ويمكن تصنيف تقييم الأداء إلى ثلاث مستويات كما يوضحها الشكل الموالي :

¹كاظم جاسم العيساوي ، "الاقتصاد الإداري" ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان، 2008، ص57.

²عبد المليك مزهودة، مرجع سابق ، ص95.

³نفس المرجع السابق .

شكل رقم (II-2): مستويات تقييم الأداء



المصدر: زهير ثابت، كيف تقييم أداء الشركات والعاملين، دار قباء للطباعة والنشر، 2001، ص 15.

1- تقييم الأداء على المستوى الكلي للمؤسسة :

إن من أهم العناصر التي تحظى بالتقييم على هذا المستوى يمكن حصرها في المؤشرات التالية (الكفاءة ،
الفعالية ،التقدم في العمل) ¹.

2- تقييم أداء الأنشطة الرئيسية:

حسب هذا المستوى يشمل تقييم الأداء أداء الوظائف الرئيسية في المؤسسة ،والتي تتمثل في أربعة وظائف
رئيسية هي :الإنتاج ،التمويل ،التسويق والموارد البشرية .

3- تقييم أداء الموارد البشرية:

يعتبر المورد البشري أهم مورد في المؤسسة ،ومن خلاله يمكن تحريك الموارد الأخرى ،فالأهداف المالية
وأهداف الإنتاج والتسويق لا يمكن أن تنجز إلا إذا تحقق هدف الموارد البشرية ،فاستمرار المؤسسة مرهون
بأداء العامل البشري فيها وبالتالي على الكفاءات واختيار ذوي المهارات العالية.

المطلب الثالث :أهمية تقييم الأداء ²

باستطاعتنا تفهم أهمية تقييم الأداء من خلال التعرف على مدى الفائدة التي تعود على المؤسسة بشكل عام
وعلى العاملين بشكل خاص كالتالي :

-تمكين المنظمة من تقييم المشرفين والمدراء ومدى فعاليتهم في تنمية وتطوير أعضاء الفريق الذين يعملون
تحت إشرافهم،

-تزويد المنظمات بمؤشرات عن أداء معيار للأعمال،

-تمكين العاملين من معرفة نقاط ضعفهم وقوتهم في أعمالهم والعمل على تفادي والتخلص من جوانب
القصور والضعف ،

¹ عمر تيمجدين، دور إستراتيجية التنوع في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ،جامعة بسكرة،
2013-2014، ص 60.

² حنا نصر الله، إدارة الموارد البشرية، عمان، دار زهران للنشر والتنوع، 2001، ص 169-170.

- يسهم في تعديل معايير الأداء وزيادة أداء العاملين والمنظمة بشكل عام ،
- يسهم في رسم خطة القوى العاملة للمنظمة وما تتطلبه من تنمية وتدريب وتوفير المكافآت والحوافز للعاملين،
- يفيد في خفض معدل الدوران الوظيفي والسلبيات في سلوك العاملين من غياب وإهمال وعدم الحماس للعمل،
- يفيد في الرفع الروح المعنوية للعاملين وتوطيد الصلات بين الرئيس والمرؤوسين ،
- يشكل فرصة للعاملين لتدارك أخطائهم والعمل على تجنبها وتنمية مهارتهم وتحقيق ما يصبون إليه من ترقية والحصول على مكافآت وتعويضات .

المطلب الرابع : مراحل عملية تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية¹

إن عملية تقييم الأداء تمر بعدة مراحل أساسية تتمثل فيما يلي:

1-مرحلة جمع البيانات والمعلومات الإحصائية:

تتطلب عملية تقييم الأداء توفر البيانات والمعلومات والتقارير والمؤشرات اللازمة مثل: القيمة المضافة ، كمية وقيمة الإنتاج ، عدد العمال ، الأجور ... الخ إن جميع هذه المعلومات لا تقتصر على فترة زمنية معينة.

2-تحليل ودراسة البيانات والمعلومات الإحصائية :

لا بد من توفير مستوى من الثقة في هذه البيانات وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية لاختبار مدى صحتها ، يتم بعد ذلك تجليلها والوصول إلى نتائج معينة .

3-إجراء عملية التقييم :

وذلك باستخدام المعايير المناسبة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية ، على أن تشمل عملية التقييم النشاط العام للوحدة ، أي جميع أنشطة مراكز المسؤولية فيها ، بهدف التوصل إلى الحكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه .

4-مرحلة الحكم على النتائج وتحديد الانحرافات :

ويمكن أن تمر هذه العملية بالخطوات التالية :

- ✓ التعرف على أساليب خطة التنفيذ .
- ✓ التعرف على معايير ومقاييس الأداء.
- ✓ قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط .
- ✓ تحديد الانحرافات وأسبابها والمراكز المسؤولة عنها .
- ✓ معالجة تلك الانحرافات

¹كاظم جاسم العيساوي ، مرجع سابق ، ص64.

المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على المؤسسات الاقتصادية

من خلال تعريف التدقيق الداخلي ومعرفة علاقته بأداء داخل المؤسسة الاقتصادية فهو نشاط تأكيدى لتطمئن الإدارة بأن المخاطر المرتبطة بالمؤسسة واضحة ومفهومة، ويتم التعامل معها بشكل مناسب، واستشاري لتزويد الإدارة بالتحليلات والدراسات والاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرار، مستقل بارتباطه بأعلى مستوى إداري داخل المؤسسة، جميع هذه الأدوات تعمل من أجل إضافة قيمة للمؤسسة من خلال التكاليف واكتشاف موضع الغش وفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، والعمل على اقتراح ما من شأنه تحسين العمل والأداء داخل المؤسسة .

وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى :

- دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر.

- مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار.

- دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية .

المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر¹

إن تقييم إدارة المخاطر يعتبر ضمن واجبات واختصاصات المدقق الداخلي حيث نص المعيار رقم 2110 على :
"على المدير التنفيذي لدائرة التدقيق الداخلي عليه القيام بوضع خطط للتدقيق تعتمد على درجة المخاطر المتوقعة في تحديد الأولوية لأنشطة دائرة التدقيق الداخلي وبالتالي اتساقها مع الأهداف العامة للمؤسسة"، ويتمثل دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر حسب المذكرة المهنية الثالثة عشر الصادرة عن IIA UK et Ireland سنة 1998 فيما يلي :

- قيام المسهلين بتمكن أو إرشاد المديرين والعاملين طوال العملية .

- أعضاء الفرق يشكلون جزءا من مجموعات أعراض .

- محلل المخاطر والرقابة يزود المدير بالنصح المتخصص .

- توفير الأدوات والتقنيات المستخدمة بواسطة التدقيق الداخلي لتحليل المخاطر والضوابط .

وينبغي أن يقدر المدقق الداخلي كفاءة عملية إدارة المخاطر بحيث تتضمن :

- التعرف على المخاطر الناشئة من استراتيجيات وأنشطة الأعمال وترتيب أولوياتها .

- تصميم وتنفيذ أنشطة تخفف المخاطرة من اجل تقليل وإدارة المخاطرة عند المستويات التي تقرر أنها مقبولة عند الإدارة ومجلس الإدارة

- أنشطة المراقبة المستمرة والمتواصلة تؤدي بصورة دورية من اجل إعادة تقدير المخاطرة وفعالية ضوابط إدارة المخاطر .

- تلقي مجلس الإدارة تقارير دورية من أجل إعادة تقييم المخاطرة وفعالية ضوابط إدارة المخاطر .

رجو خيرة، "دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المؤسسة" مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص التدقيق والمراقبة، دفعة 2011-2014، ص ص 87، 88.

ومن خلال ما سبق نستخلص أن التدقيق الداخلي يحتاج لدراسة وتقييم المخاطر فيتم العمل بعد ذلك دعم الإدارة مباشرة عبر التقارير الأولية للجهات ذات العلاقة وأخذ العوامل التي تخص المخاطر في الاعتبار عند وضع خطة التدقيق وتركيز وتكثيف الإجراءات في المناطق التي تتميز بارتفاع المخاطر حولها .

المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار

أولاً: دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار

إن أهمية التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة فتتمثل في:¹

- يعتبر التدقيق الداخلي مرجعاً أساسياً للمعلومات الدقيقة والصحيحة حيث تمكن متخذ القرار بالاعتماد عليها أن يتخذ القرار مبنية على أساس متين،
 - الخدمات الاستشارية التي يقدمها المدقق الداخلي لمدير المؤسسة أو حسب متخذ القرار (مدير المديرية، رئيس المصلحة، رئيس الفرع).
 - يضمن نسبياً نجاح القرارات المتخذة على أساس الخدمات التي يقدمها؛
 - نظراً لطبيعة عمله الرقابي للمستفيدين معلومات تساعد على زيادة التدفق النقدي وتحقيق الربح ورفع قيمة المؤسسة ؛
 - يوفر التدقيق الداخلي للمستفيدين معلومات تساعد على زيادة التدفق النقدي وتحقيق الربح ورفع قيمة المؤسسة؛
 - يساعد المستوى التنفيذي في إدارة مهامه وتوفير الجو الملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية من خلال إتباع توصيات المدقق وذلك من خلال تنبيهه من حيث مستوى خطورة القرار وصعوبات التي تتخل عملية تنفيذه وعواقب فشل القرار
- يبين التدقيق الداخلي كيفية استغلال الموارد اللازمة لضمان الاستمرار في العمل سواء كانت مصادر مالية أو موارد بشرية لتحقيق الأهداف أي إعطاء رأيه فيما يخص القرارات المالية من خلال اقتراح مصدر مالية غير مستغلة وأيضاً فيما يخص الموارد البشرية؛
- يوفر التدقيق الداخلي معلومات على اتخاذ مختلف القرارات على المستوى جميع المصالح مثل: قرارات تسويقية، قرارات تخص المخزون، قرارات تخص مصادر التمويل والتمويل أيضاً، قرارات تخص اختيار الطرق المحاسبية المناسبة مثل: في تحديد سعر البيع أو تكلفة... الخ)، قرارات تخص الإنتاج مثل: تحديد المنتج والكمية التي سيتم إنتاجها منه، المواد الأولية الداخلة في عملية الإنتاج... الخ)؛
 - يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن مواطن الاختلال محاولة تصحيحها وتحديد نقاط القوة في المؤسسة الاقتصادية .

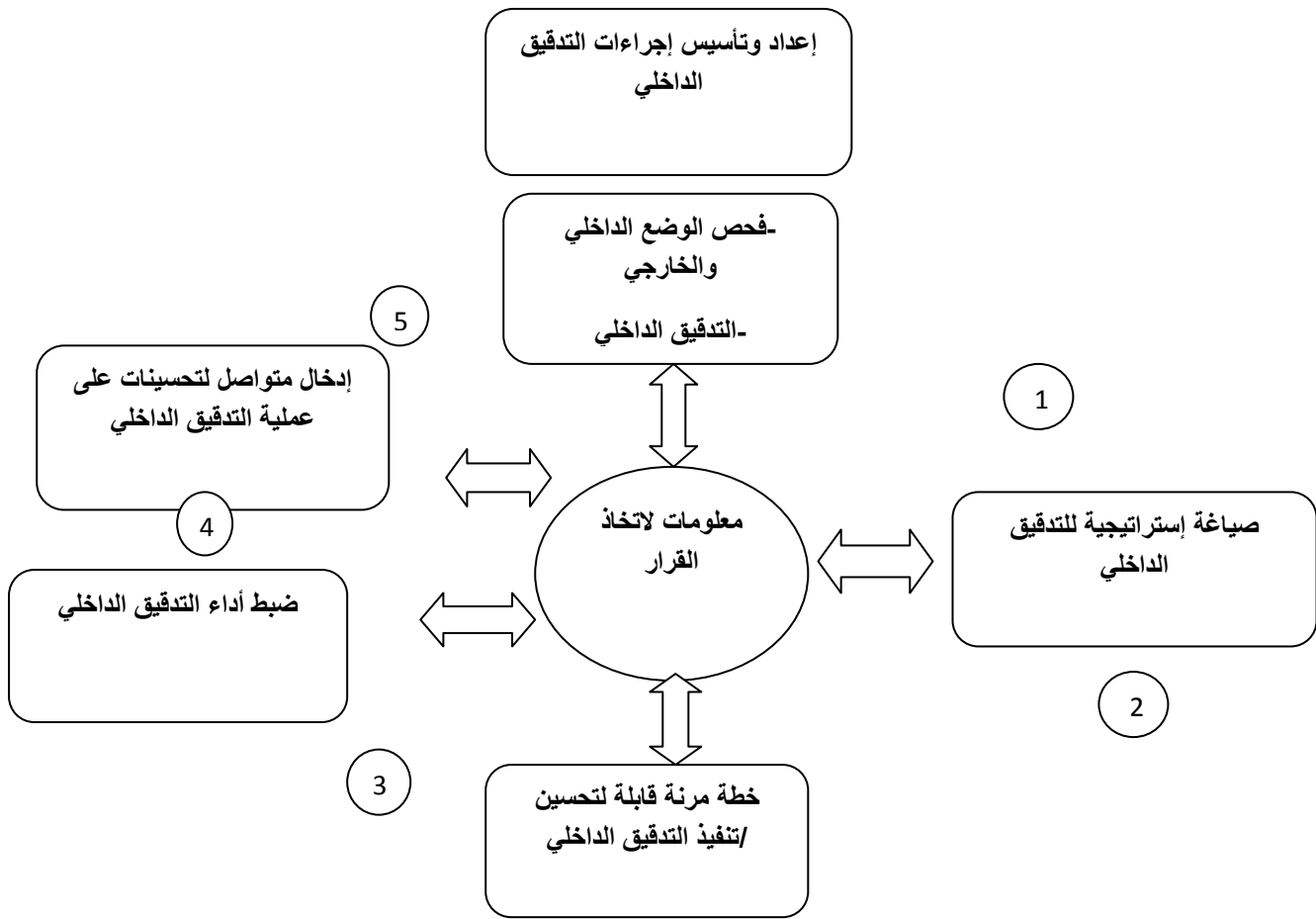
فاطمة بعوج ، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار دراسة حالة المؤسسة الجزائرية لنسيج والتجهيز بسكرة، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية¹

تخصص فحص مالي، 2014-2015، ص ص 75-76.

وتبدأ عملية التدقيق الداخلي بإعطاء نظرة حول موضوع العملية وإعداد إجراءات المناسبة لذلك الموضوع لا، فمن خلال هذه النظرة أو التصور يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا وخارجيا وتحديد درجة الخطر الناجم، ومن ثمة وضع إستراتيجية القيام بعملية التدقيق، لتلهمها وضع الخطة اللازمة لذلك، ثم يبدأ المدقق بتنفيذ الخطة مع ضبط الأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على إدارة التدقيق الداخلي وفي كل مرة إعداد تقرير حول ما تم ملاحظته وتقديم الاقتراحات المناسبة، فينتج بذلك ومن خلال كل هذه الخطوات معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار وتسهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفعالية¹.

والشكل التالي يبين ذلك :

الشكل رقم (II-3): دورة حياة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار



المصدر: فاطمة بعوج، نفس المرجع، 2015، ص73.

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار

يساهم التدقيق الداخلي في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار، والتي سوف نتطرق إليها بالتفصيل إلى كل خطوة مع الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي في كل مرحلة :

¹ فاطمة بعوج، نفس المرجع، ص78.

1-تحديد المشكلة:

هناك دور مهم للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على جميع المستويات ، وهذا من خلال المساعدة في باكتشاف المشاكل المحيطة والمتواجدة في المؤسسة حتى يتسنى لها مواجهتها ، مهما كان نوعها ومن أي جهة كانت من الخارج أو الداخل ، كما أنها تحدد طريقة التصرف مع كل خطر حسب نوعه .

2-إيجاد المشكلة :

إن من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن يكون هناك مشكلة تتطلب حلا معيناً ، وأن يكون أكثر من حل ، أي حلول متعددة تطرح لنقاش ويتم دراستها وتقييمها حتى اختبار الحل الأفضل ملائمة ، لذا فإن وجود المشكلة يقتضي تباين الآراء حولها ، ذلك لأن المشكلة التي ليس لها سوى حل واحد لا تعد مشكلة في ذاتها ، بل تصبح حقيقة لا بد من التسليم بها ، ولكن من النادر أن توجد مشكلة ليس لها سوى حل واحد بل أن الغالب والأعم هو وجود عدة بدائل لكل مشكلة ولكل بديل منها مزايا وعيوب .

3-تقييم وتقويم البدائل:

إن تقييم وتقويم البدائل تعد من أهم المراحل التي يجب إعطاؤها أهمية كبرى قبل صنع أي قرار ، ذلك لأن تقييم البدائل ثم تقويمها هو الذي سيحدد ما إذا كان سينجح أم لا في المستقبل ، بمعنى أنه يتم تحديد أبعاد كل البديل (السلبيات والايجابيات) في حل ذلك المشكل ، كي يتسنى اختيار البديل المناسب والذي سيعطي أفضل النتائج بأقل عواقب غير السليمة ، هذا في حد ذاته يشير إلى أهمية وضرورة الأهداف .

رابعا:اختيار البديل أو الحل الأفضل

إن هدف متخذ القرار في نهاية المطاف هو الوصول إلى قرار يمكنه من بلوغ الهدف وحل المشكلة القائمة ، هنا يقوم متخذ القرار باختيار الحل من بين عدة حلول مقترحة (متاحة) مستعينا في ذلك بمجموعة من المعايير ، توفر درجة كبيرة من الموضوعية في الاختيار.

خامسا:تنفيذ القرار

بعد ما أن حدد متخذ القرار البديل الأفضل من بين البدائل التي تم تقييمها ، يصل إلى مرحلة التنفيذ ، وهو وصول القرار إلى من سيقوم بتنفيذه على أرض الواقع ، ولنجاح عملية تنفيذ القرار لابد من توفر بعض الشروط في القرار المتخذ وهي :

- أن يكون القرار قابلا للتنفيذ بالإمكانيات الموجودة أي يلقي القرار حماسا مساندا وتأييدا من قبل الذين يقومون بتنفيذه .
- إن خطوة تنفيذ القرار قد تكون أكثر المهمات استهلاكاً للوقت ، وذلك يعود أساساً إلى آثار ونتائج التنفيذ على المؤسسة ، وعليه فإن القرار المحكم لن يكون ذا أهمية وجدوى ما لم يتضمن في طياته كيفية تنفيذه من الأساس.
- عدم تعارض المصلحة؛
- إيجابية عامل الخطر والمكافأة ؛
- كيفية ومدى فهم منفذ القرار والمسؤولين عن إيصال القرار للآخرين.

مما سبق يمكن القول بان القرار إذا يتم تنفيذه على الوجه المطلوب لا يتعدى كونه قرارا على ورق فقط ،لذا يجب تنفيذ ذلك القرار حتى يتسنى تحقيق الأهداف التي من أجلها تم صنعه والوصول إليه ،قد يكون القرار المتخذ جيدا هو الأفضل ، إلا أن الطريقة التي نفذ بها كانت غير ملائمة ،مما يؤدي إلى الحكم الأولي حول القرار المتخذ بأنه غير جيد وأن البديل الذي تم اختياره غير سليم ،بينما يعود عدم ملائمة هذه إلى الطريقة التي نفذ بها ،لذا مراعاة الطريقة التي ينفذ بها هذا القرار ومن الممكن أن يكون ذلك بمساعدة قسم التدقيق الداخلي وهذا بحكم طبيعة نشاطها وتعاملها مع جميع المستويات في المؤسسة¹.

سادسا: المتابعة والتقييم

إن المؤسسة الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كان المرجو تحقيقها ،فإذا ما وجد انحراف وجب إجراء بعض التغييرات التي تكفل تحقيق التوازن ،ومن هنا تتضح مدى أهمية تحديد الأهداف والتي بموجبها يتم تقييم مستوى الأداء ،وفي حالة عدم توافق النتائج المطلوبة ،يجب إحداث ثغرات ربما في الحل الذي تم اختياره ،أو في مراحل تنفيذه أو حتى إعادة صياغة أو تغيير الأهداف لو وجد أنه من غير الممكن تحقيقها ففي هذه الحالة يجب إعادة صياغة نسق صنع القرار بالكامل وتصحيح مساراته حتى يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقا .في هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا لكون طبيعة عملها الرقابي ،بحيث تعمل على تتبع على تنفيذه القرارات المتخذة وتعمل على تقييم تنفيذ القرارات المتخذة لترفع نتائج هذا التقييم في شكل تقرير نهائي هذا من جهة ، ومن جهة أخرى وبحكم مشاركة التدقيق الداخلي في جميع المراحل أو الخطوات السابقة من تحديد للمشكلة ثم للبدائل ثم اختيار البديل الأفضل ،من شأنه أن يجعل هذه القرارات المتخذة .نلاحظ من خلال كل هذه الخطوات أن للتدقيق الداخلي دورا أساسيا في كل خطوة ،إلا أنه يجب التفرقة بين المعلومات المختلفة والتي تستخدم من قبل مستويات مختلفة من الإدارة ،حسب الطبيعة الهيكلية لقرار المتخذ.

مما سبق نستنتج من كل هذه الخطوات أن المدقق الداخلي يقدم خدمات ومعلومات أثناء عملية اتخاذ القرار من أجل سير حسن سير العمل حسب الأهداف المرجوة ضمن الحدود القانونية ومن أجل التأكد من أن الموظفين والمدراء يقومون بواجباتهم ضمن الحدود المسموح بها وكما يمليه النظام الداخلي للمؤسسة هذا من ناحية .

ومن ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات يعتبر كخطوة أولية يجب إتباعها من قبل المؤسسات والشركات الملزمة بإجراء تدقيق لحسابها قبل وصول المدققين الخارجيين ،ذلك كون عملية التدقيق الداخلي سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابة الداخلي أو أي مشاكل محاسبية قد تعثر عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منح المؤسسة رأيا مساندا لبياناتها المالية .ومن بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة

¹ فاطمة بعوج ،مرجع سبق ذكره، ص: 83-84.

1- خدمة التأكد الموضوعي:

هي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقييم مستقل لفعالية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة وعمليات الحوكمة بالإدارة .

2- الخدمات الاستشارية:

وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدات تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها ،وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات ،والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين ،عمليتها .
وبالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي:

- تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء والنظام الداخلي؛
- تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة ؛
- تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم إتباعها وتطبيقها في المؤسسة.

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

- زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات ؛
- تقويم وتحسين فعالية إدارة المخاطر؛
- تقويم وتحسين فعالية ؛
- تقويم وتحسين فعالية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة ومراقبتها .

المطلب الثالث :دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعرف نظام الرقابة الداخلية على أنه مجموعات ضمانا تتساهم في التحكم في المؤسسة وعليه لابد من تقييم كل طرق العمل والإجراءات والتعليمات المعمول بها قصد الوقوف على أثارها على الحسابات والقوائم المالية ،ينبغي التأكيد هنا على ضرورة تقييم هذا النظام وذلك حتى يتسنى للمراقب فحص الحسابات ،وتمكن هذه الضرورة في الأسباب التالية¹:

-ليس في استطاعة المدقق التأكد من أن التسجيلات تعكس كل العمليات بالرغم مراجعة كل التسجيلات ،ولا يتأكد من ذلك إلا بعد تقييم مختلف النظم الجزئية وعرفة أنها خالية من الأخطاء وأن كل تدفق (داخل ،خارج)

-لا يمكن للمدقق عمليا تدقيق كل الحسابات ولكن جزء منها فقط .

-يقوم المدقق بمراجعة مستندية أي دراسة المستندات المبررة للعملية وعليه لكي يثق في هذه الأخيرة خصوصا

¹المرجع السابق ، ص:92-93.

إذا كانت تحضر داخل المؤسسة .

خلال مرحلة التقييم يقوم المدقق بتقييم كل طرق العمل والإجراءات والتعليمات المعمول بها في مؤسسة قصد الوقوف على آثارها على الحسابات والقوائم المالية ،وينبغي التأكد هنا على ضرورة تقييم هذا النظام وذلك حتى يتسنى للمدقق فحص الحسابات ، ويتم تقييم إجراءات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال (5) خطوات وهي :

1- جمع الإجراءات : يقوم محافظ الحسابات بجمع والتعرف على مختلف الإجراءات المعمول بها في هذه المؤسسة والتي ينص عليها نظام الرقابة الداخلية الخاص بها؛

2- اختبارات الفهم :يحاول المدقق أثناء هذه الخطوة فهم النظام المتبع وعليه أن يتأكد من أنه يفهمه وذلك عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق أي يتأكد من أنه فهم كل أجزائها وأحسن تلخيصها بعد تتبعه للعملية ، ففي المثال المعطى (عملية البيع للزبائن) يأخذ المدقق بعض طلبيات الزبائن ويقارنها بسندات تسليم السلع كما يقارنها بفواتير البيع المحررة وبتحركات الجرد عبر الأماكن المعينة ، إن هذا الاختبار ذو أهمية محدودة الهدف من ورائه هو تأكد المراقب من الإجراء موجود ، أنه أحسن تلخيصه وليس الهدف منه التأكد من حسن تطبيقه .

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

4- اختبارات الاستمرارية: يتأكد المدقق بأن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة أهمية قصوى فهي تسمح للمدقق بأن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خلافاً؛

5- التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية : يقوم المدقق بالتقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية ((Evaluation definitive du contrôle interne)) من خلال الوقوف على نقاط الرقابة الداخلية لمؤسسة NCA وسوء سيره باعتماده على اختبارات الاستمرارية ، وهذا عند اكتشافه سوء تطبيق أو عدم تطبيق نقاط القوة ، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف التي تكون من تصور المدقق التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام .وبالاعتماد على النتائج المتوصل إليها (نقاط الضعف ونقاط القوة) يقدم المدقق حوصلة في وثيقة شاملة Document de synthese مبينا آثار ذلك على المعلومات المالية ، مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات ، وتمثل هذه الوثيقة بمثابة تقرير حول نظام الرقابة الداخلية يقدمه المدقق إلى إدارة المؤسسة الاقتصادية .

خلاصة الفصل:

إن مصطلح الأداء يعتبر من بين المصطلحات المتعددة المعاني، فهناك من الباحثين والمفكرين من يقوم يربطه بالكفاءة، وهناك من يربطه بالفعالية، وهناك من يربطه بالإنتاجية، إلا أنه وحسب ما توصلنا إليه فإن الأداء يشمل الكفاءة والفعالية والإنتاجية داخل المؤسسة الاقتصادية وتتعدد تصانيف الأداء فنجد الأداء الظاهري، الأداء الذاتي، الأداء الكلي والجزئي... الخ، ومهما تعددت أنواع الأداء إلا أنها تتأثر بمجموعة من العوامل سواء أن كانت من داخل المؤسسة أو من خارجها.

ومن منطلق عبارة "ما يمكن قياسه يمكن تحسينه وإدارته" فإن الأداء يتم تقييمه وذلك من خلال استعمال مجموعة المؤشرات ويتم اختيارها من طرف المقيم والتي يراها مناسبة مع نوع وحجم المؤسسة محل التقييم. وتقييم الأداء يعتبر كعملية مساعدة وجزء من عملية الرقابة يسعى المقيم من خلالها للكشف عن النقائص ومحاولة تحليلها والبحث عن أسبابها حتى يتم تفاديها مستقبلا هذا من جهة، ومن جهة أخرى لا تنحصر عملية تقييم الأداء فقط على المؤسسات. ومن خلال هذا الفصل توصلنا أن المدقق الداخلي له دور مهم وفعال في تحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية كما أن للتدقيق الداخلي أثر على هذه الأخيرة المتمثل في دوره في إدارة المخاطر مساهمته في عملية اتخاذ القرار وأخيرا دوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية كأداة فحص لكافة الأنشطة بهدف تطور وتحقيق أقصى كفاية إنتاجية للمؤسسة الاقتصادية.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية

لمؤسسة محاجر الغرب

تمهيد

يعد التدقيق الداخلي في مؤسسة محاجر الغرب -سيدي لخضر- من الوظائف الرئيسة في المؤسسة والتابعة للإدارة العليا، ويعتمد المدقق في المؤسسة على دليل يحدد الأسس والقواعد التي تنظم عملية التدقيق في المؤسسة، كما يتم تنظيم أيام دراسية حول التدقيق الداخلي في مختلف المؤسسات على مستوى التراب الوطني من أجل مساندة التطور والرفع من مستوى أداء المدققين الداخليين في المؤسسات الوطنية.

ومن أجل الوقوف على السير عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة -محاجر الغرب -بسيدي لخضر، وتأثيرها على جودة المعلومات المالية، سيتم القيام بدراسة تدقيق المبيعات كمثال تطبيقي لعملية التدقيق الداخلي في المؤسسة .

كما سيتم تسليط الضوء على وظيفة تدقيق الداخلي في مؤسسة محاجر الغرب، ومدى مساهمتها في سير الحسن للمؤسسة.

وعليه سنتناول أولاً تقديم المؤسسة محل الدراسة، ثانياً تقديم التدقيق الداخلي داخل مؤسسة محاجر الغرب، أخيراً نقدم دور ومدى أهمية التدقيق الداخلي في رفع من أداء المؤسسة محل التريص .

المبحث الأول: تقديم المؤسسة.

المطلب الأول: نشأة المؤسسة .

لقد تم إنشاء المؤسسة عن طريق مداولة المجلس الشعبي البلدي لبلدية سيدي لخضر في جلسته العادية ليوم 04-11-2002 تحت رئاسة السيد قاضي ميلود بوصفه رئيسا للبلدية وعين السيد بلميلود لخضر ككاتب للجلسة بحضور جميع أعضاء المجلس الشعبي البلدي وعددهم عشرة وامام هذه الوظعية وقصد الحفاظ على التوازن المالي للبلدية وبعد الإستغلال العشوائي للرمال. أقترح السيد رئيس صبغة إنشاء مؤسسة التسيير وإستغلال المرملة لبلدية سيدي لخضر وفق القوانين ولا سيما .

- القانون رقم 90|08 بتاريخ 07-04-1990 المتعلق ببلدية
- القنون رقم 90|11 المؤرخ في 21-04-1990 المتعلق بعلاقات العمل.
- المرسوم 83|200 المؤرخ في 19-03-1983 المحدد لشروط إنشاء المؤسسة العمومية المحلية وتنظيمها وتسييرها.

● وبعد قرر المجلس بالإجماع:

1. إنشاء مؤسسة تسيير وإستغلال القلع الرملي بسيدي لخضر والكائن مقرها الإجتماعي بشارع حقاني حمو بسيدي لخضر.
2. رأسمالها 1000000000 دج.
3. بطلب من السيد والي ولاية المصادقة على المداولة وفق أحكام المادة 08 من المرسوم رقم 83-200 المذكور أعلاه

وبعد تداول المجلس الشعبي البلدي قصد تنمية المؤسسة وإقتراحها أسماء التالية:

1. مناجم الغرب
2. مناجم سيدي لخضر
3. مناجم الظهرة

ثم اختيار الإسم التجاري من ادارة المركز الوطني للسجل التجاري المفوض قانونا وهو 'محجرة الغرب' بمقتضى شهادة التسجيل رقم 135811 المؤرخة في 17-12-2002.

وبعد المصادقة شرعة المؤسسة في فتح ابوابها ومزاولة النشاط الإداري إبتداء من 01-01-2003 تحت إدارة السيد مزياطالمخطار مدير, ابتداء من 01-04-2003 شرعت في عملية بيع الرمال بمقلع أولاد سي العربي سيدي لخضر -ظهرة, ومازالت إلى يومنا هذا تنشط

المطلب الثاني: أهداف المؤسسة

إن إنشاء أي مؤسسة لا يتم إلا من قصد أغراض وتكون هذه الأخيرة مبنية على الربح أولاً حتى يتم البقاء ومواصلة المسيرة وضمان الإستمرارية, وهذا من مميزات محاجر الغرب حيث هذه الأخيرة تمون كل مشاريع البناء على مستوى الغرب الجزائري بمادة الرمال الصالحة للبناء, كما انها شرعت في صناعة القوالب الإسمنتية والمتاجرة بها وتحقيق التنمية الاقتصادية المتمثلة في دعم المالي الذي تموله للولاية 30% والبلدية 60%

وامتصاص البطالة على مستوى المقلع خاصة كما ناهنا تسعى الى اكبر عدد ممكن الزبائن والأوفياء, وهي وراء مشاريع تنموية كالأستثمار مثلا مع شركة خطوط الجوية الجزائرية عن طريق الأسهم

أفاق المرملة :

-إن مجلس الإدارة والتسيير يتصور مستقبليا مايلي:

- أ- مراجعة تسعيرة بيع المتر المكعب الواحد من الرمال.
 - ب- مراجعة القانون الأساسي للمؤسسة.
 - ت- الإستثمار في المواد البناء والمناجم والسياحة.
 - ث- البحث على مناجم الأخرفي الملح, الرمل الأحمر, الجنس, الحصى.
 - ج- شراء واقتناء بعض الألات.
1. تصليح وضعية عمال المؤسسة من حيث المحل والمكان الذي تعمل فيه وخاصة الإطارات وهذا نظرا لما يمليه القانون 90-11 من حيث علاقات العمل.
 - أ- توظيف مختص في المناجم على مستوى المقلع
 - ب- تحسين منحت اعضاء مجلس الإدارة.
 - ت- مراعاة كيفية تخليص المهمات التي يقوم بها أعضاء الإدارة .
 - ث- خلق مناصب الشغل لفائدة المؤسسة .
 - ج- طلب مساحة حيث يتم فيها صنع القوالب الإسمنتية.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي والقانون الداخلي للمؤسسة

أولاً: القانون الداخلي للمؤسسة

يبحث القانون الداخلي للمؤسسة على 58 مادة موزعة على 5 فصول.

الفصل الأول: الانضباط في المؤسسة من المادة 1 إلى 15.

الفصل الثاني: من المادة 16 إلى 26.

الفصل الثالث: من المادة 27 إلى 37.

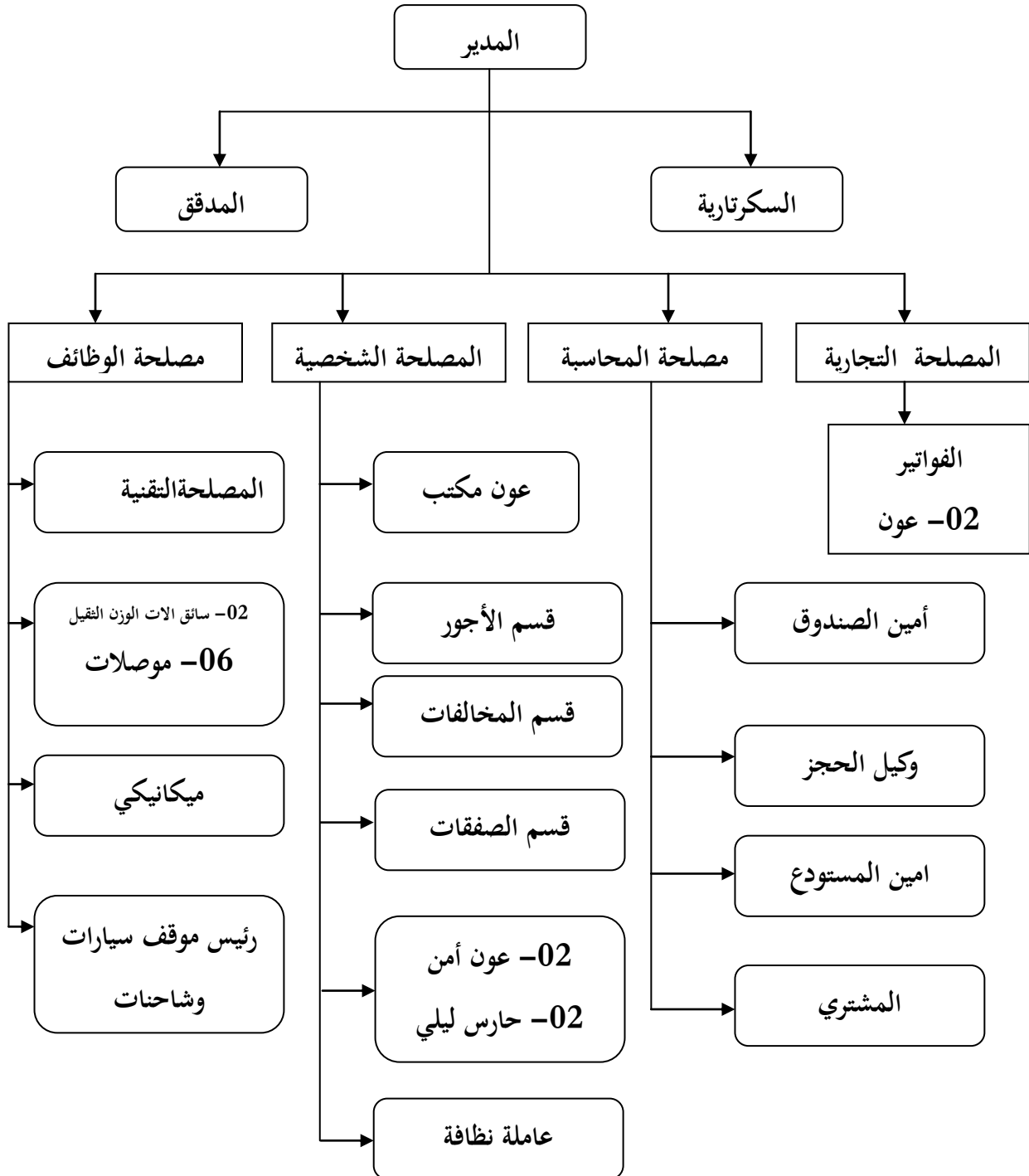
الفصل الرابع من المادة 38 إلى 48.

الفصل الخامس: من المادة 49 إلى 58 التدابير الأدبية العامة

ثانيا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل الموالي يمثل الهيكل التنظيمي للمؤسسة "محاجر الغرب":

الشكل رقم (III-1): هيكل التنظيمي للمؤسسة



-التعريف بأهم أقسام الهيكل التنظيمي للمؤسسة :

1- الإدارة العامة:

وظيفتها تسيير, المراقبة, والسهير على حسن المؤسسة, تنظم وتراقب جميع مصالح المؤسسة. وتتكون من المدير العام الذي مهمته إدارة المؤسسة وتسييرها بشكل فعال.

السكرتارية: تعتبر مساعدة للمدير, تقوم بضبط المواعيد للمدير, وتقوم بجميع الاتصالات في مجال العمل.
2-مصلحة المبيعات: تشرف هذه المصلحة على عمليات البيع وتقديم الخدمات بالنسبة لكل ما هو موجود داخل المؤسسة. تعتبر الرابط الأساسي بين مصلحة الاستغلال ومصلحة المحاسبة.
بالنسبة لمصلحة الاستغلال: التحكم في الكمية المستخرجة وهذا بعد التأكد من طرف الرئيس وهذا من أجل تحديد آتوا بالمنجمية.

بالنسبة لمصلحة المحاسبة: يتم عبر هذه المصلحة استخراج فواتير تقدم نسخة للزبائن ونسختين أولى خاصة بالبنك والثانية خاصة بالمبيعات.
وتتعامل المؤسسة مع كل أصناف من الزبائن.

أ- الخواص: ومن بين الشروط التي يجب تنفيذها لإتمام عملية البيع منها:

-السجل التجاري للزبون

-بطاقة الجباية

-سند الطلب

-بطاقة النقل(مختص في نقل البضائع)

ب- مقاولين: بالإضافة إلى الشروط السابقة لابد من :

-المشروع: أي المشروع الذي يريد المقاول انجازه.

-البطاقة الرمادية للشاحنة

ت- المؤسسة العمومية والخاصة: لإتمام البيع لابد من وجود اتفاقية مبرمة بين المؤسسة والدولة.

الوثائق اللازمة لإتمام عملية البيع:

● سند التسديد: يقدم للزبائن من طرف هذه المصلحة وهذا بعد تحديد المبلغ والكمية وتسمى هذه الوثيقة (CA30). ويتم تسديد هذا الوصل في بنك الفلاحة والتنمية الريفية الذي به حساب خاص للمؤسسة.

● فاتورة وصل الاستغلال: عند تسديد المبلغ في البنك تمنح له بالمقابل وصل آخر ليقدّم للمصلحة من أجل تحرير فاتورة وصل الاستغلال الذي يقدم بدوره إلى المصلحة من أجل استخراج الكمية الممنوحة.
وعند الانتهاء من مهام الزبون تسجل كل العمليات في وثيقة هي (فاتورة البيع) تقدم إلى المحاسبة من أجل تقديمها في الميزانية واليومية الخاصة بالمبيعات والبنك.

3-مصلحة التدقيق:

تقوم هذه المصلحة بفحص تقديم المعلومات المالية والمحاسبية داخل المؤسسة بهدف كشف الأخطاء والتلاعبات إن وجدت كما تقوم بتقديم أداء .

حيث يقوم المدقق داخل المؤسسة بتقديم صحة ومصداقية وشرعية المعلومات المالية والمحاسبية

4-مصلحة المستخدمين:

هذه المصلحة مكلفة بتسيير وتنظيم المستخدمين داخل المؤسسة كما تحتوي هذه المصلحة على سجلات تنظيم وتسيير عملها.

سجل دخول وخروج المستخدمين:

يحتوي على :-اسم ولقب العامل، الجنس، تاريخ ومكان الميلاد، العنوان، منصب العمل، تاريخ التشغيل، تاريخ نهاية عقد العمل، رقم الضمان الاجتماعي.

سجل خاص بالعطل السنوية:

بالإضافة إلى ماسبق، مدة العطلة، تاريخ بداية ونهاية العطلة.

تقوم هذه المصلحة بمسك ملفات خاصة بكل عامل وتحتوي على وثائق خاصة به وكذلك ملف السلوك.

5-مصلحة المحاسبة:

تقوم هذه المصلحة بإعداد القوائم المالية المتمثلة في حساب النتائج وميزانية الختامية وجدول تدفقات الخزينة الخاصة بالمؤسسة.

6-مصلحة التخزين:

تقوم هذه المصلحة بتخزين وشراء المستلزمات الضرورية للمؤسسة التي تستعملها للقيام بجميع المهام ومن بين الوثائق المستعملة:

سند الطلبية: يمضى من طرف مدير المؤسسة إلى المورد لجلب المستلزمات.

وصل الاستقبال: يقوم المخزني باستقبال الملتزمات الموردة من طرف المورد والتأشير عليها.

بطاقة التخزين: بعد استقبال المستلزمات و أدوات العمل يقوم بإعداد وثيقة خاصة بكل مادة ويذكر فيها:- تاريخ دخول وخروج إلى المخزن،-التمن،-الكمية.

وصولات الخروج: يقوم بتدوين المواد التي أخرجت من طرف العمال وتحتوي على:-إسم المادة،-الكمية،-التمن وكما يقوم بالتأشير عليها.

7-المقلع:يتمثلي مكان الرمل

المرحلة الأولى: دخول الشاحنة لشحن الرمل عن طريق وصل التسليم

المرحلة الثانية: يسلم وصل تسليم إلى المكتب والذي يحتوي على:

-الرقم التسلسلي للشاحنة

-رقم الفاتورة المسددة في المصلحة التجارية.

-إسم ولقب الزبون

المرحلة الثالثة: بعد شحن الرمل وتحرير وصل التسليم تمر الشاحنة عبر نقطة المراقبة حيث يقوم المراقب بتدوين المعلومات الواردة على وصل التسليم في سجل المراقبة كمايقوم بالتأشير عليه, وعليه تغادر الشاحنة المقلع.

المبحث الثاني: تقديم التدقيق الداخلي داخل مؤسسة محاجر الغرب

يتواجد على مستوى الهيكل التنظيمي لمؤسسة محاجر الغرب بسيدي لخضر مدقق يقوم بتدقيق جميع الوظائف والعمليات التي تتم على مستوى هذه المؤسسة.

المطلب الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة

تقوم المؤسسة بالتدقيق الداخلي من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية، وبالتالي اكتساب القدرة على التحكم في الأخطار التي يمكن أن تواجهها وتجنب سوء التسيير وتحسين الأداء ويتم ذلك وفق عدة مراحل وخطوات يمكن إنجازها فيما يلي :

تحضير المخطط التدقيق السنوي :

يقوم قسم التدقيق الداخلي كل سنة بوضع مخطط تدقيق سنوي يحتوي على مختلف المهمات المراد القيام بها خلال هذه السنة أي الأقسام والوحدات التي سيتم تدقيقها .

حيث يحاول المدقق تحديد الأخطار التي تواجه المؤسسة والتي يمكن أن تؤثر على وصول المؤسسة لأهدافها المسطرة من خلال حصر مختلف الأخطار(مالية، محاسبية، أخطار قضائية وتحليلها....)بالاعتماد على :

-تقارير التدقيق الداخلي للسنوات الثلاث السابقة .

-تقارير المدقق الخارجي (محافظ الحسابات) للسنوات الثلاث السابقة .

-تقارير أنشطة المؤسسة للسنوات الثلاث السابقة .

ويمكن اعتبار هذا المخطط السنوي كهدف لخلية التدقيق حيث يتم مراقبة نسبة تطبيقه لمعرفة مدى سير العمل، بالإضافة للمهام الموجودة في المخطط السنوي للتدقيق هناك مهام أخرى فجائية غير مخطط لها يتم أخذها بالاعتبار عند تحديد نسبة سير العمل .

تطبيق مهام التدقيق :

يتم تطبيق المهام وفق ثلاثة مراحل أساسية تتمثل في :

التحضير للمهمة :

تعتبر هذه المرحلة أطول مراحل من زمن العملية الكلية لأنها المرجع الذي تعتمد عليه باقي المراحل ويتم فيها :

اختيار فريق المهمة :

يفترض أن يتم اختيار الفريق الذي يقوم بمهمة التدقيق على أساس الموضوع المراد تقديمه وحسب خبرة واختصاص كل فرد في الفريق .

رسالة المهمة :

يقوم مسؤول مصلحة التدقيق بإرسال رسالة إلى القسم الذي سيتم تدقيقه وتتضمن هذه الرسالة ما يلي

-التنظيم الخاص بهذه المهمة .

-فريق المهمة (الأسماء ، المناصب)

هل المهمة مخطط لها أم فجائية .

المدة الزمنية (مع ترك المجال مفتوح)

-عقد اجتماع توزيع المهام

عقد الاجتماع يعتبر انطلاقة عملية التدقيق ويتم فيه :

-التعريف بفريق المهمة وتقسيم المسؤوليات .

-طلب الوثائق التي يحتاجها الفريق لإتمام مهمته .

-شرح أهداف المؤسسة (المراحل والإجراءات التابعة).

إعداد جدول المخاطر:

يبدأ المدققون بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تقسيم كل نشاط إلى مجموعة إجراءات وتحليلها وذلك بدراسة أهدافها وبالتالي تحديد الأخطار التي يمكن أن تنجم عنها .

-تطبيق المهمة :

تعتمد هذه المرحلة على برنامج العمل الذي تم وضعه في المرحلة السابقة حيث يحدد :

- الأهداف التي تم اختيارها .
- المسؤولية المحددة لكل هدف .
- الوسائل التي سيتم استخدامها .
- المدة الزمنية اللازمة لتحقيق كل هدف .

التقرير النهائي :

يتم تحضير التقرير النهائي بوضع مشروع أولي يحتوي على التوصيات التي وصل إليها المدققون ، مع تحديد المدة اللازمة لتطبيق التوصيات ليتم متابعتها فيما بعد من قبل خلية التدقيق ، حيث يحتوي على أهم نقاط مهمة التدقيق إضافة إلى جدول يحمل التوصيات المقترحة ليطلع عليها المدير بشكل مختصر ضمن اجتماع .

المطلب الثاني: تقارير التدقيق الداخلي

يتم عمل المدقق الداخلي بهذه المؤسسة بعدة مراحل ، ويجرى العديد من الفحوصات والاختبارات لكي يصل إلى صياغة تقريره النهائي حول حقيقة الوضعية المالية لمؤسسة محاجر الغرب ، المعلومات المقدمة للإدارة والمدققين الخارجيين :

بالنسبة لأطراف الإدارة :

-إن تقرير المدقق الداخلي يوجه ملاحظات وتحفظات تتعلق بالعيوب ونقاط الضعف التي تظهر على مستوى الفهم والتطبيق لنظام المراقبة الداخلية ، وذلك بتفادي ارتكاب الأخطاء والعيوب مستقبلاً .

-يجب على مصلحة المحاسبة بإبراز الأخطاء الشكلية والموضوعية في التقارير وعمليات التسجيل والطرق المتبعة ومدى الالتزام بمبادئ المحاسبة المتعارف عليها ومدى التزام بتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF.

-المدقق الداخلي يقدم تقرير إلى المدير وهو مكلف برسم وتحديد إستراتيجيات الشركة .

-بالنسبة للمدقق الخارجي :

يعتمد المدقق في كثير من الأحيان على التقرير الذي يعده المدقق الداخلي ، أي أنه يوجد تكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي ، فالتدقيق الداخلي يعتبر نقطة البداية التي يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد عليها خاصة في عمله وأثناء قيامه بإعداد التقارير وذلك بوجود نظام للرقابة الداخلية .

-معلومات مرتبطة بتحسين الأداء الرقابي :

تقوم كل عمليات الاستغلال (شراء ، إنتاج) في المؤسسة على إجراءات مضبوطة ومدونة في دفاتر تمكن الأشخاص المعنيين من الإطلاع عليها وممارسة وظائفهم على النحو الأفضل ، وتقوم مديرية التدقيق الداخلي في مؤسسة محاجر الغرب بعد الإطلاع على مختلف تقارير المدققين الداخليين للفروع بإعداد تقرير عن الوضعية المالية وكذا تقديم التوجيهات فيما يخص هذا الأداء وكذا تحسينه .

المطلب الثالث: تقييم الأداء بالمؤسسة

إن تقييم الأداء يعكس مدى تجسيد المؤسسة للقوانين والإجراءات المتخذة من أجل السير الحسن للعمل ومن خلال هذا المطلب سنتطرق إلى كيفية تقييم أداء مؤسسة محاجر الغرب .

1-تقييم أداء الموارد البشرية

تعتبر إدارة الموارد البشرية المسؤولة عن عملية الإنتاج وتتبع في ذلك الخطوات التالية :

-تحضير وثيقة تتضمن أسس ومعايير خاصة بكل شخص .

-تقوم إدارة الموارد البشرية بإرسال وثيقة التقييم إلى مختلف المصالح .

-تقوم كل مصلحة بتحليل النتائج المحصل عليها .

-يقوم المشرفون ورؤساء الأعمال بتقييم أعمالهم وتقييم أفراد مصالحتهم .

- الطرق المستعملة في عملية تقييم أداء المورد البشري :

تقوم المؤسسة بتقييم عمالها من أجل معرفة مستوى أدائهم وتعويضهم عن النقص من خلال التدريب والتحفيز على العمل ولهذا تستعمل عملية التنقيط لأنها أسهل وتأخذ بعين الاعتبار كل الخصائص المتعلقة بالعاملين وكما هو موضح في الجدول رقم 01 وكل خاصية لها نقطة حسب مستوى العمل :

قريب من الجيد $AB=13$ جيد

جيد $B=19$

ممتاز $E=19$

والجدول التالي يوضح هذه النقاط بنسب مئوية يتم حسابها مع الأجر القاعدي للعاملين .

الجدول رقم (III-1):منحة المردودية –التنقيط والقيم-

المعايير	B .A	B	E
حجم العمل	13	19	25
جودة العمل	06	09	13
احترام المطالب قدرة التكيف	06	09	12
العلاقات الإنسانية	04	06	08

08	07	04	المحافظة على الوسائل
25	18	13	الحضور
100	74	50	المجموع

المصدر: مصلحة المستخدمين

2-تقييم أداء المؤسسة

من خلال دراستنا لرقم الأعمال فيسنة 2016تحصلنا على القيم الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(III-2): يمثل رقم أعمال المؤسسة لسنة 2016.

	BILAN ACTIF	BILAN PASSIF	RESULTAT
CA	8605867915	8768764301	90134579

المصدر: قسم المحاسبة -ميزانية المؤسسة -

المبحث الثالث: واقع التدقيق الداخلي في تقييم الأداء داخل المؤسسة

المطلب الأول: الإستبانة

أولاً: تحليل عينة الدراسة

تمتلك مؤسسة "محاجر الغرب" على 71 عامل ذو خبرة ومؤهلات جيدة تسمح بمباشرة العمل لمدة زمنية بحيث تختلف مراتب كل عامل حسب المنصب (C.D.I/C.D.D) بحيث قمنا بطرح مجموعة من الأسئلة على العمال لهم علاقة بموضوعنا دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء .

جدول (III-3) عدد العمال ومراتهم:

CATEGORIE SICIO- PROFES	C.D.I		C.D.D		PRE-EMPLOI	
	HOMME	FEMME	HOMMEE	FEMME	HOMME	FE M ME
CARDRE DIRIGEANT	/	/	02	/	/	/
CADRE	02	01	/	/	/	/
MAITRISE	09	06	/	/	00	08
EXECUTION	42	/	00	01	/	/
TOTAL DEFFECTIF 71	53	07	02	01	00	08

المصدر: مصالحة المستخدمين

ثانيا :جدول الاستبيان رقم (III-4):

لا	نعم	الأسئلة
	X	1-هل حقق التدقيق الداخلي هدفه فيرفع أداء المؤسسة ؟
	X	2-هل يساعد التدقيق الداخلي على عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة؟
		3-هل المدققون هم من يكتشفون مشاكل الرقابة الداخلية ؟
X		4-هل يتم تلخيص الفواتير وتبويبها في قسم آخر غير قسم المحاسبة ؟
	X	5-هل تمسك المؤسسة يومية خاصة بالمبيعات ؟
X		6-هل توجد مصلحة مراقبة الجودة داخل المؤسسة ؟
	X	7-هل قام المدقق الداخلي بمناقشة المخاطر التي تمكن من التعرف عليها وتقييمها من قبل الإدارة ؟
	X	8-هل تعتبر كل المخزونات المؤسسة المسجلة في الدفاتر و السجلات الموجودة فعلا ؟
X		9-هل أنت مقتنع بإعطاء رئيسك المباشر الحرية المطلقة لتقييم أدائك ؟
X		10-هل يتم في المؤسسة توزيع عناصر التقييم الأساسية حسب أهميتها عند كل وظيفة ؟
	X	11-هل تعتقد أن طرق التقييم المتبعة في المؤسسة لا تتميز بالكفاءة اللازمة ؟
	X	12-هل يستفيد من نتائج الأداء كلا من العاملين والإدارة معا ؟
	X	13-هل الاستقلالية هي جوهر التدقيق الداخلي ؟
X		14-هل معايير التدقيق الداخلي والخدمات المتعلقة بمراجعة الحسابات تؤثر على أداء المؤسسة الاقتصادية؟

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير جامعة قاصدي مرياح , ورقلة-بلعالم عائشة .

المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

من خلال التحليل يمكن تحديد نقاط القوة والضعف

1-ضعف نظام الرقابة المطبق مما يؤدي على صعوبة تتبع كافة إجراءات عملية الشراء والبيع

- 2- يتم داخل المؤسسة تسجيل العمليات فور حدوثها من أجل تفادي التراكم .
- 3- وجود الرقابة على الجودة يحد إمكانية تطوير المنتج وبالتالي توفر فرص المؤسسة في مواكبة الظروف الاقتصادية .
- 4- كل موظف داخل المؤسسة يكون مسؤول اتجاه العمل الموكل له وهو مجبر بتقبل تقييم أدائه من قبل رئيسه.
- 5- لا بد من وجود عملية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة وهذا من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية ومدى فعاليتها .
- 6- تعتمد المؤسسة على عملية التدقيق الداخلي من أجل تقييم أدائها .
- 7- وقد لاحظنا بعض النقائص التي هي راجعة إلى عدم التزام بعض العاملين بأوقات العمل الذي قد ينجم عنه تعطيل سير العمل لفترة معينة .

ومن هذا التحليل نستنتج أن للمؤسسة أهداف مسطرة نذكر منها :

إن المؤسسة وكأياها من المؤسسات تسعى على المدى البعيد لتحقيق ما يلي :

- تغطية السوق المحلية .
- تجديد الآلات لتنوع المنتج وضمان وصول السلعة لأصحابها .
- تحسين الأداء بتكوين العمال بهدف التأقلم ومراقبة التطورات الحاصلة ودخول ميدان المنافسة .
- توسيع الدائرة الإنتاجية وانتهاج تقنيات تسويقية حديثة لتنسيق المنتج .
- وضع مخطط سنوي على مستوى المجمع .
- مشروع تطبيق المحاسبة التحليلية وذلك قصد تحديد المسؤوليات وأماكن الخلل.

النقائص :

من خلال دراستنا التطبيقية بالمؤسسة استخلصنا بعض النقائص :

- افتقار قسم المالية والمحاسبة إلى وسائل التقنية الحديثة للمراقبة .
 - دعم الراحة المعنوية والمالية من حيث المنصب البعض لم يتم ترسيمهم بعد .
 - عدم تسليم المعطيات إلى المحاسبة التحليلية والجهاز المحاسبي في وضع اضطراري .
 - رغم استعمال نظام التدقيق الداخلي في المؤسسة فهي لا تحقق الهدف المرجو منها وهو التحكم في التكاليف والرقابة وهذا راجع لعدة أسباب .
- رغم وجود نقائص إلا هناك إيجابيات تحققها المؤسسة فهي كالتالي :

الإيجابيات :

- جودة المنتج محليا ووطنيا .
- استمرارية عمل المؤسسة وتوسعها عبر الوطن .
- اكتساب العمال الخبرة .
- تحقق أرباح كبيرة مقنعة من طرف المجمع .

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مؤسسة "محاجر الغرب" بسيدي لخضر، لاحظنا أن المؤسسة تمتلك مواصفات هي بمثابة نقاط قوة لزيادة الأداء وتحسين مستواها الاقتصادي في ظل الرهانات التي تفرضها الساحة الاقتصادية، وفي الوقت ذاته هناك نقاط ضعف والتي تمثل عراقيل أمام السير الحسن للمؤسسة وتطورها .

وفي هذا الإطار نتقدم ببعض الاقتراحات والتي نختصرها فيما يلي :

- 1/ ضرورة فتح قسم يتميز بالحدثة للتدقيق لتحقيق السير الجيد للعمل .
- 2/ أهمية التدقيق الداخلي في ضمان صحة البيانات وتحديد الانحرافات واقتراح الحلول المناسبة لها .
- 3/ إتباع أسلوب المعايير أو المؤشرات الإنتاجية لتقويم الأداء .
- 4/ القيام بدراسات حول تطوير العمل وتوفير المستلزمات الضرورية لرفع معنويات الأفراد وتشجيعهم والاهتمام بمقترحاتهم .
- 5/ الاهتمام بالضبط الداخلي ومراقبة مجريات العمل وتحديد نقاط القوة والضعف لمعرفة الثغرات ومعالجتها من قبل الإدارة والتقليل من المخاطر .

خلاصة الفصل :

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على إشكالية الدراسة المتمثلة في " دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية " وتناول هذا الفصل الدراسة الميدانية حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث ، في المبحث الأول بتعريف المؤسسة محل الدراسة أما المبحث الثاني تقديم التدقيق الداخلي داخل المؤسسة ، وفي المبحث الثالث تطرقنا إلى أهمية التدقيق الداخلي في تقييم أداء مؤسسة محاجر الغرب بحيث تولى اهتمام كبير في خلية التدقيق الداخلي ويتجلى ذلك من خلال التعليمات والسياسات الإدارية الصادرة حول مختلف وظائف المؤسسة سواء من حيث تحديد الاختصاصات وإسناد المهام ، وتكليف موظف كفى للقيام بعملية التدقيق الداخلي والتي تتجلى عملية فحص وتدقيق مختلف العمليات والوظائف والسجلات والتقارير الواردة من مختلف الفروع والمصالح ، لاكتشاف نقاط القوة والضعف يتم معالجتها بالطريقة المثلى التي تساهم في تحسين أداء المؤسسة .

الخاتمة العامة

تواجه الكثير من المؤسسات صعوبات وتحديات تهدد وجودها واستمرارها، لذلك أصبح وجود واستمرار ونجاح هذه المنظمات التي تعد هدفا استراتيجيا، مرهونا بمقدرتها وإمكانيتها على مواجهة ومسايرة هذه المتغيرات وكيفية التعامل معها حاليا ومستقبلا، فنجد أن الكثير من المؤسسات الكبرى تهتم بقسم التدقيق الداخلي من أجل المتابعة المستمرة لأعمال المؤسسة، ولتحقيق الأهداف الكلية للمؤسسة وحماية أملاكها وكذا مواجهة محيطها الاقتصادي حيث أن مهنة التدقيق الداخلي تقوم على مجموعة من المعايير بدءا من مصداقية المدقق الداخلي ووصولاً إلى إعداد تقريره بكل مسؤولية، والذي يتضمن التوصيات والإرشادات التي يقدمها إلى الإدارة العليا للمؤسسة منها مرتبطة بالأداء الذي له دور مهم في المؤسسة، إذ تمثل الوظيفة الحيوية باعتباره الوظيفة المغذية والمؤطرة لباقي الوظائف الأخرى واتسع نطاقه لدرجة أصبح معناه في الوقت الحاضر يشمل على فحص وتقييم كافة الأنشطة والعمليات كخدمة لتحقيق جميع الأهداف للمؤسسة .

نتائج الدراسة :

- يعمل التدقيق الداخلي على تقليل حدوث الأخطاء ويزيد من الكفاءة والفعالية وبالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة .
- تحتاج وظيفة التدقيق الداخلي لكي تحقق دورها المطلوب ، إلى ركائز ودعائم أساسية جملة من معايير المتعارف عليها .
- يهدف تحسين الأداء إلى الأرباح في المؤسسة التي تمكنها من الاستمرار والبقاء .
- تعتبر عملية الأداء أداة لتشخيص النقائص، ولهذا أن المؤسسات الناجحة تتمثل في تلك التي تقوم بتقييم أدائها بصفة دورية ومستمرة .
- إن التدقيق الداخلي يعتبر وسيلة من وسائل الرقابة والذي يلعب دورا هاما على فعالية نظام الرقابة الداخلية وكذا رقابة الأداء .

إختبار الفرضيات :

الفرضية الأولى: التدقيق الداخلي يسمح بالتأكد من صحة البيانات والاعتماد عليها بحيث:

هو الذي تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية في التأكد من الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المؤسسة .

الفرضية الثانية: معايير التدقيق الداخلي هي معايير الأداء ومعايير السمات :لذا تعتبر معايير التدقيق الداخلي هي مستويات الأداء المهني وضعت من قبل الجهات المنظمة للمهمة والتي تهدف إلى توفير مستوى معقول من ضوابط عملية التدقيق الداخلي، ومنه معايير السمات تتمثل في سمات أو الخصائص الجهات التي تؤدي أنشطة التدقيق الداخلي .

الفرضية الثالثة: يوجد علاقة ما بين القرارات الإدارية في المؤسسة وبين المدقق الداخلي: حيث أن المدقق الداخلي هو الذي يقوم على ترشيد القرارات الإدارية من حيث إظهار نقاط الضعف في الهيكل التنظيمي والخطط والسياسات واقتراح أفضل السبل لحلها وما يساعد المدقق الداخلي على ذلك أنه يعمل داخل الهيكل التنظيمي ولديه من المعلومات الكثير عن المؤسسة التي يعمل فيها .

إقتراحات :

- ✓ زيادة الوعي والاهتمام الداخلي واعتبار المدقق موظف لمساعدة الآخرين عن طريق متابعة ومراجعة العمل للوصول إلى الحد الأعلى من الأداء ،لهذا يجب توعية وتنمية الإحساس بروح المسؤولية من خلال توليد القناعة الكاملة لدى الموظفين والمديرين بأن تقارير وملاحظات المدققين الداخليين تستخدم لتطوير قدراتهم ومهارتهم بشكل أفضل في المستقبل وللرفع من كفاءة العمل وليس لمعاقبتهم على أدائهم الماضي .
- ✓ من الضروري تبني المعايير الصادرة عن المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية لتطوير عمل أجهزة التدقيق الداخلي وخاصة مع عدم وجود معايير محلية تهتم بهذا الموضوع ،
- ✓ ضرورة إدراك جميع المؤسسات الجزائرية لأهمية التدقيق الداخلي في رفع مستوى الأداء .

قائمة المراجع

1-المراجع باللغة العربية

مؤلفات :

- 1-أمين السيد أحمد لطفي ،فلسفة المراجعة ،الإسكندرية ،2008.
- 2-خلف عبد الله الواردات ،التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير الدولية ،مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، الأردن ،الطبعة الأولى ،2006.
- 3-إيهاب نظمي إبراهيم ،التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حداثة وتطور ،مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ،عمان، الأردن ،الطبعة الأولى .
- 4-محمد سرايا ،أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل ،المكتب الجامعي الحديث ،الطبعة الأولى ،الإسكندرية ،2007.
- 5-خالد أمين عبد الله ،التدقيق والرقابة في البنوك ،دار وائل للنشر والتوزيع ،عمان ،الطبعة الأولى ،2012.
- 6-فتح حسن خلف ،اقتصاديات الأعمال ،الطبعة الأولى ،عالم المكتبات الحديث ،الأردن ،2009.
- 7-عبد الله أمين ،علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية ،دار وائل للطباعة والنشر ،1999.
- 8-كاظم جاسم العيساوي ،الاقتصاد الإداري ،الطبعة الأولى دار المسيرة للنشر والتوزيع ،عمان ،2008.
- 9-حنا نصر الله ،إدارة الموارد البشرية ،عمان ،دار زهران للنشر والتوزيع ،2001.

مذكرات :

- 1-شعباني لطفي ،المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين أداء المؤسسة ،مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ،جامعة الجزائر 2004.
- 2-عبد السلام عبد الله ،سعيد أبو سرعة ،التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية ،مذكرة ماستر في العلوم التجارية تخصص مالية محاسبية وتدقيق ،جامعة جزائر 03 2010.
- 3-يوسف سعيد ، دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري للأوراق المالية ،رسالة ماجستير ،جامعة الإسلامية ،كلية العلوم التجارية ،غزة ،2007.

4-محمد لمن عيادي ،مساهمة المراجعة الداخلية ،في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة ،مذكرة ماجستير فرع إدارة أعمال 2007-2008.

5-صولة فتحي ،دور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية ،مذكرة شهادة ماستر في العلوم المالية ،تخصص تدقيق المحاسبي كلية العلوم التجارية ،جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ،2014-2015.

6-صالح جليح ،أثر القيادة الإدارية على أداء العاملين ،مذكرة ماستر في التدقيق المحاسبي والتسيير المالي جامعة مستغانم ،2013.

7-عمر تيمخعدين ،دور إستراتيجية التنوع في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ،مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية ،جامعة بسكرة 2013-2014.

3-المجلات والمؤتمرات:

1-نعيم دهش ،عفاف أبو زر ،بعنوان الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات ،مؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس ،كلية الاقتصادية والعلوم الإدارية ،جامعة الزيتونة ،الأردن ،2005.

2-طلال حمدونة علام حمدان ،مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق ،فلسطين ،مجلة الجامعة الإسلامية ،المجلد السادس عشر ،العدد الأول ،2008.

3-فداء عبد المجيد ،مدى التزام شعب الرقابة والتدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية بالمعايير المخنية الحديثة ،مجلة كلية المأمون ،الجامعة المستنصرية ،العدد 2012،19.

4- فخر محمود وآخرون ،مدى كفاية معيار المراجعة الأولى رقم10 في توفير الإرشادات اللازمة للمراجع الخارجي لتقييم أعمال المراجعة الداخلية ،مجلة الدراسات والبحوث التجارية ،كلية التجارة ،العدد الأول 1996.

5- عبد الباري إبراهيم درة ،تكنولوجيا الأداء البشري في المنظمات ،منشورات المنظمة العربية لتنمية الإدارية ،القاهرة ،2003.

2-المراجع باللغة الأجنبية:

1-THE INSTITUTE OF INTERNATIONAL AUDITOR ,DIFINITION OF INTERAL
,AVAILABE AT WWW THE IIA .ORG.

2-BERNAD ,MARTORY,DANIEL CROZY,GESTION DESRESSOURCES .HUMAINES
PITOTAGE SOCIAL ET PERFORMACE ,PARIS 2005.

3-مواقع الأنترنت :

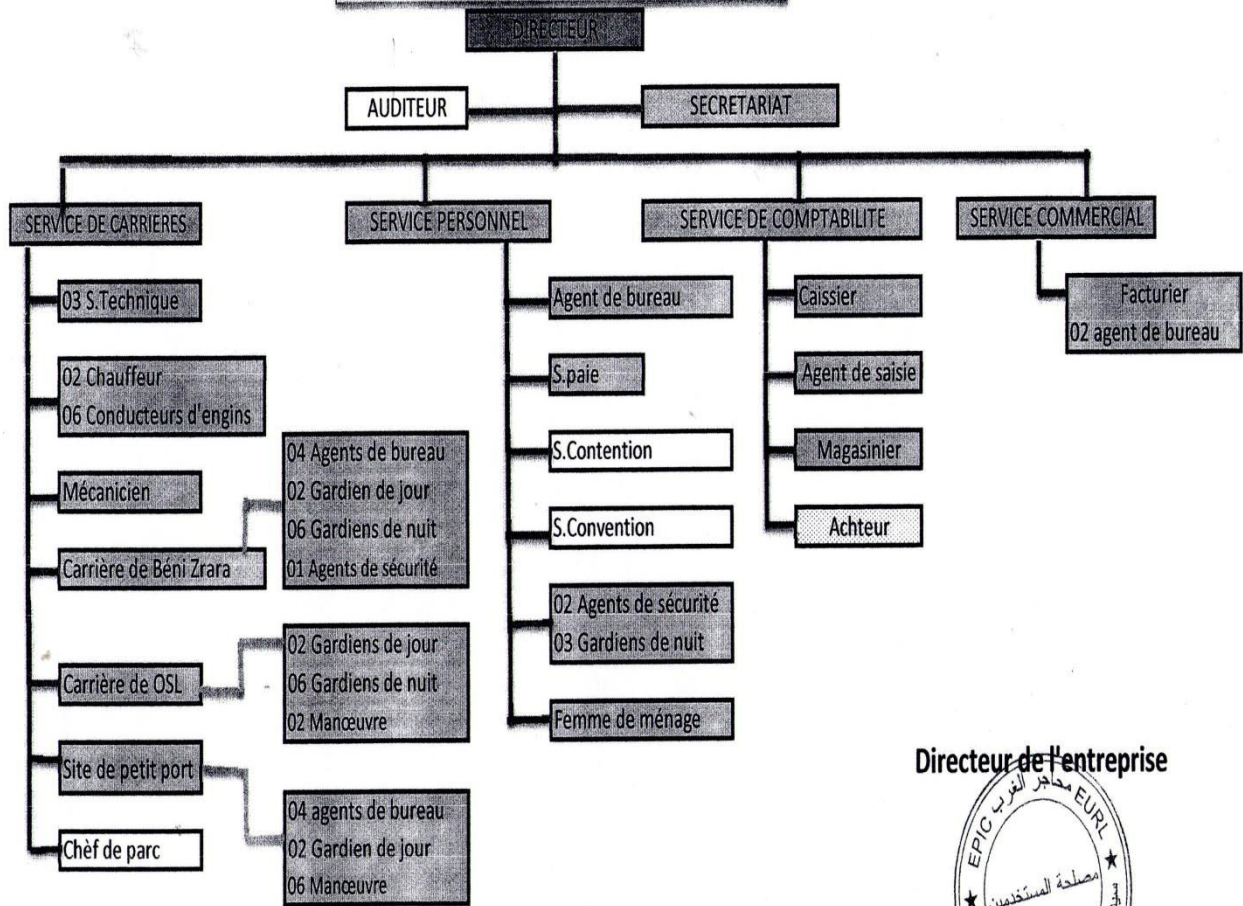
WWW .MAWDOO3.COM .-

الملاحق



«EPIC EURL LES CARRIERES DE L'OUEST» SIDI LAKHDAR - MOSTAGANEM

Organigrame 2016



Directeur de l'entreprise





ERIC-EURL LES CARRIERES DE L'OUEST ***
SIDI LAKHDAR WILAYA DE MOSTAGANEM

Fiche Technique Des sables de Beni Zerara –Achaacha-

Etablie sur la base de 20 échantillons prélevés sur la surface choisie pour l'exploitation, ces échantillons ont été soumis aux laboratoires du CETIM pour y subir des analyses en vue de déterminer leur aptitude à une utilisation dans la construction.

Analyse chimique des sables en (%) :

Eléments	Teneur en %								
	SiO ₂	Al ₂ O ₃	Fe ₂ O ₃	CaO	MgO	SO ₃	K ₂ O	Na ₂ O	PF
minimum	82,17	0,84	1,58	4,66	0,10	0,01	0,13	0,05	4,07
maximum	88,42	0,98	3,10	7,47	0,13	0,15	0,20	0,66	6,37
moyenne	84,78	0,90	2,20	6,23	0,11	0,03	0,15	0,13	5,31

La teneur moyenne de silice est 84,78% correspond à un sable plus ou moins siliceux donc défavorable pour son utilisation pour la verrerie.

La teneur moyenne de l'oxyde de fer Fe₂O₃ est 2,20% pénalise dans l'usage en verrerie.

En revanche, ce sable présente une composition qui le prédestine favorablement à une aptitude dans les bétons.

Les caractéristiques physiques des sables :

Caractéristiques	Masse volumique (t/m ³)	Equivalent de sable		Coéf.de Friabilité (%)
		RSP	ESV	
minimum	2,551	62,09	66,01	16,24
maximum	2,604	79,00	83,74	17,00
moyenne	2,566	69,49	78,81	16,57

Les pourcentages des classes granulométrique :

Tamis (mm)	0,63	0,315	0,16	0,125	0,08
Refus moyen cumulés %	0,00	1,08	95,70	99,22	99,65
Tamisats moyens cumulés %	100,00	96,92	4,30	0,78	0,35

Observation

Taux d'humidité moyen W = 3,43%	Pourcentage en fins moyens ζ = 0,33%	Module de finesse moyen M _f = 0,97
------------------------------------	---	--

NB/ Le sable de Beni Zerara présente une granulométrie très fine, avec un module de finesse 0,97 au deçà de la valeur normative (2,2), ce qui le pénalise dans son utilisation dans les bétons, auquel cas nous recommandons un appoint de sable plus grossiers.



EPIC- LES CARRIERES DE L'OUEST

VENTES DES SABLES

SIDI LAKHDAR - MOSTAGANEM

Tél:045 24 77 46 Fax:045 24 77 46

Mat.Fisc:

N°Article:

N°Registre:

N.I.S :

STRUCTURE

Nom	38 / AGENT DE BUREAU / CHIBANE AEK		
Adresse	:		
Tél	:	Fax	:
Mat.Fisc	: DAOUAGI ABED EL AZI		

BON DE SORTIE

Numéro :	00451
Date :	24/04/2017
Références :	

Réf Prod	Libellé	Qté Prod.	U.M	PU	Valeur
02	STYLO BLEUS TECNO	1,000	STYLO	15,0000	15,00

Total	15,00
--------------	--------------

Signataire(s)
LE MAGASINIER
Date :

SIGNATURE DEL'INTERESSER
Date :



**EPIC-EURL / LES CARRIERES DE L'OUEST
SIDI-LAKHDAR WILAYA DE MOSTAGANEM**

ETAT DU PERSONNEL AU 01/02/2017

CATEGORIE SICIO-PROFES	C.D.I		C.D.D		PRE-EMPLOI	
	HOMME	FEMME	HOMME	FEMME	HOMME	FEMME
CADRE DIRIGEANT	/	/	02	/	/	/
CADRE	02	01	/	/	/	/
MAITRISE	09	06	/	01	00	07
EXECUTION	42	/	00	01	/	/
TOTAL D'EFFECTIF 71	53	07	02	02	00	07

LE DIRECTEUR



EPIC/EURL LES CARRIERES DE L'OUEST

Rue hagani hamou -tél & fax : 045 24 77 46 - E-ma

RUE HAGANI HAMOU SIDI LAKHDAR

Tél : 045-24-77-46 Fax : 045-24-77-46

BADR RIB 00300867300046300034

Mat Fisc 000327169001646

N°Article 27160103104

N°Registre 0782457/B/03

FACTURE

CLIENT

Nom : C00450 / BELALEM DJEMEL
 Adresse : KHEDRA CENTRE ACHAACHA MOSTAGANEM
 Tél : Fax :
 Mat.Fisc : 198527170130138 N°Art : 27180101717
 N°Reg : 05A3928702

Numéro : 892
 Date : 26/03/2013
 Références :

Réf Prod	Libellé	UM	Qté Prod.	PU	Valeur
711007	SABLE DE CONST PETIT PORT	METRE CUB	12.000	500.00	6.000.00

REMISE ACCORDEE:

HT	HT Remisé	Tva	Net à pay
6,000.00	6,000.00	1,020.00	7,020.00

Références Règlement

Au Comptant Par Par Versement Bancaire N° : N° 0015 DU 26/03/2013

Le(a) présent(e) facture est arrêté(e) à la Somme de :

sept milles Vingt Dinars

FACTURIER

V – COMPTABILISATION	Obj.	O	N
1. L'interface entre le système de facturation et la comptabilité générale est-elle contrôlée ?			
2. La personne chargée du contrôle est-elle indépendante des services contrôlés ?			
3. Les comptes clients sont-ils régulièrement suivis ?			
4. Les écarts sont-ils analysés ?			
5. Une balance par ancienneté des créances est-elle régulièrement : ♦ Etablie ? ♦ Exploitée ?			
6. Les lettres de relance client sont-elles automatiques ?			
7. A défaut, sont-elles régulièrement envoyées ?			

Légende :

Obj. = Objectif

O = Oui

N = Non

8. امرتحويل

EPIC - EURL
des Carrières de l'Ouest
SIDI - LAKHDAR

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Bon d'Enlèvement N° 020455

NOM DU CLIENT :

Quantité M3 : Montant versé :

VERSEMENT - Chèque N° du :

BANQUE B.A.D.B. SIDI - LAKHDAR :

matriculation :

L'Intéressé N° C.N.I.

SIDI - LAKHDAR, Le

Signature,

Le Directeur,

BANQUE DE L'AGRICULTURE
ET DU
DEVELOPPEMENT RURAL

DETAIL DE MONNAIE

تجزئ نقدي

وكالة :

في :

نقد :

Nombre Espèces versées

Billets					
	1000				
	500				
	200				
	100				
	50				
	20				
	10				
	5				
Pièces					
	100				
	50				
	20				
	10				
	5				
	2				
	1				
	0,50				
	0,25				
	0,20				
	0,10				
	0,05				
	0,02				
	0,01				
TOTAL					

إسم المودع
Nom du remettant :

(En cas de remise par un tiers أي حالة إيداع من طرف جهة غير صاحب الحساب)

إسم الزبون
Nom du client :

عنوان
Adresse :

رقم الحساب
Compte N° :

<p>إمضاء و دمغة القايض Signature et cachet du Caissier</p>	<p>توقيع الجهة المودعة Signature de la Partie Versante</p>
--	--

MONTANT EN LETTRES :

مبلغ بالاحرف :

ARCH - 15 ans

C.A. 30

NB : Ce document ne peut en aucun cas être considéré comme un reçu de versement

بإشارة أن هذه الوثيقة لا يمكن اعتباره بأي حال من الأحوال كوصول الدفع

ملخص :

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوظائف بالمؤسسة لدوره الفعال في فحص وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية عن طريق تحديد نقاط القوة والضعف والتي يقدم بشأنها اقتراحات بالإضافة إلى تقييم الأداء من خلال التأكد من تطبيق تعليمات الإدارة على تادية مهامهم بطريقة فعالة وأهداف التي يسعى من وراءها هذا البحث توضيح دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ،مساهمة المدقق الداخلي في تقييم الأداء وذلك من أجل ضمان السير الجيد للمؤسسة وزيادة فعاليتها وترقيتها لمكانة أفضل .

الكلمات المفتاحية:تدقيق داخلي ،الأداء ،مؤسسة اقتصادية .

Résumé:

Il est l'audit interne de l'institution des fonctions les plus importantes rôle actif dans l'examen et l'évaluation de l'efficacité du système de contrôle interne en identifiant les forces et les faiblesses, ce qui leur offre des suggestions en plus de l'évaluation des performances en assurant l'application des instructions de gestion pour exercer leurs fonctions de manière efficace et les objectifs recherchés derrière cette recherche illustreront le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la performance économique de l'institution, la contribution de l'auditeur interne dans l'évaluation de la performance afin d'assurer le bon fonctionnement de l'institution et d'accroître leur efficacité et d'améliorer le statut des meilleurs.

Mots-clés: vérification interne, la performance, institution économique.

قائمة الجداول :

الصفحة	العنوان	الرقم
	جدول مستوى أداء العاملين	01
	جدول رقم الأعمال	02
	جدول عدد العمال ومراتبهم	03
	جدول الاستبيان	04

قائمة الأشكال :

الصفحة	العنوان	الرقم
	شكل يوضح الأداء من منظور الكفاءة والفعالية	01
	شكل يوضح مستوى تقييم الأداء	02
	شكل يوضح دورة حياة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار	03
	شكل يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة محاجر الغرب	04

قائمة المختصرات:

IIA	Institute of Internal Auditors
IFCI	International federation of automatic control
AICPA	Committee Auditing Procedures
SCF	Système Comptable Financier