

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: المالية والمحاسبة
عنوان المذكرة:



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي
تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة:

فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة

دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم

تحت إشراف الأستاذ المحترم:

- د. بن شني يوسف

إعداد الطالب :

- الهاشمي حمزة

أعضاء لجنة المناقشة:

الأستاذ براهيم عمر..... رتبة أستاذ..... رئيسا

الأستاذ بن شني يوسف..... رتبة أستاذ..... مقرر

الأستاذ معروف جمال..... رتبة أستاذ..... مناقشة

السنة الجامعية 2017/2016

الإهداء

إلى من قال فيهما الله تعالى "..... و بالوالدين إحسانا....."

بحر الحنان، و نور عيناى أوى حفظها الله.

إلى الذى لم يبخل على يومأ أبى العزيز.

إلى كل اخوتى "جدى و جدتى"

إلى جميع أصدقائى.

إلى كل أساتذتى.

إلى كل من نسيناه أو نسينا.

تشكرات

قال رسول الله -صلى الله عليه وسلم-:

﴿من لم يشكر الناس لم يشكر الله﴾

حمدا وثناءا أولا وأخيرا لله عز وجل على جزيل نعمه وكريم فضله

نختص بجزيل الشكر للأستاذ المشرف: بن شني يوسف.

إلى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير و

العلوم المالية و إلى كل من علمنا حرفا.

الشكر لكل من مد لنا يد العون من قريب أو بعيد لإنجاز هذا العمل

المتواضع.

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
I	البسمة
II	شكر و تقدير
III	الاهداء
IV	فهرس المحتويات
V	فهرس الأشكال و الجداول
1	مقدمة
29-5	الفصل الأول: مدخل عام للتدقيق الداخلي
5	تمهيد
6	المبحث الأول: ماهية التدقيق ومفهومه
6	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق
9	المطلب الثاني: أهمية التدقيق
10	المطلب الثالث: أنواع التدقيق وتقسيماته
14	المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي
14	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي وأسباب تطوره
17	المطلب الثاني: أركان وأهداف التدقيق الداخلي
19	المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي
21	المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي
21	المطلب الأول: أدوات التدقيق الداخلي
25	المطلب الثاني: مراحل عملية التدقيق الداخلي

قائمة المحتويات

29	خلاصة الفصل الأول
58-31	الفصل الثاني: التدقيق الداخلي وفعاليتها داخل المؤسسة
31	تمهيد
31	المبحث الأول: الفعالية
31	المطلب الأول: ماهية الفعالية
34	المطلب الثاني: عناصر ومؤشرات الحكم على فعالية التنظيم
38	المطلب الثالث: مداخل دراسة الفعالية
42	المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار
42	المطلب الأول: طبيعة دور التدقيق الداخلي
45	المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار
46	المطلب الثالث: الخدمات و المعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي.
48	المبحث الثالث: مكانة المدقق الداخلي في المؤسسة
48	المطلب الأول: المدقق الداخلي و دوره في تحسين الأداء الإداري
52	المطلب الثاني: مساهمة المدقق الداخلي في تقييم الأداء
53	المطلب الثالث: تقييم المدقق الداخلي لنتائج المؤسسة و أدائها
58	خلاصة الفصل
77-60	الفصل الثالث: دراسة ميدانية لفعالية التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
60	تمهيد
61	المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم
61	المطلب الأول: لمحة تاريخية ميناء مستغانم
63	المطلب الثاني: التسهيلات المينائية والإنشاءات المتخصصة له
66	المطلب الثالث: أهداف وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم

قائمة المحتويات

69	المبحث الثاني: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
69	المطلب الأول: التعرف على مؤسسة
70	المطلب الثاني: فحص وتقييم نظام التدقيق الداخلي
71	المطلب الثالث: تنفيذ مهمة التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم
73	المطلب الرابع: إعداد التقرير
77	خلاصة الفصل الثالث
80-79	الخاتمة
86-82	قائمة المراجع

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
42	دور التدقيق في اتخاذ القرار	01
44	دورة حياة عملية التدقيق	02
45	التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي و الإدارة	03
67	الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم	04

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
33	مقارنة النتائج بالاهداف	01
64	طول الارصفة و مساحة العبور و التخزين	02

نظراً للتطور التكنولوجي والاقتصادي الذي شهده العالم أدى إلى تطور حجم المؤسسات وانتشارها جغرافياً وتعدد نشاطها ووظائفها وأهدافها، هذا ما فرض عليها ضمان حسن التسيير وفعالية نشاطاتها والاهتمام بالعمليات والإجراءات التنظيمية داخل أقسامها، واتخاذ القرارات (أي كان نوعها) والتي تمكن المؤسسة من استغلال مختلف الوسائل المادية والبشرية المتاحة بها.

ومن أجل أن تتحكم المؤسسة في نشاطها استلزم عليها إيجاد وسائل أو تقنيات تساعد على اتخاذ القرار ومن بين أهم هذه الوسائل التدقيق الداخلي حيث ظهر هذا الأخير مع التطورات والتغيرات التي شهدها الاقتصاد العالمي وكبر حجم المؤسسات الاقتصادية ورؤوس أموالها وذلك ما أدى إلى انفصال الملكية عن التسيير وظهرت مخاوف أصحاب الأموال من عدم تطبيق المسير تعليمات الإدارة وذلك ما تطلب لجوء أصحاب الأموال إلى ما يسمى بالمدقق ليطمئن الملاك عن نتيجة أموال المستثمرة، ومن هذه الأخيرة أصبحت المؤسسة في حاجة ملحة إلى وظيفة التدقيق الداخلي التي تساعد في تزويد مختلف الأطراف المعنية بمعلومات دقيقة وذات مصداقية تمكنهم من اتخاذ القرارات على أسس معينة.

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

ما مدى فاعلية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية فقد قمنا بوضع بعض التساؤلات الفرعية التالية :

- ✓ ما هو مفهوم التدقيق الداخلي؟ وماهي أهدافها؟
- ✓ ماهي الأساليب المستخدمة من طرف المدقق الداخلي ؟
- ✓ ما هي علاقة التدقيق الداخلي باتخاذ القرار؟

فرضيات البحث:

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

- ✓ للتدقيق الداخلي دور فعال في اتخاذ القرارات بالمؤسسة.
- ✓ يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي.
- ✓ التدقيق الداخلي عنصر فعال داخل المؤسسة .

أهمية البحث:

إن التدقيق الداخلي هو وسيلة تعتمد عليها المؤسسة للحصول على قوائم مالية خالية من الأخطاء، وباعتبار أن هذه القوائم المالية تعبر الوضعية المالية للمؤسسة فإن المسيرين يعتمدوا عليها في عملية اتخاذ القرارات لتسيير المؤسسة وعلى الاقتراحات التي يقدمها المدقق الداخلي في المؤسسة المعنية.

أهداف البحث:

- ✓ إبراز مفهوم التدقيق الداخلي.
- ✓ إبراز مفهوم الفعالية .
- ✓ إبراز مدى أهمية ودور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة.
- ✓ مدى تأثير رأي المدقق الداخلي على القرارات متخذة من طرف المسيرين.
- ✓ محاولة إظهار كيفية اتخاذ القرار بالاعتماد على تقارير المدقق الداخلي واقتراحاته.

أسباب اختيار الموضوع:

- ✓ الرغبة الشخصية في دراسة مثل هذه المواضيع.
- ✓ أهمية التدقيق الداخلي وفعاليته في اتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة.
- ✓ دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.
- ✓ كون الموضوع يدخل في صميم التخصص .

منهج الدراسة:

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

هيكل الدراسة :

للإجابة عن الإشكالية واختبار صحة الفرضيات قمنا بتقسيم موضوع البحث إلى 3 فصول حيث تطرقنا في الفصل الأول المعنون بـ : "الإطار النظري للتدقيق الداخلي" إلى عموميات حول التدقيق في البحث الأول، أما المبحث الثاني لماهية التدقيق الداخلي، وفي المبحث الثالث لأساسيات التدقيق الداخلي.

أما الفصل الثاني المعنون بـ "التدقيق الداخلي وفعاليتته داخل المؤسسة" إلى ماهية عملية الفعالية في المبحث الأول، و أثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار في المبحث الثاني، و مكانة المدقق الداخلي في المؤسسة في المبحث الثالث

أما الفصل الثالث المعنون بـ: "دراسة ميدانية لفعالية التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم" إلى التعريف بالمؤسسة ميناء مستغانم، وفي المبحث الثاني كيفية سير عملية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة

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

تمهيد:

إن التطور الذي شهدته المؤسسة ومختلف المجالات الاقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية عبر الزمن، الذي أدى بدوره إلى كبر حجمها وتشعب أعمالها ووظائفها مما نتج عنه فصل الملكية عن التسيير، وذلك حتم عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي تسمح لها بتطبيق مراقبة أو فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف إدارة أو المديرية العامة قصد تسيير المؤسسة ومراقبة الوسائل المادية والبشرية، والمالية المستعملة وذلك من أجل تحديد الانحرافات والتلاعبات والأخطاء التي نتجت عن كثرة العمليات والمعلومات المتدفقة، ولذلك لا بد من خلية أو قسم أو حتى مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة لتدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى والمعلومات والعمليات التي تقوم بها، وهذا ما يمكن أصحاب رأس المال والإدارة العليا من السيطرة والتحكم في مختلف الموارد والأقسام وذلك من أجل تحسين التسيير ومعرفة مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية ودرجة سيطرة الإدارة على أقسامها.

ولدراسة أكثر تفصيل للتدقيق الداخلي، وانطلاقاً مما سبق، سنحاول في هذا الفصل عرض الإطار النظري للتدقيق الداخلي، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث هي:

-المبحث الأول: ماهية التدقيق

-المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

-المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي

المبحث الأول: ماهية التدقيق ومفهومه

يعتمد المديرون والمستثمرون والدائنون فضلا عن الجهات التنظيمية المختلفة على المعلومات في اتخاذ قراراتهم وحتى يتم اتخاذ قرارات سليمة وصائبة ومناسبة في الوقت المناسب يتعين أن يركز على معلومات موثوق منها وصادقة، ولا شك أن التدقيق يلعب دور هام مؤشرا في عملية اتخاذ القرار، ويعتبر المرآة العاكسة لمدى صدق وصحة وموضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الفترة المالية.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق

1- التطور التاريخي للتدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، ولقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات، وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة "تدقيق" "Auditing" مشتقة كلمة يونانية "Audire" والتي معناها يدل على استماع أو يستمع¹. وإن ظهور نظرية القيد المزدوج في القرن الخامس عشر أدى إلى سهولة وتبسيط وانتشار تطبيق المحاسبة والتدقيق مما أدى إلى تطور مهنة المحاسبة والتدقيق².

لقد صاحب تطور التدقيق والمراقبة تطور النشاط التجاري والاقتصادي على حد سواء، فمنذ النهضة التجارية بايطاليا في القرنين الخامس عشر والسادس عشر، والتطور المستمر الذي تبع تطور المؤسسات الاقتصادية، فلم تكن الحاجة إلى المراقبة الخارجية قوية في المؤسسات الفردية الصغيرة إذا كان المالك هو المسير في نفس الوقت. غير أن ظهور المؤسسات الصناعية الضخمة في عهد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر، تميز بالحاجة إلى رؤوس أموال كبيرة لمسائر التطور، فكانت الأموال على مستوى الأفراد نادرة وكذا امتناع البعض، حيث تتوفر لديه على المخاطرة بها، مما أدى إلى ظهور شركات الأموال، وهذا أدى بدوره إلى انفصال الملكية عن التسيير تدريجيا³.

¹- خالد عبد الله علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية والعلمية، دار وائل، الأردن، 2007، ص18،17

²- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات -النظري، دار الميسرة، الأردن، 2011، ص183

-محمد بوتين المراجعة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون-الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص08.

وقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينسيا بايطاليا عام 1581م، حيث تأسست كلية Roboratif لتكوين الخبراء المحاسبي، إذ يجب على مزاولة مهنة التدقيق أن يكون عضوا في هذه الكلية، ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة، وقد كانت بريطانيا من الدول التي كان لها فضل السبق في هذا التنظيم، حيث أصبحت عملية تدقيق الحسابات مهنة مستقلة في بريطانيا عندما أنشئت جمعية المحاسبين القانونيين بأدنبرة 1854م بالرغم من أن المهنة نشأة هناك قبل ذلك بكثير 1773م، وبعد ذلك صدر قانون الشركات سنة 1862 والذي ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين من تلاعب الشركات، فهذا القانون ساعد مهنة التدقيق على التقدم بعض الخطوات إلى الأمام حيث ساعد على انتشارها الاهتمام بها أكثر.

ففي فرنسا ظهر في 1881م، أما الولايات المتحدة الأمريكية في عام 1882 (المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين 1916م) وألمانيا سنة 1896 م، وكندا 1902م، وأستراليا 1904، وفنلندا سنة 1911م، أما في الشرق العربي فكان لمصر فضل السبق في هذا المجال، حيث بدأت مزاولة مهنة فيها دون تنظيم، وظلت حرما مباحا حتى سنة 1909م عند صدور قانون رقم (1) المنظم لمزاولة مهنة التدقيق، ولقد أنشأت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية سنة 1953 م وكان الهدف الرئيسي لما محاولة تنظيم المهنة في مصر، ثم تحولت الجمعية إلى نقابة سنة 1955م، وقد أصدرت هذه الأخيرة دستورا سنة 1958م ينظم أعمال وسلوك وآداب المهنة، وواجبات وحقوق ومسؤوليات المحاسبين لها. كما كانت هناك تشريعات مهنية متقدمة في فلسطين والعراق والأردن سنة 1919م، وقد ظل قانون الهندي مطبقا في فلسطين حتى سنة 1948م أما العراق حتى سنة 1958م حيث استبدل بقانون الشركات العراقي وأصبحت مهنة التدقيق خاضعة لقانون ينظم الدخول في هذه المهنة. أما الأردن حتى صدور قانون الشركات المؤقت سنة 1962م والذي أصبح دائما حيث صدر باسم قانون رقم (12) وذلك سنة 1964م. أما في الكويت فقد ظل قانون الشركات الهندي لسنة 1913م مطبقا فيها حتى سنة 1960م عندما صدر قانون الشركات الكويتي والذي تضمن المزيد من أصول التدقيق المتطور أكثر من القانون الهندي، وفي سنة 1962م صدر قانون آخر نظم ممارسة مهنة التدقيق هناك، وأصبحت جميع الدول العربية تتمتع حاليا بتشريعات منظمة للمهنة وعلى رأسها المملكة العربية السعودية، والإمارات العربية المتحدة، وسلطنة عمان، واليمن وتونس والسودان وليبيا والجزائر والمغرب...الخ¹

إن التطورات المتلاحقة للتدقيق كانت رهينة الأهداف المتوخاة منه من جهة، ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذا الأخير من الجانب النظري بغية جعله يتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام، والتي شهدتها المؤسسات الاقتصادية على وجه الخصوص.²

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون - الجزائر، 2003، ص 07

² محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، مراجعة الخارجية، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص 06

ثانياً: مفهوم التدقيق

تعرف جمعية المحاسبة الأمريكية AAA التدقيق على أنه عبارة عن "عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات- بشكل موضوعي – تتعلق بتأكيدات خاصة بتصرفات وأحداث اقتصادية، بهدف توفير تأكيد على وجود درجة تطابق بين تلك التأكيدات مع المعايير المقررة وتبليغ تلك النتائج إلى المستخدمين المعنيين"¹.

التدقيق بمعناه المهني يعني "عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصاً فنياً انتقادياً محايداً للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة الكشوفات المالية للمؤسسة معتمدين في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية"².

عرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على أنه "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استناداً على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم"³.

ولم تكتفي المنظمة بالتعريف السابق وأضافت توضيح ينظر من خلاله للتدقيق من منظورين تبعاً لأهداف المتوخاة منها:⁴

-تقدير نوعية المعلومات: أي تشكيل رأي حول المعلومات المنتجة داخل المؤسسة

-تقدير النجاعة وفعالية النظام المعلوماتي والتنظيم

من خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن التدقيق يركز على النقاط التالية:⁵

-الفحص: أي فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.

-التحقيق: وهو الحكم على صلاحية الكشوفات المالية الختامية للتعبير السليم على نتيجة أعمال المؤسسة، ومدى تشكيلها للمركز المالي الحقيقي لها.

¹–أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية ، مصر، 2004،ص18

²–أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء، الأردن، 2000،ص07

³محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص1

⁴–نفس المرجع،ص10

⁵حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة2012، ص25.

-التقرير: أي بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير موجه إلى الأطراف المعنية سواء داخلية أو خارجية.

ويمكن استنتاج تعريف للتدقيق باستناد إلى التعاريف السابقة على أنه:

التدقيق هو طريقة أو عملية منهجية لجمع وتقييم أدلة الإثبات، يقوم بها شخص مهني مستقل مؤهل علمياً وعملياً، سواء كان من داخل أو خارج المؤسسة، بفحص السجلات والمستندات المحاسبية والكشوفات المالية للتأكد من صحة وسلامة العمليات المنجزة للأحداث الاقتصادية، وإعطاء رأي فني محايد حول صلاحية الكشوفات المالية الختامية، وبلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير، وتبليغ النتائج إلى الأطراف المعنية خلال فترة زمنية معينة.

المطلب الثاني: أهمية التدقيق

ترجع أهمية التدقيق الحسابات إلى مستخدمي الكشوفات المالية أو المستفيدين منها، وكلما كبر حجم المؤسسة وزاد عدد مستخدمي البيانات المحاسبية كلما أصبح مهمة مدقق الحسابات أكثر صعوبة نظراً لاستخدام هذه الكشوفات في بناء القرارات الاقتصادية. ويتمثل دور المدقق في أنه يضيف قيمة للمعلومات الاقتصادية التي تنتج من النظام المحاسبي لمصلحة مستخدمي هذه البيانات لترشيد أحكامهم وقراراتهم، ويمكن وصف هذه القيمة بالرقابة والثقة. وعموماً فأهمية عملية تدقيق الحسابات وأثارها على سلوك مستخدمي الكشوفات المالية في اتخاذهم لقراراتهم تتضح من خلال الآتي:¹

1- تخفيض مقدار عام التأكد لدى مستخدمي المعلومات عن طريق تزويدهم بالمعلومات الكافية، وبالتالي تجنبهم مخاطر اتخاذ القرارات

2- يستلزم اتخاذ قرار معين، وذلك من خلال المعلومات ذات قيمة التي يحصلون عليها من تقرير التدقيق والتي ترتبط بتحقيق أهداف معينة.

3- تكون باعثاً ودافعاً لاتخاذ موقف مناسب يؤدي إلى تجنب النتائج غير المرغوب فيها.

من ناحية أخرى فكون المدقق عضو في التنظيم وهو مكتب التدقيق، فإنه يمثل دوراً آخر في الاتصال ويرمي هذا النوع من الاتصال (ويسمى الاتصال الموجه إلى الداخل) إلى تحقي الأهداف التالية:²

¹فانتح غلاب، "تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة أعمال الاستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، ص51

²فانتح غلاب، مرجع سابق، ص51

1-خلق الوعي المدققين بأهداف مكتب التدقيق

2-تعليم المدققين التطورات الهامة، والتي تؤثر على مكاتب التدقيق

3-زيادة فعالية المدققين القائمين بالاتصال في المجتمع

4-إشباع رغبات المدققين في الاطلاع على كل ما يجري في مكتب التدقيق

المطلب الثالث: أنواع التدقيق وتقسيماته

1-أنواع التدقيق:

إن الاختلاف بين الأنواع التدقيق قد يكون على حسب الزاوية التي ينظر من خلالها للتدقيق، فيمكن أن نجد عدة أنواع من خلال عدة زاويا وهي:

أ-من حيث زاوية الجهة التي تقوم بالتدقيق:

1-التدقيق الخارجي: يعرف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم المؤسسة، بشأن الأحداث والتصرفات الاقتصادية، لتحديد مدى تماشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة وتوصيل النتائج لمستخدمي الكشوفات المالية لأصحاب المصلحة في المؤسسة¹.

2-التدقيق الداخلي: هو نشاط تأكدي استشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر والرقابة، التوجيه (التحكم)، وذلك عن طريق إيجاد نظام رقابة كفؤ وبتكلفة معقولة².

ب-من حيث زاوية الإلزام القانوني:

1-التدقيق الإلزامي: تتم وفقا لإلزام قانوني أي تفرضه التشريعات القانونية فهو إجباري مقرون بعقوبات وجزاءات قانونية للمخالف لمواده، وذلك ضمانا وحماية لحقوق الهيئات والجهات المهتمة بالكشوفات المالية لمؤسسة³.

2-التدقيق الاختياري: وهو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني يحتم القيام به، وإنما تطلبه المؤسسة الاقتصادية وخاصة المؤسسات الاقتصادية الفردية وشركات الأشخاص¹

¹ فاتح غلاب، مرجع سابق، ص 61

² بوبكر عميروش، " دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة"، مذكرة ماجيستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معقمة، جامعة فرحات عباس، سطيف 2011، ص 13.

³ رأفت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات العملي، دار المسيرة، الأردن، 2011، ص 34.

ج-من حيث زاوية نطاق التدقيق:

1-التدقيق الكامل: في هذا النوع من التدقيق يكون للمدقق عمل غير محدد إذ يقوم بفحص البيانات والسجلات المتعلقة بجميع العمليات التي تتم على مستوى المؤسسة خلال الفترة المحاسبية². ويتعين على المدقق في هذا النوع من التدقيق، تقديم في نهاية الأمر الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة وصحة الكشوفات المالية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختباره، حيث أن مسؤولياته تغطي جميع المفردات حتى تلك التي لم تخضع للفحص ويلاحظ في هذه الحالة أن للمدقق الحرية في تحديد مفرداته التي تشملها اختباره³.

2-التدقيق الجزئي: وهو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، أو هو بمثابة ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيه القيود على نطاق فحص المدقق بأي صورة من الصور وتحدد الجهة التي تعين المدقق تلك العمليات⁴

د-من حيث زاوية مدى الفحص وحجم الاختبارات:⁵

1-التدقيق التفصيلي: ويشمل كافة الدفاتر والمستندات المحاسبية، بهدف التأكد من خلوها للأخطاء والتلاعبات مع التحقق من أن العمليات مقيدة بانتظام وبشكل سليم، ويكون هذا النوع في المؤسسات الصغيرة.

2-التدقيق الاختياري: ويشمل اختيار عينة من المفردات المحاسبية وعند الوصول للنتائج يتم تعميمها على مجتمع الذي أخذت منه العينة ويتوقف تحديد العينة إما على الأسلوب الشخصي أو الإحصائي، ويتم هذا النوع في المؤسسات الكبيرة نظرا لتعدد وتعقد العمليات مما تتطلب وقت وجهد كبير وتكلفة أكبر.

¹ حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999، ص17.
²كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات مقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006، ص188.

³أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص11

⁴ حسين القاضي، حسين دحدوح، مرجع سابق، ص17

⁵قلاب ذبيح إلياس، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص47

هـ-من حيث زاوية توقبت عملية التدقيق وإجراء الاختبارات¹:

1-التدقيق النهائي: يقصد به بداية التدقيق في نهاية الفترة المالية للمؤسسة بعد أن تكون الدفاتر قد أقيمت، وقيود التسوية قد أجريت والكشوفات المالية قد أعدت

2-التدقيق المستمر: يقصد به قيام عملية التدقيق والفحص بصفة مستمرة إذ يقوم المدقق ومندوبيه بزيارة المؤسسة في فترات متعددة خلال السنة المالية لتدقيق وفحص البيانات المثبتة بالدفاتر والسجلات بالإضافة لتدقيق نهائي للكشوفات المالية في نهاية السنة المالية بعد ترصيد الحسابات وإقفال الدفاتر.

2-أنواع أخرى لتدقيق:

يقصد بالأنواع الأخرى للتدقيق تلك التي تكون مستقلة أي تختلف فيها مادة التدقيق من نوع إلى آخر وأهمها ما

يلي²:

أ-التدقيق المالي: هو قيام المدقق بفحص الحسابات الظاهرة على القوائم المالية وإبداء رأيه حولها

ب-تدقيق العمليات (التدقيق التشغيلي): هو التدقيق الذي يهتم بالناحية التسييرية في مختلف نشاطات المؤسسة قصد مساعدة مراكز القرارات في المؤسسة والتخفيف من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحليل موضوعية

ج-تدقيق الإعلام الآلي: وهو التدقيق الذي يهتم بالجانب التقني للعمليات التسييرية ونخص بالذكر تدقيق الإعلام الآلي ومستويات الخدمات التي تستفيد منها المؤسسة

د-التدقيق الاستراتيجي: يدرس هذا النوع من التدقيق الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة وما هي التغيرات التي يجب إدخالها فيها قصد مواجهة المحيط المعقد والمسيطر والغامض رغبة في التطور أو البقاء على الأقل

هـ-تدقيق الجودة: هو عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة وهذا بالاعتماد على معايير جودة معينة ليتم إبداء رأي حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاطات تم انجازها بصفة فعالة وفقا لمعايير معينة من الجودة

و-التدقيق البيئي: عملية فحص تهدف إلى التأكد من الالتزام بالنظم البيئية والتأكد من أن البيانات والمعلومات الواردة بالقائمة البيئية يمكن الاعتماد عليها. وأنه قد تم توفير كافة التفاصيل عن جميع القضايا البيئية الهامة والملائمة

ز-التدقيق الاجتماعي: هو عملية فحص الأداء الاجتماعي وذلك بإجراء تشخيص منتظم لجمع الأدلة والقرائن والوصول إلى تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة ممثلا في البرامج والأنشطة الاجتماعية بهدف التأكد من مدى التزام المنظمة

¹ رأفت سلامة محمود وآخرون، مرجع سابق، ص31

² حميداتو صالح، مرجع سابق، ص27، 26

بمسؤوليتها الاجتماعية ومدى فعالية أدائها لهذه المسؤولية في ضوء مجموعة من المعايير المعتمدة والمقبولة والملائمة ثم التقرير عن ذلك كله لأطراف المعنية لمساعدتها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها¹.

س-التدقيق الجبائي: هي قيام التدقيق الجبائي بتشخيص مدى احترام الالتزامات الجبائية من طرف المؤسسة، ويكمن اعتبارها الفحص الانتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة تحليل التكاليف الجبائية وتقييم المخاطر الجبائي لها. فالمدقق الجبائي يقوم بالفحص والمراقبة تكميلاً لوظيفة التسيير الجبائي².

¹ أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص530

² مراد سكاك، تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات - دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف العدد 2011، 11، ص211.

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

أصبح التدقيق الداخلي ذو أهمية بالغة في وقتنا الحالي باعتباره وسيلة للحذر، وذلك من أجل محاربة كل من الغش والإهمال، الأخطاء المهنية والمخالفات، فمن الممكن الارتكاز عليه في معرفة الوضعية الحقيقية للمؤسسة، لذا سنقوم بالتطرق في هذا المبحث إلى كل من: مفهوم التدقيق الداخلي وأسباب تطوره، خصائص وأركان التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي وأسباب تطوره

أولاً: مفهوم التدقيق الداخلي :

هناك عدة تعاريف منها:

حسب ما عرفه المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين "IFACT" التدقيق الداخلي هو عبارة عن فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة العليا قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط يقوم به قسم تابع لإدارة المؤسسة ومستقل عن باقي الأقسام الأخرى. إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي إذن تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة¹.

حسب ما عرفه معهد المدققين الداخليين "IIA" التدقيق الداخلي هو عبارة عن نشاط مستقل وموضوعي الذي يعطي تأكيدات للإدارة للمؤسسة على درجة سيطرتها على العمليات التي تقوم بها، وإعطاء النصيحة لتحسينها ويساعد على خلق قيمة مضافة، كما أنه يساعد على تنظيم وتحقيق أهدافها من خلال التقييم، وذلك بالإتباع نهج منظم ومنهجي لعمليات إدارة المخاطر والرقابة، وحوكمة الشركات وتقديم مقترحات لتعزيز فعاليتها

أما في الجزائر فيمكن القول إن هذه الوظيفة الحديثة الاستعمال أو حتى حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه. فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 88/01 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 التي تنص على أنه: "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها تسييرها، كما أكمل في نص المادة 58 على أنه:

"لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانوناً والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييراً ضمنياً ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن"

¹ - بوتين، محمد مرجع سابق، ص 15.

ثانيا: خصائص التدقيق الداخلي

يمكن استخلاص مجموعة من خصائص من التعاريف التي تناولناها سابقا وهي:¹

1-التدقيق الداخلي وظيفة شاملة: تطبق في المؤسسات وفي كل الوظائف حيث تنصب على كل وظائف المؤسسات بهدف خدمة الإدارة.

2-التدقيق الداخلي وظيفة دورية: حيث تخضع لها مختلف الوحدات والمصالح لعمليات الفحص والتقييم بصفة مستمرة.

3-الاستقلالية: رغم أن التدقيق الداخلي وظيفة من وظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى، فعلى المدقق أن يكون مستقلا حتى يتسم عمله بالموضوعية.

بالإضافة إلى تلك الخصائص نذكر خصائص أخرى لها والمتمثلة في:

-التدقيق الداخلي دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية

-التدقيق الداخلي وظيفة تقوم بها وحدة إدارية من وحدات المؤسسة

-التدقيق الداخلي تسعى لترشيد القرارات الإدارية من خلال توفير المعلومات الدقيقة والمناسبة في التوقيف المناسب.

ثالثا: أسباب تطور التدقيق الداخلي

1-أكبر حجم المشروعات وتعقد عملياتها: أدى ظهور شركات المساهمة إلى كبر حجم المؤسسات وانفصال الإدارة عن الملكية مما أدى إلى عدم قدرة إدارة المؤسسات على إلمام بكافة الأشياء.

2-التناثر الجغرافي للعمليات وتزايد نطاق العمليات الدولية: مع كبر حجم المؤسسات تم إنشاء فروع كثيرة في مناطق متباعدة أدى ذلك إلى إرسال مدقق داخلي لتدقيق أعمال هذه الفروع وقد أطلق على هذا المدقق بالمدقق المتجول لمتابعة مدى التزام العاملين بالسياسات الإدارية والاقتراح بعض التعديلات. فقد برز اهتمام التدقيق الداخلي بعمليات دولية وقد ترتب على ذلك بعض تغييرات جوهرية في وظيفة التدقيق الداخلي وتمثلة فيما يلي:

-الزيادة في نطاق عمل المدقق الداخلي، وهذا يؤدي إلى تضيق نطاق عمل المدقق الخارجي

-اعتراف المدققين الخارجيين بالتدقيق الداخلي باعتبارها مهنة

¹ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، القانون 88-01 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988.

-تزايد ضغوط الأطراف الخارجية لتحقيق المزيد من المساءلة المحاسبية وتوسيع وظائف التدقيق

3-لامركزية الإدارة: أدى كبر حجم المؤسسات وإنشاء فروع لها متباعدة جغرافياً إلى أن فوضت الإدارة العليا المركزية بعض السلطات إلى مديري هذه الفروع ويتم تقييم أداء مديري هذه الفروع وحتى تتأكد الإدارة العليا من مدى التزام هؤلاء المديرين بالسياسات المرسومة واستخدمت الإدارة العليا المدقق الداخلي في ذلك.¹

4-التوسع في احتياجات الإدارة: نجد أن الإدارة هي العميل الرئيسي لقسم التدقيق الداخلي وعلى الإدارة هذا القسم توفير تلك الاحتياجات. حيث يرى معهد المدققين الداخليين في المملكة المتحدة أنه يوجد طلب جديد يعكس تغير كبير في روح التدقيق الداخلي وممارساتها في تركيزها على الجانب المالي إلى اهتمام واسع بتحليل مخاطر الأعمال الحرجة.

5-التحول إلى التدقيق الاختباري، مع كبر حجم هذه المشروعات وتعدد عملياتها لم يعد المدقق الخارجي يقوم بتدقيق كافة العمليات ولكنه بدأ يتحول إلى التدقيق اختباري وهي تدقيق عينه تمثل المجموع ويفترض أنها تمثل مجتمع العمليات. وعلى ذلك لا بد في ظل اختبارات المعاينة أن يتوافر نظام رقاب داخلية فعال، ويعتبر وجود تدقيق داخلي بالمؤسسة من أهم الركائز لنظام الرقابة الداخلية وعلى ذلك فإنه من الناحية العملية كان لازماً تواجد التدقيق الداخلي بالمؤسسة.²

6-تطور مفهوم الرقابة الداخلية: الرقابة الداخلية هي عملية تنجزها جهات متعددة وهي مجلس الإدارة، والإدارة وأفراد آخرون ويتم تصميمها للحصول على تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف التالية:

-معقولية التقرير المالي

-كفاءة وفعالية العمليات

-الالتزام باللوائح والتشريعات والنظم السارية.

ويتكون نظام الرقابة الداخلية من خمسة عناصر متداخلة هي: البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات، المتابعة.

وعلى ذلك فهناك علاقة وطيدة ومباشرة بين الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها والحصول على التأكيد معقول لها والعناصر المكونة لنظام الرقابة الداخلية والتي تمثل الاحتياجات اللازمة لتحقيق الأهداف..

¹ - محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 1998، ص 43

² - رأفت سلامة محمود وآخرون، مرجع سابق، ص 194.

7- اعمال مفهوم السيطرة على المؤسسة: حيث يعني مفهوم السيطرة قيام مجلس الإدارة بإمام بمجريات الأمور بالمؤسسة والقدرة على إدارتها وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المخطط لها، وتجاوز المخاطر التي يمكن التعرض لها نتيجة بيئة الأعمال المتغيرة. وقد تم الاهتمام بمفهوم السيطرة على المؤسسة بعد صدور لجنة Cadbury سنة 1992 في المملكة المتحدة.

المطلب الثاني: أركان وأهداف التدقيق الداخلي

أولاً: أركان التدقيق الداخلي

لإكمال عملية التدقيق الداخلي وتحقيق الأهداف المرجوة منها وتنفيذها بالنهج الصحيح يجب توفر مجموعة من عناصر وأركان تتمثل فيما يلي:¹

1- الفحص والتدقيق: يعتبر الفحص عنصراً وركناً أساسياً من أركان التدقيق الداخلي والذي يدور حول التأكد من مدى صحة العمليات المالية والمحاسبية من حيث:

-الدقة في تسجيل هذه العمليات دفترياً

-التوجه المحاسبي للعمليات المالية والتحديد السليم لطرفي العملية (مدين، دائن)

-مدى صحة وقانونية المستندات الدالة على حدوث العمليات المالية باعتبارها من قرائن الأساسية أو الرئيسية للتدقيق

2-الالتزام: يتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في سبيل التأكد من مدى التزام العاملين في المنشأة بالسياسات الإدارية المرسومة وأداء العمليات وفقاً للنظم الموضوعة والقرارات المتخذة في هذا المجال.

3-التحليل: يتمثل هذا العنصر في عملية الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والسجلات والتقارير لتحديد نقاط الضعف فيها.

4-التقييم: ويتمثل هذا في تحديد نتيجة العناصر السابقة على أن المدقق الداخلي يركز في هذا العنصر حول تقييم ما يلي:

-مدى كفاءة السياسات الإدارية المختلفة والإجراءات في تحقيق الأهداف

-مدى فعالية هذه السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف

¹ - كما الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، ص 167-168.

5-التقرير: يعتبر التقرير العنصر الأخير من عناصر التدقيق الداخلي باعتباره الأداة الرئيسية التي يعبر فيها المدقق عنها يلي:

-المشاكل التي واجهها وأسبابها

-نقاط الضعف في السياسات والإجراءات

-التوصيات المناسبة لمعالجة نقاط الضعف ومحاولة حل أي مشاكل

-بلورة النتائج النهائية التي توصل إليها نتيجة عملية التدقيق الداخلي الذي قام به، ويرفع هذا التقرير إلى الإدارة العليا لتنفيذ ما جاء في التقرير من توصيات وأداء وملاحظات وتحفظات.

ثانياً: أهداف التدقيق الداخلي

يمكن تلخيص الأهداف في بعض النقاط الأساسية وهي¹:

1-تأكد من دقة الأنظمة الرقابية وذلك من خلال تحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والمسائل الرقابية المصرح بها مختلف المستويات الإدارية.

2-التحقق من مدى الكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام داخل كل قسم من أقسام المؤسسة.

3-كيفية وكفاءة الطريقة التي يعمل بها النظام المحاسبي، وذلك كمؤشر يعكس بصدق نتائج العمليات والمركز المالي.

ولتنفيذ هذه الأهداف، يتطلب الأمر أن يقوم المدقق الداخلي بدور فعال داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة، بحيث يتولى المهام التالية:

أ-رقابة قبل الصرف، للتحقق من سلامة الإجراءات قبل إتمام الصرف الفعلي

ب-رقابة بعد الصرف (اللاحقة)، للتأكد من ان جميع المصروفات قد صرفت في أغراض محددة، ومرتبطة بأعمال المؤسسة.

ج-التأكد من مدى مساهمة العاملين بالمؤسسة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية الموضوعية.

د-التحقق من صحة المعلومات المحاسبية والإحصائية التي تقدمها الأقسام للإدارة العليا.

¹ - عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة على حسن، أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية) الدار الجامعية، مصر 2004، ص 38-39.

وهنا نود الإشارة إلى أن التدقيق الداخلي قد اقتصر في بادئ الأمر على المراجعة الحسابية للمستندات بعد الصرف (التدقيق اللاحق)، لغرض اكتشاف أخطاء التسجيل بالدفاتر. ولقد توسعت بعض المؤسسات لكي يشمل التدقيق الداخلي مراجعة الحسابية قبل الصرف لغرض التأكد من سلامة الإجراءات، ولقد اتضح بعد ذلك إمكانية استخدام التدقيق الداخلي لخدمة الإدارة العليا في جميع المجالات، مما استتبع معه ضرورة تطوير هذه الأداة وتوسيع نطاقها لتشمل جميع نواحي النشاط وذلك للتحقق من مدى فاعلية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي

يوجد هناك أربع أنواع التدقيق الداخلي والمتمثلة في:

1-التدقيق التشغيلي وتدقيق الأداء: يتضمن التدقيق التشغيلي (الشامل) مراجعة الطرق والإجراءات التشغيلية 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 (الفاعلية) 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 لا¹.

2-التدقيق المالي: إن أحد الأهداف وراء التدقيق المالي هو مساعدة المدققين الخارجيين عند قيامهم بالتدقيق المالي التقليدي، وينتج عن هذه التدقيقات تقارير تظهر ما إذا كانت المعلومات المالية التاريخية قد عرضت للأطراف الخارجية مثل الدائنين وكذلك الإدارة بعدالة. ويمكن أن تشمل خصائص التدقيقات المالية الآتي:

-أن يكون هدف التدقيق المالية إضافة المصدقية لتمثل الإدارة في القوائم المالية

-إن المدقق شخص مستقل عن إدارة المؤسسة،

-تكوين المدققين لأمرائهم على أساس العدالة الشاملة، وذلك وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً للقوائم المالية، وذلك على أساس الاختيار الاختباري،

¹ - نعيم دهمش، عفاف اسحق ابوزور، مداخلة بعنوان: "الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، مؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس (اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية)، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الزيتونة، الأردن، 2005، ص 4.

-في الوقت الذي يكون فيه المدققين غير متأكدين بشكل قطعي ما إذا كانت القوائم المالية صحيحة، فإن التدقيق المالي يمكن أن يقدم تأكيدا معقولا بأن القوائم المالية خالية من التحريف المادي¹.

3-التدقيق تكنولوجيا أو نظم المعلومات: يقصد بالتدقيق تكنولوجيا (الالكتروني) أو نظم المعلومات عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق "لذا فان التدقيق الالكتروني يتمثل في استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق لمساعدة المدقق عبر مراحل التدقيق المختلفة من تخطيط ورقابة وتوثيق².

4-تدقيق الالتزام (التطابق)³: إن خدمات تدقيق الالتزام تقيس مدى التزام التدقيق ومطابقتها مع بعض المعايير الموضوعية مسبقا. وبعض المجالات التي تحتاج فيها تحديد الالتزام والتي يمكن أن تكون بحاجة إلى مراجعة، وتشمل الآتي:

-تحديد الالتزام بالسياسة أو الإجراءات الموضوعية مسبقا من قبل الإدارة

-تحديد مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات.

¹-نعيم دهمش، عفاف اسحق أبو زر، مرجع سابق، ص 4

²-طلال حمدونه، 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 الجامعية الاسلامية، المجلد السادس عشر، العدد الأول، 2008، ص 926.

المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي

سنتناول في هذا المبحث التزامات وأساسيات التدقيق الداخلي التي تحكمه والمتمثلة في: معايير أداء وظيفة التدقيق الداخلي، وصلاحيات المدقق الداخلي، مراحل وأدوات التدقيق الداخلي

المطلب الأول: أدوات التدقيق الداخلي

يستخدم المدقق الداخلي في إطار مهمته عدة أدوات لتحقيق الأهداف التي يريد التوصل إليها، وتتصف هذه الأدوات بثلاث خصائص أساسية¹:

-لا تستخدم هذه الأدوات بشكل منهجي وإنما يختار المدقق الأداة المناسبة لتحقيق الهدف المراد تحقيقه،

-لا يقتصر استخدام هذه الأدوات على التدقيق الداخلي بل يمتد استخدامه إلى أطراف عديدة كالمدققين الخارجيين والمستشارين...الخ،

-يمكن أن يستخدم المدقق أدواتين مختلفتين في إطار عملية التدقيق واحدة تخص نفس العنصر بحيث تستخدم أداة الثانية لتحقيق من النتائج تم التوصل إليها باستخدام الأداة الأولى.

ويمكن تصنيف هذه الأدوات إلى نوعين أساسيين: الأدوات الوصفية والأدوات الاستفهامية

أولاً: الأدوات الوصفية

وفيما يلي سنعرضها بالتفصيل²:

أ-السبر الإحصائي: هو أداة تسمح انطلاقاً من عينه محددة، يتم اختيارها بطريقة عشوائية، من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع

ويتبع المدقق الداخلي عند استخدام هذه الطريقة ثلاث خطوات أساسية

-تصور السبر: يقوم المدقق الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها وهو ما يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بها بهدف تحديد نوع الخطأ أو الأخطاء التي يريد المدقق أن يتحقق منها، ويقوم بـ:

¹-محمد لمين عيادي، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظم المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، فرع ادارة أعمال، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص 119.

²-محمد لمين عيادي، مرجع سابق، ص 119-122.

- 1-تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي نرغب في تكوين رأي حولها وذلك حسب أهداف المدقق المراد تحقيقها
 - 2-تحديد درجة الثقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته
 - 3-تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما ومعدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه والذي ينبغي أن يكون أصغر من الخطأ المقبول.
- ويقوم المدقق بتقسيم المجتمع إلى طبقات إذا كانت عملية السبر تخص القيم وتحديد المفردات المهمة مما سيؤدي إلى انخفاض حجم العينة.
- اختبار العينة: نميز بين نوعين من العينات:¹
- العينات العشوائية: حيث تعطي أرقام لسلسلة من المفردات وتختار مفردات العينة باستخدام جدول العينات العشوائية وهي توفر احتمالاً متساوياً لجميع وحدات المجتمع لامكانية انتمائها إلى العينة
 - الطريقة السبر الترتيبي: انطلاقاً من نقطة معينة يتم اختيار المفردات بشكل مرتب مثلاً: 25، 35، 45، 55، 65،...الخ.
- 2-العينات غير الإحصائية: ويتم اختيار العينة باستخدام
- الطريقة الموجهة الشخصية: يعتمد المدقق في اختيار العينة حسب حدسه الشخصي واعتماداً على مؤهلاته وخبرته
 - 3-استغلال نتائج التدقيق: يتم استغلال نتائج التدقيق بالقيام بنوعين من التحليل
- تحليل كمي للنتائج: بحيث يتأكد من أن الأخطاء والانحرافات التي الوقوف عليها لا تتعارض مع الأهداف المسطرة
 - تحليل نوعي للأخطاء والانحرافات والتأكد فيما إذا كانت تكرارية أم لا أو معتمدة أولاً. وفي النهاية يتخذ المدقق قبول المجتمع أو عدم قبوله
- ب-المقابلة: يهدف المدقق من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات ويخضع الاستجواب إلى مجموعة من الشروط:
- يجب احترام خط السلطة وعدم القيام بأي استجواب دون علم المسؤول الأول عن القسم
 - التذكير بمهمة التدقيق وأهدافها وإعلام الطرف المستجوب بسبب وكيفية الاستجواب

¹ - محمد لمين عيادي، مرجع سابق، ص 119-122.

-يقوم المدقق بعرض الصعوبات، المشاكل، ونقاط الضعف التي تم اكتشافها قبل بداية الاستجواب

-يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجواب المخصصة قبل تقديمها إلى المسؤولين

-يتفادى المدقق أن يستمع أكثر مما يتكلم ويقوم توجيه الاستجواب في اطار موضوع المهمة لتحقيق الهدف المسطر
ويجب اعتبار الطرف الآخر في مرتبة مساوية من حيث ادارة الاستجواب

ثانيا: الأدوات الاستفهامية

ونميز الملاحظة المادية، السرد، المخطط الوظيفي، جدول تحليل الأعمال، مخطط التدفق، فيما يلي سنتطرق
لها بالتفاصيل¹:

-ملاحظة المادية: من الممكن أن يعتمد المدقق في عملية التدقيق على الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هو
مدون على الوثائق مع ما هو موجود فعلا في الواقع، ويتعلق الأمر بـ:

-الملاحظة المادية للإجراءات: تهدف ملاحظة الإجراءات إلى تحديد المراحل التي تمر بها عملية أو نشاط ما للتحقق من
تطابقه مع ما هو مدون في دليل الإجراءات واحترام الأفراد لها

-الملاحظة المادية للوثائق: تهدف إلى التحقق من الوثائق المحاسبية والمستندات المختلفة التي تستخدمها المؤسسة من
حيث تصميمها، كيفية استخدامها وانتقالها،

-الملاحظة المادية للأصول: تهدف للتحقق من وجود الأصول وتطبيق أساسا على المخزون، التثبيتات، السندات والنقدية
-ملاحظة التصرفات: ويتعلق الأمر بالتدقيق الاجتماعي أي ملاحظة مدى احترام الأفراد للتعليمات وتصرفهم داخل
الأماكن العمل.

ب-السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق: يكون في بداية مهمة التدقيق ويقوم المدقق بالاستماع إلى السرد
الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف الإطار العام للنظام أو النشاط الخاضع للتدقيق، وتطرح هذه
الطريقة بعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المدقق على جانب مدى صدق الشخص الذي
يقوم بالسرد

-سرد يقوم به المدقق: يقوم المدقق بسرد ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي توصل إليها في حالة صعوبة وصفها عن
طريق مخططات تدفق المعلومات وعلى المدقق أن يستغل ما قدمه جميع الأطراف،

¹-محمد لمين عيادي، مرجع سابق، ص 122-125.

ج-مخطط الوظيفي: يقوم المدقق الداخلي بإعداد المخطط الوظيفي انطلاقاً من المعلومات التي تحصل عليها من عمليات الاستجواب والملاحظة والسردي التي قام بها في بداية المهمة، ويعرض هذا المخطط بإثراء المعارف المكتسبة والخاصة بوظائف المؤسسة وتحليل مراكز العمل بهدف تحديد نقاط الضعف المرتبطة بسوء تقسيم العمل في المؤسسة.

د-جدول تحليل الأعمال: يستخدم هذا الجدول لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص، الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها، ويقسم الجدول إلى :

-العمود الأول: يتم تحديد الأعمال الأولية المتعلقة بالوظيفة أو الإجراء بشكل مفصل ومتسلسل، التنفيذية، الترخيص، التسجيل المحاسبي، والمراقبة.

-العمدة المالية تحدد الأشخاص المسؤولين عن القيام بالأعمال الأولية

-العمود الأخير مخصص لتحديد الأعمال غير المنفذة

هـ-خرائط التدفق: تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف، ومراكز المسؤولية ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، وهي تقدم نظرة كاملة عن تسلسل المعلومات وإجراءات انتقالها. وتهدف هذه الخرائط إلى اختيار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها، وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر.

و-قوائم الاستقصاء: وتسمى كذلك قوائم الاستبيان وهي قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة التي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع، أرصدة الدائنين والبنوك... الخ. حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على الموظفين لتلقي الإجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصمم هذه الأسئلة للحصول على الإجابات بـ "نعم أو "لا" تعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية، وهذا الأسلوب يركز على الأعمال التي يتم تنفيذها أكثر من التركيز على الأفراد أو المجموعات التي تؤدي هذه الأعمال. الإجابة عن الأسئلة يمكن لها أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعلاً، مع وجود خطر احتمال أن تنقل إجابات السنة الماضية على قائمة أسئلة السنة الحالية خاصة إذا لم يطرأ عليها أي تعديل.

المطلب الثاني: مراحل عملية 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 (انتهاء 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 الإدارة العامة للمؤسسة للأمر بالمهمة إلى قسم التدقيق الداخلي، وفيما يلي سنستعرض مراحل الفرعية لهذه المرحلة¹.

أ-الأمر بالمهمة 'Ordre de mission': 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 العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق والأشخاص أو قسم أو حتى الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض².

ب-خطة التقرب 'Plan d'approche': 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 للاستماع 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 مسبقاً. 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 بها³.

¹-لطفي شعباني، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة ماجستير، منشورة، علوم اقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر 3، 2003-2004، ص 77-79.

²-خالدي المعتر بالله، "مساهمة المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات المالية"، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2011، ص 13.

³-محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 1998، ص 90

ج- جدول القوى والضعف **Tableau des forces et faiblesses apparentes**: هذا الجدول يعتبر كخاتمة لمرحل تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعروفة في خطة التقرب فهو يعرض بطريقة موجزة ومبررة ملاحظات أو رأي المدقق حول كل ما قام بدراستهم فهو يشكل نقاط القوة والضعف الحقيقية أو النسبية. فهذا الجدول يمسح 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 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 تحليلا للمخاطر والتي يتم عرضها في جدول القوى والضعف.

د- التقرير التوجيهي **RAPPORT D'Orientation**: يعرف التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي وحدوده، ويعرض الأهداف التي يجب الوصول إليها من طرف التدقيق والمعنيين به. فاختر اتجاه مهمة التدقيق يكون انطلاقا من دول القوى والضعف الذي يولد في النهاية التقرير التوجيهي والذي يكون ممضي من طرف مسؤول أو مشرف التدقيق.

و- برنامج التحقق **programme de vérification**: يستعمل هذا البرنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي، فهو بمثابة وثيقة داخلية بقسم التدقيق، موجه لتعريف بالمهمة، توزيع الفريق، التخطيط ومتابعة أعمال المدققين، فهو يعرف أعمال المدققين وذلك للتحقيق منها، ومن حقيقة نقاط القوة والضعف، فمن خلاله نتأكد من وجود نقاط القوة؟، ومدى نقاط الضعف.

ثانيا: العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة)

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

أ-تخطيط عمل التدقيق **la planification de travail**: يعمل تخطيط عمل التدقيق على تنظيم مهمة التدقيق زمانا ومكانا، من نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين المنفذين للمهمة، فيمكن اعتبار هذا التخطيط لهمل التدقيق بمثابة برنامج لها.

¹-لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 80.

ب- ورقة التغطية **la feuille de couverture**: وهي وثيقة تعطى في نفس الرقت، وصف لطريقة تنفيذ العمل المعروف 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.

ج- ورقة إبراز وتحليل المشاكل **la feuille de révélation et d'Analyse de problème**: ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المدقق الداخلي عند قيامه بمهمته، وتعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلية، فكل ورقة يقتبلها مشكل في إجراء معين، وعند جمع وترتيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي 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 استعمال هذه الورقة
ثالثاً: مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة): تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لمهمة التدقيق الداخلي والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يسلم إلى إدارة العليا أو لطالب خدماتها وبدورها أيضاً تتضمن مراحل فرعية وهي:

أ- هيكل التقرير **L'ossature du rapport**: 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 لتحضير التقرير النهائي للمهمة¹.

ب- الاجتماع النهائي أو الإقفال: يجتمع المشتركين في الاجتماع الافتتاحي لمهمة التدقيق، للاستماع إلى نتائج التي تم التوصل إليها، ويجب ان يتبع 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.

خط 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 لا يستحقها وعليه يتم عرض توصيات المدققين حسب أهميتها انطلاقاً من الملاحظات التي تم عرضها على أوراق إبراز وتحليل المشاكل والعواقب.

¹-لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 81.

²-محمد لمين عيادي، مرجع سابق، ص 117-118.

مبدأ التدخل الفوري: أي لمجرد تبليغ المدقق عن المشاكل يتم تشجيعه للقيام الفوري بالعمال التصحيحية إذا توفرت له الوسائل اللازمة، ويتم الإشارة إلى ذلك في تقرير التدقيق ،

مبدأ المعرفة المشتركة: يجب التأكد من أن كل الأطراف المشاركة على علم بالمشاكل الملاحظة وألا يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، وتقوم الطراف المشاركة في الاجتماع النهائي بالمصادقة على تقرير الذي يوزع على المشاركين مسبقاً، ويتم عرض الملاحظات التي تم تحريرها على اوراق إبراز وتليل المشاكل مدعمة بأمثلة واقعية ومرفقة باوراق العمل وأدلة الإثبات، ويقدم المدققون التوصيات المناسبة لتصحيح هذه المشاكل.

ج- تقرير التدقيق الداخلي **le rapport d' Audit interne**: يعد تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة والهامية في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات وأنشطة المختلفة، وأوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية ونواحل عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات وتنبيه الإدارة على مخاطر هذا الخلل والقصور ، حيث يتضمن التقرير برنامج العمال التصحيحية بحيث يحدد المدقق مقبل كل التوصيات، من يقوم بماذا ومتى، كما يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي إثقال النص كالجدول النصوص الرسمية، القواعد الإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها¹.

¹-محمد لمين عيادي، مرجع سابق، ص 118-119.

خلاصة الفصل الأول:

ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي مع تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية بالإضافة المتزايدة لتعرف على مدى كفاءة العاملين في تنفيذ السياسات الموضوعة من طرف الإدارة العليا وكذا التوجهات المعمول بها. كل هذا أوجب وجود وظيفة التدقيق الداخلي التي من خلالها يتم فحص الدفاتر والسجلات وتقييم الأنشطة وإعطاء الرأي الفني حول مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية، حيث أنها تعتبر وظيفة شاملة ودورية مستقلة داخل المؤسسة، حيث يمكن أن تكون موجودة في صورة مراجعة محاسبية ومالية ومراجعة إدارية تشغيلية والتي تهدف إلى اكتشاف الأخطاء والتلاعبات وتصحيحها 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 قواعد السلوك المهني الخلاقي الذي يجب أن يتحلى به أثناء قيامه بعملية التدقيق التي يمكن من خلالها تقييم نظام الرقابة الداخلية.

تمهيد :

يعتبر موضوع الفعالية و اتخاذ القرار من أهم العناصر وأكثرها أثرا في حياة الأفراد والمؤسسات والمنظمات والدول، حيث يعد القرار جوهر العملية الإدارية ووسيلتها الأساسية في تحقيق أهداف المؤسسة على مستوى كل القطاعات، وقد حظي القرار باهتمامات استثنائية في المجالات المختلفة للإدارة لأنه يسهم بشكل أساسي في تمكين المؤسسة من مواصلة أنشطتها بكفاءة وفعالية سيما وإن القرار يعتمد أساسا على المستقبل وتوقعاته سواء على المدى البعيد أو المتوسط أو القصير ويتحقق في محتواه ما ينطوي عليه المستقبل من أفاق تصورية مختلفة إن عملية اتخاذ القرار تشمل كل وظائف المؤسسة وتشمل جميع المستويات الإدارية ويقوم بها كل مدير وتتعامل مع كل موضوع محتمل ضمن العملية الإدارية، حيث سنتناول في هذا الفصل :

المبحث الأول: الفعالية.

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على يسر عملية اتخاذ القرار.

المبحث الثالث: مكانة المدقق الداخلي في المؤسسة.

المبحث الأول: الفعالية

بما أن الفعالية امر هام في حياة المنظمات نتيجة التطور الكبير و المنافسة الشديدة من اجل البقاء و الاستمرار , فقد سعى عدد من الباحثين و المهتمين الى ايجاد نظرية تعتمدھا المنظمات لكي تكون فعالة , و لكن موضوع الفعالية هو موضوع معقد بتعدد المنظمات نفسها و هذا ما أدى الى كثرة الاختلافات حول تحديد مفهومها و ضبط مؤشراتھا و قياسها و ربما يعود ذلك الى صعوبة تحديد الظواهر التي تحيط بفعالية التنظيمات .

المطلب الأول: ماهية الفعالية

أ-تعريف الفعالية:

على الرغم من أهمية الفعالية في حياة المنظمات الا انه لم يحقق اجماع حول تعريف المنظمة الفعالة , يرى البعض ان فعالية المنظمات تتحدد بمدى قدرتها على تحقيق اهدافها , فهناك من يعرف فعالية المنظمة بأنها: " قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها و تعتمد هذه القدرة و المعايير المستخدمة في قياسها على النموذج المستخدم في دراسة المنظمات " ¹ و قد عرفها برنارد على انها: " الدرجة التي تستطيع فيها المنظمة تحقيق اهدافها " . كما اشار الفار alvar الى ان الفعالية تعني: " قدرة المنظمة على البقاء و التكيف و النمو بغض النظر عن الاهداف التي تحققها" وهذا المفهوم يركز على البيئة , فبقدر تكيف المنظمة وظروفها الداخلية والخارجية بقدر ما تبقى منظمة فعالة.

كما تعرف الفعالية بأنها: القدرة على تحقيق الاهداف مهما كانت الامكانيات المستخدمة في ذلك. فهي تمثل العلاقة بين

الاهداف المحققة والأهداف المحددة وتعطى العلاقة كالتالي = الأهداف المحققة

الأهداف المحددة

فالمنظمة الناجحة قادرة على تركيز مصادرها على الانشطة التي تعود عليها بالنتائج (الفعالية). لذا فهي تتبنى قيمة عمل الاشياء الصحيحة². إن الفعالية تتحدد من خلال إجراء مقارنة بين المنظار المتشابه. فقد عرف بول موت (pol mott) المنظمات الفعالة بانها: تلك المنظمات التي تنتج أكثر وبنوعية اجود. وتتكيف بفعالية اكثر مع المشكلات البيئية اذا قورنت بالمنظمات الأخرى المماثلة, هذا التعريف لا يركز على جانب تنظيمي معين ويكتفي بالمقارنة بين المنظمات المتشابهة النشاط.

و اهتم بعض الباحثين في تعريفهم للفعالية بقدرة المنظمة على توفير الموارد المختلفة (افراد , مواد , معدات) فقد عرفها كل من يوشتمان و سيشور Yuchtman& seashore بأنها " قدرة المنظمة على استغلال الفرص المتاحة في بيئتها في سبيل اقتناء الموارد النادرة التي تمكنها من اداء وظائفها " .

مما سبق تتضح صعوبة الاتفاق على تعريف محدد للفعالية فليس لكل ابعاد الفعالية نفس الاهمية في قياس فعالية المنظمة.

¹ صالح بن نوار , فعالية التنظيم في المؤسسات الاقتصادية , قسنطينة . مخبر علم اجتماع الاتصال للبحث و الترجمة. 2006, ص 84
² نجا قريشي, القيم التنظيمية وعلاقتها بفعالية التنظيم , مذكرة ماجستير غير منشورة, جامعة بسكرة , قسم علم الاجتماع, 2006, ص 49.

باختصار يمكن تعريف الفعالية التنظيمية بأنها " قدرة التنظيم على تحقيق الاهداف طويلة و قصيرة المدى و التي تعكس موازين القوى للجهات ذات التأثير و مصالح الجهات المعنية بالتقييم و مرحلة النمو أو التطور التي يمر بها التنظيم " ¹

ب- الفرق بين الكفاءة و الفعالية :

إن إظهار الفرق بين الكفاءة و الفعالية يكون من خلال إبراز المعنى الذي تأخذه كلاهما , " فالفعالية عادة ما ينظر إليها من زاوية النتائج التي يصل إليها المسيرين , و من ثم يوصف التسيير بأنه فعال إذا حقق الأهداف المسطرة و بأنه اقل فعالية إذا لم يستطع تحقيقها" , و انطلاقاً من هذا المفهوم يمكننا التفريق بين الفعالية و الكفاءة فنقول أن الفعالية هي استغلال الموارد المتاحة في تحقيق الأهداف المحددة أي أنها تختص ببلوغ النتائج بينما الكفاءة هي الوسيلة أو الطريقة التي اتبعت في الوصول إلى النتائج أو تحقيق الأهداف .

جدول رقم 01: الفعالية مع الأهداف

كفو	عدم تحقيق الأهداف مع وجود إسراف في الموارد	تحقيق الأهداف مع عدم وجود إسراف في الموارد
	عدم تحقيق الأهداف مع وجود إسراف في الموارد	تحقيق الأهداف مع وجود إسراف في الموارد
غير كفو	غير فعال	فعال

و يعتبر مفهوم الكفاءة ملازماً لمفهوم الفعالية و لكن يجب أن لا يستخدم بالتبادل فقد تكون المنظمة فعالة و لكنها ليست كفوة أي أنها تحقق أهدافها و لكن بخسارة , و عدم كفاءة المنظمة يؤثر سلباً على فعاليتها فكلما ارتفعت تكاليف تحقيق هدف معين قلت احتمالات قدرة المنظمة على البقاء . و يجب أن يؤخذ كلاهما – الكفاءة و الفعالية - في الاعتبار ضمن مقاييس نجاح أي منظمة , فالفعالية هي انجاز العمل أو الشيء الصحيح أما الكفاءة فهي انجاز العمل بشكل صحيح .

و قد تكون المنظمة كفوة و لكنها غير فعالة كما في حالة قيام المنظمة بإنتاج سلعة لا يوجد الطلب عليها . كما قد تكون المنظمة فعالة و لكنها ليست كفوة كما في حالة تحقيق المنظمة لأهدافها بغض النظر عن التكاليف التي تتحملها في سبيل ذلك .

فالكفاءة تشير بالمعنى الصريح إلى البعد الاقتصادي في تحديد الأهداف و إلى نسبة المخرجات إلى المدخلات إذ يتوجب على التنظيم تحقيق الأهداف المحددة بالموارد الموجودة , و هي موارد محدودة يستلزم إدارتها بشكل اقتصادي بينما تشير الفعالية إلى القدرة على النجاح في تحقيق الأهداف ²

¹ محمد قاسم القريوتي , نظرية المنظمة و التنظيم , عمان , دار وائل للنشر و التوزيع , 2000, ص104 .
² صالح بن نوار, مرجع سابق , ص196

المطلب الثاني : عناصر ومؤشرات الحكم على فعالية التنظيم

بالرغم من أن أبعاد الفعالية و العلاقات المتداخلة بينها ليست واضحة بصورة جلية حتى الآن إلا انه تم الاتفاق على بعد واحد و هو الوقت , حيث أن الاختبار النهائي للفعالية التنظيمية يتمثل فيما إذا كانت المنظمة قادرة على أن تدعم بقاءها بصفة مستمرة في البيئة , حيث يقول جيزون Jason إن المقياس الأخير لفعالية التنظيم هو عامل الوقت حيث في المدى القصير تتضمن المؤشرات الممكنة ما يلي :

1- الإنتاج : و يعكس قدرة المنظمة على الإنتاج (مهما كان ذلك) بالكمية و النوعية التي تتطلبها البيئة .

2- الكفاءة : و يمكن تعريفها كنسبة المخرجات للمدخلات, و تستخدم فيها عدة مقاييس مثل تكلفة الوحدة المنتجة و العائد على رأس المال و معدل الضياع من المواد و الخامات و كذلك الوقت الضائع و ما شابه ذلك من مؤشرات الكفاءة.

3- الرضا: يتطلب إدراك المنظمة كنظام اجتماعي الاهتمام بالمنافع التي يحصل عليها عضو المنظمة و المنافع التي

يمكن أن تعود على عملائها, و يسمى هذا المعيار الرضا و تتضمن مقاييسه معدل الغياب و التأخر و الشكاوى¹

إذا فالمؤسسة هي عبارة عن نظام اجتماعي يجب أن يحصل العاملون فيه على إشباع لحاجاتهم تماما كما يحصل

المستهلكون على السلعة أو الخدمة التي يحتاجونها , و بالتالي فإن الروح المعنوية المرتفعة و رضا العاملين عن المنظمة و

التطوع للاستمرار في العمل كلها مؤشرات عن نجاح المنظمة في إشباع حاجات عمالها.²

أما في المدى المتوسط فمؤشرات الفعالية تتمثل في :

1- التكيف : و يشير إلى الحد الذي تستطيع فيه المنظمة أن تتجاوب مع التغيرات التي تنشأ في داخل أو خارج المنظمة .

2- النمو : يجب على المنظمة أن تستثمر مواردها في النشاطات التي تقوم بها و الهدف من النمو هو دعم قدرة

المنظمة على البقاء في المدى البعيد , و يمكن أن يشتمل ذلك على البرامج التدريبية للموظفين الآخرين أو جهود

التطوير التنظيمي.³

إذا في بداية الأمر كان معيار البقاء و قدرة المؤسسة على الاستمرار هو أهم شرط لنجاح المؤسسة, و لكن في حقيقة الأمر

هناك العديد من المؤسسات غير الناجحة و غير الفعالة و لكنها قادرة على البقاء و الاستمرار.

* كما يمكن تقسيم مؤشرات الحكم على فعالية المنظمة إلى مؤشرات داخلية و مؤشرات خارجية كما يلي:

1- مؤشرات داخلية : و ترتبط بمدخلات المنظمة و عملياتها و منها :

• تخطيط و تحديد الأهداف: أي قدرة المنظمة على تحديد الأهداف و تخطيط المسار الذي من خلاله يتم تحقيق هذه الأهداف.

¹ جون ه جاكسون و اخرون , نظرية التنظيم منظور كلي للإدارة , ترجمة خالد حسن زروق , مراجعة حامد سوداي عطية , معهد الإدارة العامة , السعودية , 1988 , ص 59

² صالح بن نوار , فعالية التنظيم في المؤسسات الاقتصادية , مرجع سابق , ص 216

³ جون ه جاكسون و اخرون , مرجع سابق , ص 59

- المهارات الاجتماعية للمدير: إن توفر المهارات الاجتماعية لدى أعضاء المنظمة من المديرين يضمن توفير الدعم و المساندة للمرؤوسين عند مواجهتهم العثرات في العمل .
 - المهارات العملية للمدير: حتى تتحقق الفعالية التنظيمية فإنه لا بد أن يتحلى أعضاء المنظمة من المديرين بالمهارات و الخبرات الفنية المتعلقة بإنجاز الأعمال.
 - التحكم في سير الأحداث داخل المنظمة: يؤكد على ضرورة السيطرة على سلوك الأفراد داخل المنظمة مع توزيع السلطة على عدد من الأفراد بدلا من تركيزها في يد شخص واحد .
 - المشاركة في اتخاذ القرارات: يرى الكثير من الباحثين و المديرين أن مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات يؤدي إلى تدعيم فعالية التنظيم .
 - تدريب و تنمية قدرات الأفراد: إن للبرامج التدريبية أهمية بالغة في تنمية قدرات الأفراد و بالتالي ارتفاع مستويا أداءهم في العمل.
 - التأخر و الغياب بين العاملين: و يمكن قياس ذلك بعدد الساعات الضائعة نتيجة الأعذار أو التمارض أو أمراض المهنة.
 - كفاءة استخدام الموارد المتاحة: بحيث تكون التكلفة منخفضة مقارنة مع عوائد المخرجات.
 - الرضا الوظيفي: يعد رضا العاملين داخل المنظمة مؤشرا هاما في تحديد مستوى فعالية أداء الأفراد و منه الأداء العام داخل المنظمة, فمعظم الباحثين و المسيرين يعتبرون أن العامل الراضي أكثر إنتاجية من غيره
- 2- المؤشرات الخارجية: و ترتبط بصفة أساسية بالمخرجات و بعلاقة المنظمة بالبيئة الخارجية و من هذه المؤشرات:
- إنتاج السلع و الخدمات: إن تزويد المنظمة بمنتجاتها بالمخرجات من سلع و خدمات و زيادة الطلب عليها يؤكد وجودها كعنصر فعال في المجتمع .
 - الجودة: إن ارتفاع مستوى الجودة الخاص بمخرجات المنظمة يعد مؤشرا ضروريا لفعاليتها.
 - تحقيق الأرباح: إن تحقيق المنظمة للأرباح يساعدها على النمو و الاستمرار و بدون تحقيقها للربح يصعب عليها تحقيق أهدافها.
 - تحقيق أهداف جديدة: تسعى المنظمة الفعالة إلى تحقيق أهداف جديدة و هامة.
 - التأهب للانجاز: يتمثل في استعداد المنظمة لانجاز المهام الخاصة فورا .
 - المسؤولية الاجتماعية: و تتمثل في المحاولات الجادة التي تبذلها المنظمة لحل المشكلات الاجتماعية .
 - البقاء: عندما تنجح المنظمة في البقاء لمدة طويلة. فإن معنى ذلك أن منتجات المنظمة تلائم البيئة التي تعيش فيها

- القدرة على التكيف و التأقلم: و يقصد بها درجة استجابة المنظمة للتغيير في ظروفها الداخلية و الخارجية عن طريق حصولها على معلومات عن التغييرات و التقلبات الحادثة في البيئة.
 - التطور: و يتمثل في نمو المنظمة عن طريق إدخال عناصر التكنولوجيا و إدخال البرامج التدريبية للأفراد و تطوير منتجات المنظمة بشكل يتماشى و التطور العلمي.¹
- من خلال ما سبق يتضح لنا الترابط و التداخل الموجود بين مختلف المؤشرات السابقة فتحقيق أي مؤشر يمكن أن يسهم في تحقيق مؤشر آخر فمثلا: رضا العاملين قد يؤدي إلى تحسين الإنتاج و رفع جودته و بالتالي تحقيق الأرباح . و كما قلنا فالمعايير تختلف باختلاف رأي المفكر في العالمة , حيث يرى برايس Brice أن الفعالية تعني تحقيق الهدف و الوصول إلى المخرجات التي تريد المنظمة أن تتجهها و لكنه في نفس الوقت يضع خمسة عوامل سماها –العوامل الوسيطة – و التي تؤدي إلى النتيجة التي ترغبها المنظمة , و تعتبر هذه العوامل مقومات جادة للفعالية أكثر منها مقاييس لها و هذه العوامل هي :
- الإنتاجية : و تعني نسبة المخرجات إلى المدخلات .
 - اتساق السلوك: أي قبول العاملين للقواعد السلوكية التي تضعها المنظمة و إطاعتهم لها.
 - الروح المعنوية: و التي تعكس مدى إشباع و دوافع العاملين .
 - التكيف: و هو استجابة المنظمة للتغير و السياسات التي تضعها لمواجهة خاصة منها تلك الجوانب المتغيرة في علاقات المنظمة ببيئتها و محيطها الخارجي.
- استقرار المنظمة: و هذا يعني قبول المجتمع لها و إقراره لسياستها و رغبتة في منتجاتها.²
- و تجدر الإشارة إلى انه ليس بالضرورة قياس فعالية التنظيم من خلال كل هذه المؤشرات, فهي مجرد مؤشرات مقترحة نتيجة العديد من الدراسات و البحوث و ليس هناك اتفاق بين الكتاب و الباحثين حولها. و بالتالي لا توجد مؤشرات محددة يمكن من خلالها قياس الفعالية و لكن هناك مؤشرات استخدمت و لا تزال على نطاق واسع أكثر من غيرها مثل: الإنتاجية, الرضا, الربحية, الكفاءة, التكيف, البقاء..... الخ

¹ نجاة قريشي , القيم التنظيمية و علاقتها بفعالية التنظيم , مرجع سابق , ص 72

² صالح بن نوار , فعالية التنظيم في المؤسسات الاقتصادية , مرجع سابق , ص 214

المطلب الثالث: مداخل دراسة الفعالية

يمكن تصنيف المداخل الأساسية للفعالية التنظيمية حسب تطورها إلى مدخلين رئيسيين: تقليدية و معاصرة.

1- المداخل التقليدية : لقد ركزت المداخل التقليدية للفعالية داخل المنظمات على أجزاء مختلفة , فالمنظمة

تحصل على مواردها من البيئة الخارجية ثم تقوم بتحويل هذه الموارد (أي المدخلات) إلى سلع و خدمات (مخرجات) ثم تعود إلى البيئة الخارجية مرة أخرى .

إذا يمكننا قياس فعالية المنظمات انطلاقاً من اهتمامات مختلف أطرافها من مساهمين و عمال و إدارة و كل على حدى و هذا من خلال التعرف على مدى قدرتها على القيام بهذه العمليات الثلاثة : الحصول على الموارد , تحويل هذه الموارد و الحصول على مخرجات , و إعادة هذه المخرجات إلى البيئة الخارجية من اجل تسويقها .و ذلك على النحو التالي :

أ- مدخل موارد النظام : يمثل هذا المدخل وجهة نظر المالكين أو المساهمين في المنظمة , و يهتم بجانب المدخلات في تقييم فعالية المنظمات , فهو يفترض أن المنظمة تكون فعالة إذا استطاعت أن تحصل على ما تحتاج إليه من موارد و تعرف الفعالية التنظيمية لهذا المدخل بأنها " قدرة المنظمة المطلقة أو النسبية على استغلال البيئة التي تعمل فيها في الحصول على ما تحتاج إليه من موارد نادرة و ذات قيمة .

يعتمد مدخل موارد النظام في قياس فعالية المنظمات على مجموعة من المؤشرات التي تعكس مدى قدرة المنظمة على توفير ما تحتاج إليه من موارد. و من أهم هذه المؤشرات: القدرة التفاوضية للمنظمة في الحصول على مواردها الأساسية, و قدرة المنظمة على الاستجابة للتغيرات في البيئة الخارجية, و القدرة على فهم و تحليل خصائص البيئة التي تعمل فيها المنظمة.¹

من عيوب هذا المدخل انه يركز فقط على قدرة المنظمة في الحصول على ما تحتاج إليه من موارد و يتجاهل كيفية استخدام و توظيف هذه الموارد بعد الحصول عليها.

ب- مدخل العمليات الداخلية : يمثل هذا المدخل وجهة نظر العاملين في المنظمة , و يهتم هذا المدخل بمدى كفاءة

العمليات التشغيلية الداخلية في المنظمة , و جودة المناخ النفسي السائد بين العاملين حيث تعتبر المنظمة

فعالة وفقاً لهذا المدخل إذا اتصفت عملياتها الداخلية باليسر و عدم وجود معوقات و ارتفعت درجة رضا

العاملين عن عملهم . و العنصر الهام في الفعالية هو ما تفعله المنظمة بما توافر لديها من موارد .

و من مؤشرات تحديد الفعالية وفقاً لهذا المدخل : وجود مناخ ايجابي و شيوع روح العمل الجماعي بين الأعضاء و وجود وسائل اتصال فعالة بين الإدارة و العاملين و ارتفاع دافعيتهم و ولائهم للمنظمة , هذا بالإضافة إلى ارتفاع الكفاءة الاقتصادية الداخلية .

و يتميز مدخل العمليات الداخلية في الفعالية باهتمامه بالموارد البشرية داخل المنظمة باعتبارها مورداً استراتيجياً هاماً . و رغم ذلك فهو لا يخلو من عيوب, إن أوجه قصور هذا المدخل تجاهل علاقة المنظمة بالبيئة الخارجية و الإفراط في

¹ علي عبد الهادي مسلم , تحليل و تصميم المنظمات , الدار الجامعية , الاسكندرية ' ب س , ص 171

الاهتمام بالعمليات الداخلية، فضلا عن ذلك قياس المناخ النفسي و رضا العاملين يعتبر مسألة نسبية لأنها تتأثر بالعديد من العوامل التنظيمية و الشخصية¹

ج - مدخل تحقيق الأهداف: يمثل هذا المدخل وجهة نظر إدارة المنظمة، و يفهم من هذا المدخل انه يهتم أساسا بزواياة المخرجات في تقييم فعالية المنظمة لأنه يركز على التعرف على الأهداف التنظيمية المعلنة ثم يقيس مدى قدرة المنظمة على تحقيق مستوى مرضي منها و هو بهذا يعتبر مدخلا منطقيا لأنه يقيس مدى تقدم هذه المنظمة في تحقيق أهدافها.

كما يعتمد هذا المدخل على الأهداف التشغيلية كمؤشرات لقياس الفعالية (هي تلك الأهداف التي يمكن اكتشافها بملاحظة ما تقوم المنظمة بعمله فعلا) فالأهداف الرسمية (هي تلك الأهداف التي تعد للاستهلاك العام) غالبا ما تكون تجريديا و غير قابلة للقياس في حين أن الأهداف التشغيلية غالبا ما يتم التعبير عنها في شكل كمي قابل للقياس . و من أكثر الأهداف شيوعا في قياس فعالية منظمات الاعمال هي : الربحية , النمو , معدل العائد على الاستثمار و حصة المنظمة من السوق .

و من المشكلات التي يواجهها هذا المدخل هي :

- تعدد الاهداف التنظيمية و في بعض الاحيان تعارضها مما يجعل قياس فعالية المنظمات باستخدام مؤشر وحيد يعتبر امرا غير مقبول.

- وجود بعض الاهداف التي يصعب قياسها بشكل كمي و هذا ما يؤدي الى استخدام مؤشرات شخصية و ليست موضوعية لقياس مدى قدرة المنظمة على تحقيقها .

2- **المدخل المعاصرة :** نتيجة للقصور الذي تعاني منه المداخل التقليدية، اتجهت الكتابات الحديثة إلى تقديم

مدخل أكثر شمولية لتحديد فعالية المنظمات، و اعترفت هذه المداخل بتعدد أهداف المنظمات و تعدد عملياتها و تعدد أطراف التعامل معها و من أهم هذه المداخل ما يلي :

1- **مدخل أطراف التعامل :** يركز هذا المدخل على الأخذ في الاعتبار رغبات و أهداف أصحاب المصلحة من

المتعاملين و صاحب المصلحة في بقاء المنظمة و نموها . و من أهم أصحاب المصالح المتعاملين مع المنظمة :

- الموردون : و هدفهم التزام المنظمة بسداد قيمة الموارد المباعة لها .
- المستهلكون: هدفهم الحصول على أعلى جودة بأقل الاسعار .
- العمال : هدفهم الحصول على اعلى اجور و افضل ظروف عمل ممكنة .
- الملاك : هدفهم تحقيق اعلى معدلات عائد على استثماراتهم .
- المدبرون : هدفهم الحصول على اعلى مرتبات و اكبر قدر من السلطة و النفوذ.

¹ صالح بن نوار , مرجع سابق , ص 204.

- الحكومة : هدفهم الالتزام بالقوانين و اللوائح .
- المجتمع : هدفهم مشاركة المنظمة في عمليات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية , و حماية البيئة من التلوث و زيادة رفاهية المواطنين .

و المشكلة الأساسية في هذا المدخل هو تعارض أهداف اصحاب المصالح المختلفة مما يصعب عملية قياس الفعالية , لذلك غالبا ما يثار سؤال : من هو الطرف الذي يجب ان تسعى المنظمة الى تحقيق أهدافه أولا¹؟ و قد قدم هذا المدخل النماذج التالية التي يمكن ان تساعد المنظمة في الإجابة عنه:

أ- النموذج النسبي : يرى انه على المنظمة ان تعطي اوزان متساوية نسبيا للطرف المختلفة للتعامل معها , فلا تفضل صاحب مصلحة معينة على اخر , أي ان كل اصحاب المصالح المختلفة لهم نفس الاهمية النسبية .

ب- نموذج القوة : و يرى ان المنظمة يجب ان تحدد اقوى اطراف التعامل معها ثم تحاول ان تشبع اهدافه و احتياجاته اولاً , و اقوى اطراف التعامل هو الطرف الذي يؤثر بشكل مباشر على بقاء و استمرار المنظمة. و بالتالي لا بد من ارضاء هذا الطرف اولاً حتى و لو على حساب الاطراف الاخرى.

ج- نموذج العدالة الاجتماعية : و هو عكس نموذج القوة , فالمنظمة وفقا لهذا النموذج عليها ان تبحث عن اقل الاطراف رضا , ثم تحاول ان تشبع اهدافه و احتياجاته اولاً . و الهدف من هذا النموذج هو تقليل عدم رضا الاطراف المختلفة للتعامل , فإذا لم ترد أي شكوى من هذا الطرف راض عن المنظمة . و في حالة ظهور أي شكوى فعلى المنظمة أن تعالج أسباب هذه الشكوى أولاً حتى تضمن رضا جميع الأطراف.

د- النموذج التطوري : و هو يفترض أن أهمية أطراف التعامل المختلفة تتغير بمرور الزمن , و أيضا تتغير خلال المراحل المختلفة من دورة حياة المنظمة . ففي مرحلة النشأة قد يكون المستهلكون هم أهم أطراف التعامل و بالتالي لا بد من إعطاء عناية خاصة لهم إلى أن تستطيع المنظمة إن تثبت وجودها في السوق. بعد فترة قد ترى المنظمة انه لا بد من الاهتمام بالمالك و المساهمين و تحقيق معدلات ربحية مناسبة لهم حتى تستطيع إجراء أي توسعات في مرحلة لاحقة, و هكذا تختلف أهمية أطراف التعامل من فترة لأخرى بمرور الزمن.² و بناء على ما سبق يجب على المنظمة أن تختار النموذج المناسب لظروفها في تحديد أطراف التعامل الأكثر أهمية , ثم تقاس فعالية المنظمة على حسب مدى تحقيقها لأهداف هذا الطرف و مدى إشباعها لاحتياجاته .

¹ علي عبد الهادي مسلم , مرجع سابق , ص ص 174 175 .
² صالح بن نوار , مرجع سابق , ص 208.

- 2- مدخل القيم المتنافسة: ينطلق مؤيدو هذا المدخل من افتراض عدم وجود معيار مثالي ووحيد لقياس الفعالية بحيث يتفق عليه الجميع اذ ليس هناك إجماع على الأهداف التي يهدف التنظيم إلى تحقيقها و لا على أولوية بعضها على البعض الآخر .
- و قد قام Rohrbaugh & Quinn (1983) بدراسة توجهات المديرين في العديد من المنظمات و أمكنهما التمييز بين نوعين من التوجهات هما :
- أ- التوجه الداخلي: و يعني اهتمام إدارة المنظمة برضا العاملين و رفاهيتهم , و العمل على زيادة كفاءتهم و مهاراتهم في العمل .
- ب- التوجه الخارجي: و يعني اهتمام إدارة المنظمة بدعم مركز المنظمة في تعاملاتها مع البيئة الخارجية, و العمل على تنمية علاقات قوية مع أطراف التعامل الخارجيين.
- كما قاما بالتمييز بين نوعين من الهياكل التنظيمية التي تعكس أنماطا مختلفة للإدارة و هي:
- الهيكل الجامد: و يعكس اهتمام الإدارة بإحكام الرقابة , و الالتزام بإجراءات و نظم العمل .
 - الهيكل المرن: و يعكس اهتمام الإدارة بعمليات التكيف و التغير من فترة إلى أخرى.
- و يقدم مدخل القيم المتنافسة بناء على توجه الإدارة و نوع الهيكل أربعة نماذج مختلفة لقياس الفعالية :
- 1- نموذج العلاقات الإنسانية: و يعكس التوجه الداخلي للإدارة مع استخدام هيكل مرن , و فيه يكون هدف الإدارة هو تنمية و تطوير العاملين و رفع رضاهم عن العمل , و تكون وسيلتهم في ذلك هي الاهتمام بتدريب العاملين و زيادة عوائدهم المالية .
- 2- نموذج النظام المفتوح: و يعكس التوجه الخارجي للإدارة مع استخدام هيكل مرن , و تهدف المنظمة فيه إلى تحقيق النمو و الحصول على الموارد اللازمة من البيئة الخارجية . و تسعى المنظمة إلى تحقيق هذه الأهداف من خلال تنمية علاقات طيبة مع اطراف التعامل في البيئة الخارجية .
- 3- نموذج الهدف الرشيد: و يعكس التوجه الخارجي للإدارة مع استخدام هيكل جامد. و تهدف المنظمة وفقا لهذا النموذج إلى زيادة الانتاجية و الكفاءة و الربحية . و تسعى المنظمة إلى تحقيق هذه الأهداف من خلال وضع خطط و استراتيجيات لتحقيق الأهداف.
- 4- نموذج العمليات الداخلية: و يعكس التوجه الداخلي للإدارة مع استخدام هيكل جامد. و تهدف المنظمة وفقا لهذا النموذج إلى تحقيق الاستقرار الداخلي . و تسعى المنظمة إلى تحقيق هذا الهدف من خلال وضع نظم جيدة للاتصال و المعلومات و صنع القرارات¹.

¹ علي عبد الهادي مسلم , مرجع سابق , ص 179

و تعكس النماذج الاربعة بهذه الصورة تعارض في القيم التنظيمية , و تعتمد الفكرة الاساسية لهذا المدخل على ان المدير يجب ان يحتفظ لنفسه بمكانة وسط بين هذه النماذج المتعارضة . كما يوضح ايضا خطورة الافراط في الاهتمام بنموذج واحد فقط حيث انه قد يؤدي الى عدم فعالية المنظمة .

* محددات اختيار المدخل المناسب :

- تفضيلات الادارة العليا : حيث انها المسؤولة عن نتائج اعمال المنظمة و هي غالبا ما تمارس نفوذا في وضع الاهداف التنظيمية
- مدى قابلية الاهداف للقياس الكمي : فكلما كانت الاهداف التنظيمية قابلة للقياس الكمي و الموضوعي كلما كانت اكثر مناسبة لتقييم فعالية المنظمة من خلالها .
- الظروف البيئية : فالمنظمات التي تواجه بيئة تتصف بالندرة في الموارد الاساسية اللازمة لها غالبا ما تتجه لقياس فعاليتها باستخدام مدخل موارد النظام او العمليات الداخلية . اما في البيئة المتغيرة و المعقدة فقد تصبح الكفاءة الداخلية اقل اهمية , و تصبح المرونة و القدرة على التكيف من المعايير المناسبة لقياس الفعالية.

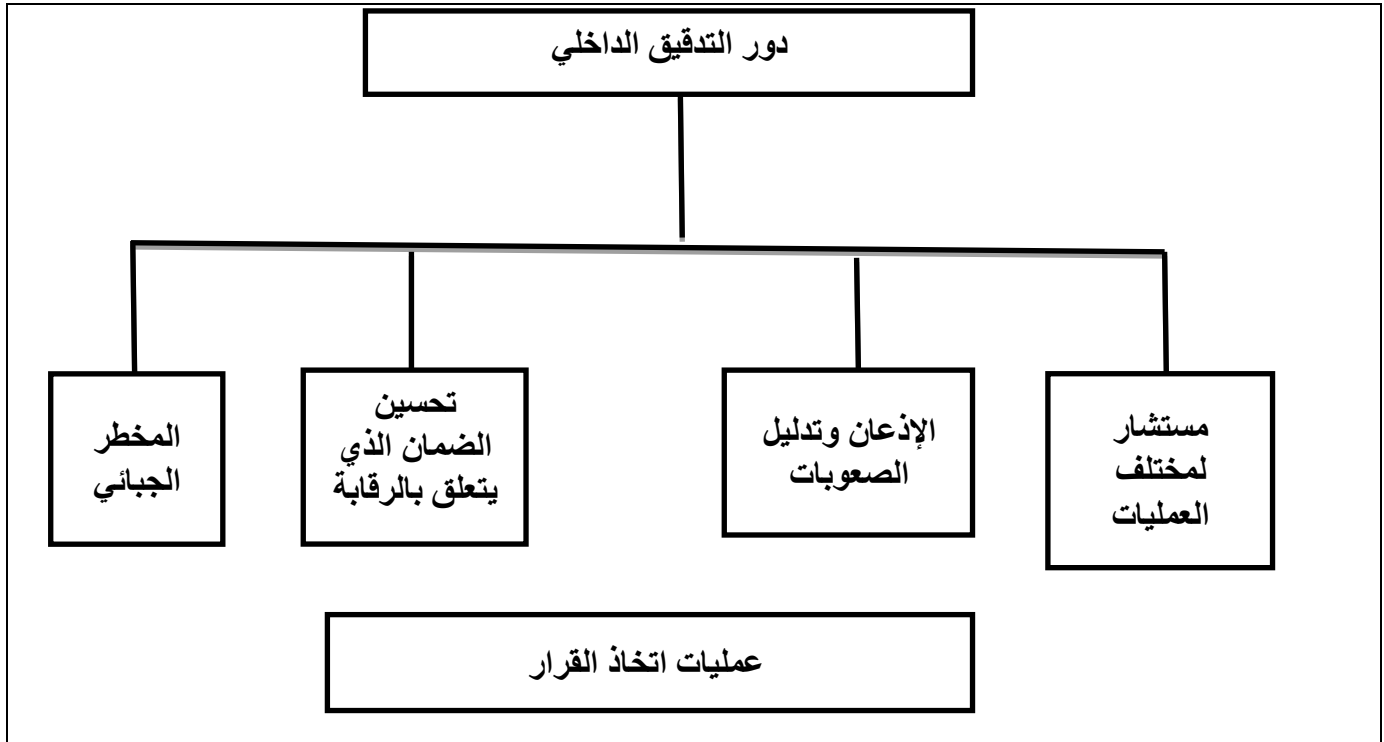
المبحث الثاني : أثر التدقيق الداخلي على يسر عملية اتخاذ القرار

يشغل التدقيق الداخلي خيرا كبيرا من اهتمام المديرين والملاك حيث يساعدهم في التحكم بالعمليات داخليا وتحسينها, من ثم يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة, و من هذا يمكن القول إن التدقيق الداخلي يساهم في عملية اتخاذ القرار السليم¹

المطلب الأول: طبيعة دور التدقيق الداخلي :

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما داخل المؤسسة فيعمل على مساعدتها في التحكم الداخلي للعمليات وتحسينها, حيث يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة, يتخلص دور التدقيق الداخلي المؤسسة في الشكل رقم (1) التالي :

دور التدقيق الداخلي في فاعلية إتخاذ القرار



المصدر: أحمد نقاز مقدم تعبيرات المراجعة الداخلية كأداة فعالة في إتخاذ القرار, مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة الدانمارك, العدد

الثاني 2007 ص76

- من خلال الشكل نلاحظ أن جميع المجالات التي يمكن أن يكون للتدقيق الداخلي فيها دوره فإنه يتخللها عملية إتخاذ القرارات و من فإن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في عملية إتخاذ القرار السليم . الحقيقة

¹. أحمد نقاز مقدم تعبيرات, المراجعة الداخلية كأداة فعالة في إتخاذ القرار مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة الدانمارك, العدد الثاني 2007-ص75

أنه لا يمكن الحكم تماما على سلامة وجودة القرار دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية، هذا يعني أنه بعد وضوح نتائج القرار يتم طرح التساؤل التالي: لوعدنا إلى وراء لوجدنا أن القرار الذي اتخذ كان الأفضل في ضوء المتغيرات التي كانت قائمة، إذا فإن هذا القرار يكون جيدا، على العكس من ذلك إذا قيل لو أخذ قرار آخر كانت النتيجة للتكون أفضل. عندما يكون القرار إما سيئا أو على الأقل لم يكن أفضل القرارات

1

إن النظرة الخلفية و إن كانت هي الطريقة الأكثر شيوعا. إلا أن هذه الطريقة معناها الحكم على القرار و تقييمه بعد فترة زمنية من صدوره و في ظروف تختلف عن الظروف التي تم فيها صدور القرار. علاوة على الاتجاه العزيز الانسان نحو الدفاع عن أفعاله و القاء مسؤولية الفشل على الآخرين .

إن الطريقة الأخرى للحكم على جودة القرار تتمثل في الحكم (ليس على قرار نفسه) بل على كيفية التي صدر بها القرار. طبقا لهذه الطريقة فإن القرار الجيد هو القرار الذي يتخذ على أساس رشيد. و بطريقة منهجية أي هناك خطوات منطقية ينبغي اتباعها للوصول الى القرارات الجيدة.²

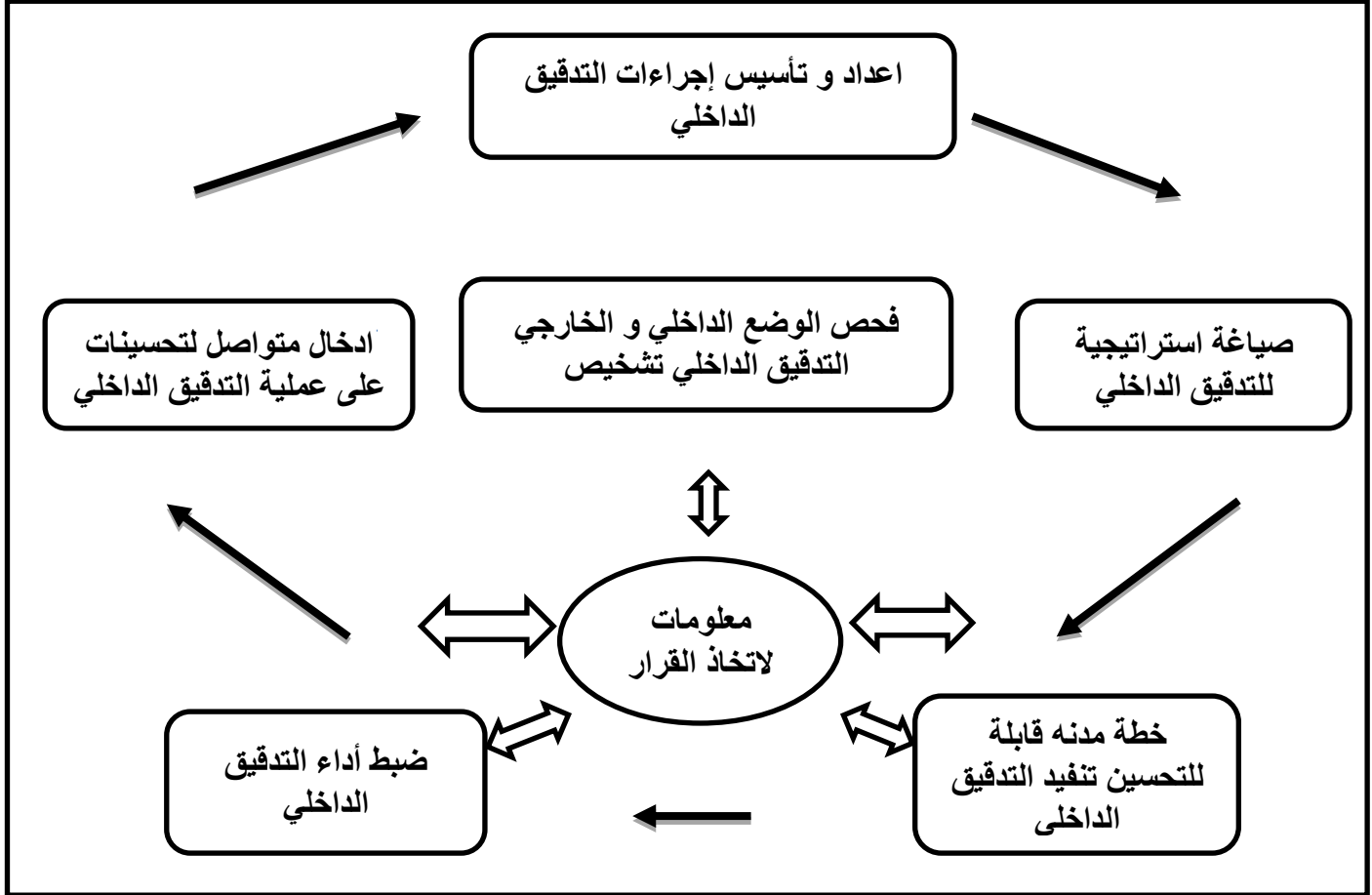
يلعب التدقيق الداخلي أدوار مهمة في كل خطوة من خطوات عملية اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومة لتكون جيدة و ذات مواصفات كاملة و كافية. ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على قرارات ذات جودة و فعالية. بالموازاة مع خطوات عملية اتخاذ القرار فإن التدقيق الداخلي له دورة حياة يكون آخرها الوصول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

¹ أحمد نقاز مرجع سابق. ص76

² - محمد تهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 45.

كما هو موضح في الشكل التالي :

الشكل رقم 02: دورة حياة عملية التدقيق



المصدر: أحمد نقاز مقدم تعبيرات المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار. مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك. العدد

الثاني 2007 ص 77

تبدأ عملية التدقيق بإعطاء نظرة حول موضوع العملية و اعداد إجراءات التدقيق الداخلي المناسبة لذلك الموضوع. فمن خلال هذه النظرة أو التصور يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا و خارجيا و تحديد درجة الخطر الناجم. ومن ثم يتم وضع استراتيجية للقيام بعملية التدقيق. لتليها وضع الخطة اللازمة لذلك بحيث يجب أن تتسم هذه الخطة بالمرونة و القابلية لتحسين في حال أي متغير غير مرغوب فيه يبدأ المدقق بتنفيذ خطة أو برنامج عمله. مع العمل في كل مرة على ضبط الأداء و يتم ذلك من قبل المدير المسؤول على إدارة التدقيق الداخلي و هذا بالاعتماد مثلا على إحدى نماذج المتابعة. مع

القيام بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص و هكذا دوليك في كل مدة يتم اعداد تقرير حول ما تم ملاحظة و تقديم الاقتراحات¹

المناسبة فينتج بذلك و من خلال كل هذه الخطوات معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار و تسهم بذلك في اعداد قرارات ذات جودة و فاعلية²

المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار.

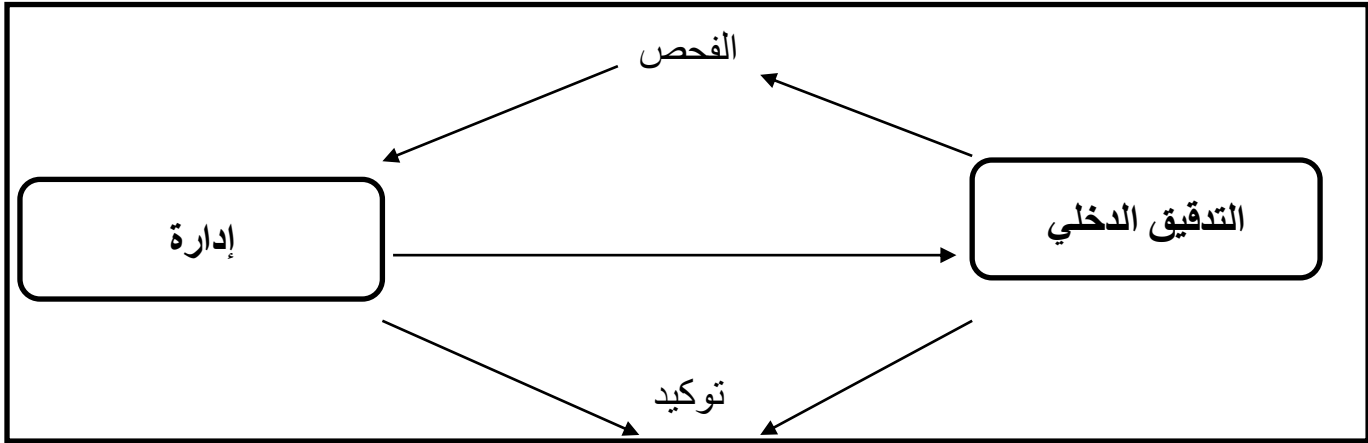
يتم المساهمة في عملية اتخاذ القرار من خلال الدورة التي تناولناها سابقا حسب كل مرحلة. حيث أن المعلومة التي قدمت تأهيلها و التوصل اليها هي اما اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعد على اختيار أفضلها.... الخ هذا يعني أن المساهمة التدقيق الداخلي في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار و التي سوف تتصرف إلى كل خطوة بالتفصيل مع الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي في كل مرحلة.³

(1)-تحديد المشكلة(4)-اختيار البديل أو الحل الأفضل

(2)- إيجاد البدائل (5)-تنفيذ القرار

(3)- تقييم و تقويم البدائل(6)-المتابعة و التقويم (2)

الشكل رقم 03 : التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي والإدارة



المصدر: أحمد نقاز مقدم عبرات المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار. مجلة الأكاديمية المفتوحة في الدنمارك. العدد الثاني 2007 ص80 (3)

¹. أحمد نقاز مرجع سابق.ص77

². وائل مراد المعايير المتعارف عليها و قواعد السلوك المهني. مهلة المحاسب العربي العدد الرابع. 2011ص15

³. نفس المرجع السابق ص20

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

المطلب الثالث: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي.

بما أن التدقيق الداخلي يعتبر من الإجراءات الضرورية الواجب تطبيقها من أجل الحفاظ على حسن سير العمل حسب الأهداف المرجوة و ضمن الحدود القانونية و من أجل التأكد من أن الموظفين و المدراء يقومون بواجباتهم ضمن الحدود و المسموح بها و كما يملية النظام الداخلي للمؤسسة هذا من ناحية و من ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات يعتبر كخطوة أولية يجب اتباعها من قبل المؤسسات و الشركات الملزمة بإجراء تدقيق لحساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين. ذلك كون عملية التدقيق الداخلي سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابة الداخلية أو أي مشاكل محاسبية قد تعثر عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منع المؤسسة رأياً مسانداً لبياناتها المالية. ومن الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي الإدارة²

1- خدمة التأكيد الموضوعي : هي فحص موضوعي الأدلة بغرض توفير تقييم مستقل لفاعلية و كفاية إدارة المخاطر و الأنظمة الرقابية و عمليات الحكومة الإدارة .

2-الخدمات الاستشارية: و هي عمليات المشورة التي تقدم لوحدة تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها. و تحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات و الهدف منها إضافة قيمة للوحدة و تحسين عملياتها و بالإضافة لهاتين الخدمتين لدينا خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي و هي : تزويد الإدارة بالتوجيهات و النصائح المتعلقة بالأداء و النظام الداخلي

¹ مندر الظلال مومني. معيار التدقيق الدولي 240. مجلة أخبار المحاسبة العدد السادس 2009 ص221
² نفس المرجع السابق.ص26

- تقييم ادا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة
- تقييم ما ادا كانت السياسات الموضوعة يتم اتباعها و تطبيقها في المؤسسة
- و لقد حددت معايير الأداء الممبي للتدقيق الداخلي الصادر عن معهد المدققين الداخليين افي الولايات المتحدة الأمريكية. هف التدقيق الداخلي الرئيسي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفاعلية. وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات و التوصيات و المعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها. هدا بالإضافة الى ما يلي¹:
- زيادة قيمة المنظمة و تحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات و توفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات.
- تقويم و تحسين فاعلية إدارة المخاطر
- تقويم و تحسين فاعلية الرقابة
- تقويم و تحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة و مراقبتها .

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، "التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية"، مذكرة ماجيستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة الجزائر 3، 2010، ص12

المبحث الثالث : مكانة المدقق الداخلي في المؤسسة .

ان مؤسسة تعمل على تحقيق أهداف و أغراض محددة و للقيام بتحقيق هذه الأغراض هناك واجبات و مسؤوليات لكل وظيفة تحدد من خلال الإدارة .

و تواجه الإدارة بطبيعة الحال ظاهرة وجود اختلاف بين الأداء الفعلي و الأداء المرغوب فيه. لذلك يتطلب الأمر أن تقوم الإدارة بتحليل هذه الظاهرة بهدف التعرف على أسبابها من خلال التدقيق الداخلي الذي يعتبر كسلاح فقال تستخدمه المؤسسة للسياسيات و الخطط و الإجراءات الإدارية الموضوعة¹ **المطلب الأول : المدقق الداخلي و دوره في تحسين الأداء الإداري :**
طبيعة التدقيق الإداري :

في العادة تشمل خطة التدقيق الداخلي مراقبة التنظيم الإداري في المركز و الفروع و نشاط العاملين فيه انتاجيتهم و متابعة تنفيذ القرارات الإدارية الصادرة عن المدير العام و التوصيات للجان المختصة و دراسة التنظيم الداخلي و اقتراح أي تعديل أو تحسين يكون مفيدا أو ضروريا لتنظيم العمل فيه و تطويره و زيادة فعاليته و كفاءته في سبيل ذلك تقوم دائرة التدقيق فيما يلي:

مراقبة و تدقيق حسن تطبيق نظام الموظفين و التعليمات المتعلقة بذلك ولا سيما من حيث الاجازات المرضية نفقات المعالجة الطبية التي تتحملها المؤسسة و غيرها من الأمور الإدارية بشؤون العاملين في المؤسسة²

مدى انتظام العمل في الأقسام و فيما اذا كان غير موزع بالتكافؤ بين الموظفين و هل هناك تأخيرا في انجاز العمليات و هل يعود الى التقصير و الإهمال أو نقص في الجهاز

3-مدى تقييد الموظفين بالتعليمات النافذة و تأديتهم لواجباتهم على أكمل وجه وكذلك دراسة نشاط

العاملين و انتاجيتهم و كفاءتهم و خبرتهم وجدناهم السلوكي

4-مدى انضباط الموظفين و تقيدهم بالتسلسل الوظيفي

¹ محمد سمير العيثان نظرية المراجعة وآليات التطبيق. الدار الجامعة للنشر الإسكندرية. مصر . 2001ص 411

² نفس المرجع السابق ص 412

5- مراقبة سلامة تنفيذ قرارات مجلس الإدارة و اللجان المختصة و التأكيد من أن هذه القرارات نفذت في الوقت المناسب¹.

التدقيق الإداري: هو أداة تختبر و تفحص بصورة بناء الهيكل التنظيمي للمؤسسة أو أحد أقسامها أو الإدارات داخل الهيكل التنظيمي و يشمل الفحص اختيار الخطط الموضوعة بما تحققه من أهداف و طرق و أساليب تنفيذ العمليات. و استخدام الموارد البشرية و المادية و ذلك بقصد ترشيد قرارات الإدارة عن طريق كشف نواحي القصور و ما يترتب عنها من أخطاء في العناصر محل الفحص ثم اقتراح الإجراءات التصحيحية المناسبة

ومن التعريف الشامل يتضح أن طبيعة التدقيق الإداري تتمثل في ناحيتين

- 1 – عملية فحص و تحليل و تقييم ينصب على الإدارة و ليس على الدفاتر و السجلات أو القوائم المالية .
- 2- تهدف عملية الفحص و التحليل الى الترشيد قرارات الإدارة عن طريق بيان نقاط الضعف و اقتراح الحلول المناسبة للمشاكل التي تواجهها إدارة المشروع بالكيفية التي تتناسب مع امكانية الإدارة و في الوقت المناسب كما أنها تسعى الى ابداء الرأي في مدى كفاءة الإدارة في أداء وظائفها².

2-أهداف التدقيق الإداري :

هناك عدد من الأهداف تسعى المراجعة الإدارية الى تحقيقها وهي :

ابداء الرأي فيما كانت الإدارة قد استخدمت الموارد المتاحة (البشرية والمادية) بأفضل طريقة ممكنة تمكن من تحقيق أقصى النتائج في ضوء أهداف المؤسسة مسبقا .

معاونة الإدارة في ترشيد قدراتها عن طريق اكتشاف أوجه القصور و مشاكل و الأخطاء و اقتراح وسائل التصحيح الملائمة ثم امداد الادارة بهذه المعلومات لغرض مساعدتها في تحسين كفاءة إنجازها في المستقبل .

تقييم أداء الأفراد داخل الأقسام المختلفة من خلال متابعة التنفيذ الفعلي للمهام المحددة .

مساعدة الإدارة في انجاز وظيفة الرقابة من خلال اختبار و تقييم أنظمة الرقابة المستخدمة³

¹ سعداني إبراهيم أحمد دورا حكومة الشركة و المراجعة الداخلية في تطوير الاقتصاد الوطني المعهد الإسلامي للبحوث و التدريب حدة 2008 ص 20

² نفس المرجع السابق ص 12

³ عبد الفاتح الصحن و آخرون. المراجعة الخارجية موضوعات متخصصة الدار الجامعة الإسكندرية مصر.ص154

3- نطاق التدقيق الإداري وأهميته :

- 1- اظهار مواطن الضعف و عدم الكفاءة في كفاية أنشطة و عمليات المؤسسة و ذلك لتصحيحها و القضاء عليها بغرض ترشيد الموارد الاقتصادية
- 2- تدقيق أهداف المؤسسة و كيفية تنفيذها سياسات الموضوعة لتنفيذ هذه الأهداف بغرض اقتراح أحداث و أنسب النظم و الإجراءات اللازمة لتنفيذ هذه الأهداف
- 3- مساعدة الإدارة في إنجازها لوظيفتها الرقابية من خلال فحص و اختباراتهم الرقابة المستخدمة و اقتراح ما يصحح الثغرات في النظم الرقابية.¹

و ترجع أهمية الاعتماد على جهاز التدقيق الإداري الداخلي إلى :

- 1- حاجة الإدارة الى الجهود التدقيق الأنشطة العديدة في ظل كبر الحجم المؤسسة و تعدد الفروع
 - 2- إن التدقيق الإداري يهدف إلى تحسين الكفاءة و زيادة فعالية العمل الإداري مما يجعل دوره الرئيسي هو خدمة الإدارة .
 - 3- إن التدقيق الداخلي كجهاز داخلي يساهم في تحقيق الرقابة الذاتية عن طريق الفحص و التقييم المستمر و مناقشة المشاكل و أسبابها مع المسؤولين عنها. مع محاولة إيجاد الحلول و لكن لتحقيق أهداف التدقيق الإداري بصورة فعالة يتطلب القيام بالتعاون بين المدقق الداخلي و مدقق الخارجي و يستند هذا الرأي الى المدقق الخارجي الذي يتمتع بالاستقلال كامل عن الإدارة ويمكنه ابداء الرأي الفني المحايد عن مدى كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة²
- أما المدقق الداخلي فسوف يعمل على ترشيد القرارات الإدارية من حيث اظهار نقاط الضعف في الهيكل التنظيمي و الخطط و السياسات و اقتراح أفضل السبل لحلها و ما يساعد المدقق الداخلي على ذلك أنه يعمل داخل الهيكل التنظيمي و لديه من المعلومات الكثير عن المؤسسة التي يعمل بها.³

¹ عبد الفاتح الصحن و آخرون . المرجع السابق ص22

² أحمد أبو السعود الاتجاهات الحديثة لقياس و تقييم أداء الموظفين. المعارف الإسكندرية 2004 ص16

³ نفس المرجع السابق ص156

4- تأهيل المدقق الداخلي ودوره في المؤسسة :

لأن المدقق الداخلي يقوم بعمل له طبيعة خاصة تجمع بين نواحي إدارية و مالية و اقتصادية فإن تأهيله يتطلب أن يكون ذو طبيعة تتلاءم مع المدقق الإداري بحيث يجب أن يعد بطريقة تمكنه من القدرة على فهم الأحداث المتغيرات و المؤثرة في أنشطة المؤسسة فلا بد عند تأهيله أن يدرس مشاكل الأعمال و اتخاذ القرارات و التخطيط الإداري و النظم المحاسبية و الرقابية و أدوات و أساليب الاتصال ... الخ كما أن التدريب على تقديم خدمة التدقيق الإداري ضروري لاستكمال مقومات المدقق الإداري و هذا التدريب يتم في المكاتب متخصصة لأعمال التدقيق. كما أن التعليم المستمر و المستحدث من النظريات و الأساليب ضروري لكي يعمل المدقق على تحديث معلوماته بصورة مستمرة¹

يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤوليتها بتقديم الخدمات التالية .
تحدي كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة : تقوم الإدارة بالتخطيط و التنظيم و الاشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الأهداف و الغايات سوف تتم تحقيقها

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

حماية الأصول : يؤكد المدقق الداخلي على الضرورة بحث الخسائر الناتجة عن السرقة و الحريق و التصرفات غير القانونية في ممتلكات المؤسسة

الالتزام بالسياسات و الإجراءات الموضوعية : يتحقق التدقيق الداخلي من أن المنتسب المؤسسة يقومون بما هو مطلوب منهم القيام به من اتباع السياسات و الخطط و الإجراءات و الأنظمة و التعليمات و في حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المدقق تحديد أسباب ذلك

¹. وليم توماس، امرسون هنكي، المراجعة بين النظرية و التطبيق، الكتاب الأول، تعريب و مراجعة: أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر السعودية، 2006، ص 43

الوصول الى الأهداف والغايات: أهداف

يتم وضع الأهداف و الغايات إجراة إجراءات الرقابة من قبل الإدارة و يقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما اذا كانت متوافقة مع أهداف المؤسسة و تقع مسؤولية وضع اهداف المؤسسة على عاتق الإدارة العليا وعلى المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نفذت كما خطط لها.¹

منع واكتشاف الغش والاحتيال :

تقع مسؤولية منع الغش و الاحتيال على إدارة المؤسسة و على المدقق الداخلي فحص و تقييم كفاية و فعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة للحيلولة دون وقوع الغش وليس من مسؤولية المدقق الداخلي اكتشاف الغش و لكن عليه أن يكون لديه معرفة كافية بطرق و احتمالات الغش ليكون قادرا على تحديد أماكن حدوث الغش و الاحتيال وعلى المدقق عند اكتشافه ضعف في النضر الرقابة الداخلية عمل اختبارات إضافية للتأكد من عدم حدوث الغش.²

المطلب الثاني: مساهمة المدقق الداخلي في تقييم الأداء :

يعتبر الهدف الرئيسي لنشاط التدقيق الداخلي هو قياس و تقييم و تقديم التقارير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية كعملية مساهمة في الاستخدام الأثمل للموارد المؤسسة. فتطبيق نظام التدقيق الداخلي كمدخل لتقويم الأداء الكلي للمؤسسة يحقق مزايا هامة للإدارة منها:

1- إن التقييم يشمل أوجه النشاط المختلفة للمؤسسة و لا يغفل شيئا منها.

2- إن تقييم يتم على أساس الدراسة الفعلية و بيانات الميدانية و من تم فهو يعكس حقيقة ما يجري

داخل المؤسسة

3- إن هذا الأسلوب يمكن تطبيقه بواسطة مديري الإدارات أو الأقسام كل في مجال الذي يخصه

3- إن تقييم و إن كان يعطي تقديرا عاما لأداء المؤسسة إلا أنه يوضع أيضا نقاط الضعف و التمييز

فيها و من تم يساعد على تحديد أولويات الإصلاح و العلاج³

¹ الفرحات احمد خليل تقييم فعالية التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية. رسالة ماجستير جامعة عمان الأردنية 2004ص

15

² رعد عبد الله الطائي و عيسى قدارة إدارة الجودة الشاملة دار الباروري العلمية للنشر و التوزيع 2008ص80

³ الفرحات أحمد خليل , مرجع السابق ص 50

لتحقيق تلك الفوائد يحتاج التدقيق الداخلي مجموعة من المتطلبات الأساسية والتي تجميعها فيما يلي:

- 1- ضرورة اعتراف ة قبول الإدارة العليا لفعالية و أهمية و التدقيق الداخلي.
 - 2- تعريف فريق العاملين بالمؤسسة في أسلوب التدقيق الداخلي و قبول جميع الأفراد لهذه المعايير
 - 3- مناقشة الجهة محل التدقيق بغرض تحسين الأداء و إعادة توجيه الموارد و تصحيح المسارات المطبقة
 - 4- مقارنة قيمة التدقيق الداخلي هذا العام مع نتائج الأعوام السابقة¹
- و يعتبر التدقيق الداخلي أيضا أداة من أدوات الرقابة السلوكية أي الرقابة من خلال الأفراد و يكون تأثير التدقيق الداخلي في المؤسسة من خلال العمل على تحفيز الأفراد في المؤسسة على تحقيق الأهداف المرغوبة و تقليديا يهتم المثقفين , الداخليين بالنواحي المالية و المحاسبية و امتد نطاق التدقيق الداخلي يشمل النواحي التشغيلية حيث بشكل مباشر أو الغير المباشر فإن السجلات المحاسبية تعكس الأنشطة التشغيلية
- و يجب أن يتعامل المدقق الداخلي بشكل متوازن و مستقل مع كلا من النواحي المالية و النواحي التشغيلية . يجب أن يحقق المدقق الداخلي منافع و مزايا من وراء الربط و إيجاد علاقات بين كلا من النواحي التشغيلية و النواحي المالية²

المطلب الثالث: تقييم المدقق الداخلي لنتائج المؤسسة وأدائها

إن النتائج النهائية عند انتهاء عملية التدقيق تعتمد على النشاط الفعلي و الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها فالتدقيق الداخلي من أدوات الرقابة فهو يساعد الإدارة على متابعة و مراقبة كافة العمليات و أقسام و أنشطة المؤسسة و مخرجاتها تقرير أو تقارير تقد لمجلس الإدارة أو لجان التدقيق فعدف المدقق الداخلي هو مساعدة الأفراد على أداء مسؤوليتهم بكفاءة لتحقيق هذه الغاية ليوفر لهم التحاليل و التقييم و التوصيات و المشورة التي تتعلق بالأنشطة التي تم تدقيقها³

¹ الفرحات أحمد خليل . المرجع السابق ص 83

² عمران أحمد صالح. المراجعة الداخلية الإطار النظري و محتوى السلوكي دار البشير , عمان 1990 ص 123

³ محمد سمير الصبان , مرجع السابق , ص 425

و عليه يتضمن التدقيق فحص و تقييم كفاية و فعالية الأداء يقوم قسم التدقيق الداخلي بفحص و تقييم الأداء بمقارنة الأداء الفعلي بالخطط و المعايير و الأصداف و السياسات الموضوعية الداخلية , و يعتبر هذا النوع من التدقيق الأداء هو تدقيق الإجراءات الرقابية حيث تعتبر كل السياسات و الخطط أجزاء من نظام الرقابة الداخلية , و من ناحية أخرى تستخدم مراجعة الأداء كجزء من عملية تقييم الأداء الكلي تقوم به الإدارة و حتى يتمكن التدقيق الداخلي من هدفه في مجال تقييم الأداء فإنه يتعين على المسؤولين عنه أن يتسموا بالموضوعية الاستقلالية في جميع المراحل عملية التدقيق الداخلي و تمتد قائمة مسؤوليات التدقيق الداخلي لتقييم الإدارة ذاتها نظراً لأن الإدارة هي المسؤولة عن استخدام تلك الموارد.

ترتكز مراجعة الأداء على الكفاءة و الفعالية و يتطلب القيام بها أهداف مقبولة تقارن بها نتائج الأداء الفعلي , فالتدقيق الداخلي يعتمد على جزء كبير المقاييس الموضوعية لتنفيذ مراجعة الأداء أولاً : خدمات المدقق الداخلي للاستشارات الداخلية :

نظراً لخبرة المدقق الداخلي نتيجة تدقيقه لعدة عمليات مختلفة و فضلاً عن خبرته في تفسير و تحليل البيانات المالية فإننا نجد أن الطلب على الخدمات المدقق في المجال الاستشارات الإدارية في تزايد مستمر و تشمل هذه الخدمات تحليل النظم و تحسين و تطوير النظم الموجودة حالياً¹

-تتعلق هذه الخدمات بمجالات التالية:

1- نصح الإدارة و تقديم المشورة لها بخصوص تحليل و تخطيط و تنظيم و رقابة الوظائف مختلفة بتنظيم.

2- القيام ببعض الدراسات الخاصة مثل الجوانب المحاسبية و الإدارية و إعداد التوصيات و اقتراح خطط البرنامج و تقديم المساعدة لتنفيذها

3- تقييم أو بالأحرى إعادة النظر في التطوير المقترح للسياسات و الإجراءات و العلاقات التنظيمية

4- تقديم الأفكار و المفاهيم الحديثة للإدارة

5- تفهم احتياجات المؤسسة و تقديم خدمات التدقيق الداخلي لتلبية الاحتياجات²

¹ حسين القاضي حسين دحود , أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية و الدولية , مؤسسة الوراق الأردن طبعة الأولى 1999 ص 15

² سعداني إبراهيم أحمد , مرجع سابق , ص 56

6- تشجيع الالتزام بالمعايير و الإجراءات المهنية , و المعايير الأخلاقية للمهنة , يجب أن تساهم مهنة التدقيق مساهمة كبيرة في هذه الخدمات الاستشارية التي تضمن لها القدرة على العمل في عدد من الأنشطة المتعلقة بالاستشارات الإدارية و هي :

1 – تطوير المؤسسة ووضع سياستها : فنظرا لخبرة المدقق يستطيع أن يحدد نواحي الضعف و القوة و تقديم المشورة بشأن تكوين و تنظيم أي وظيفة في المؤسسة .

2 – غدارة الإنتاج : و هنا يستطيع المدقق تحديد الآثار المالية للعمليات القائمة و تخطيط الإنتاج و سياسات المخزون ز الرقابة عليه

3 – نظم المعلومات الإدارية و معالجة البيانات: فنظرا لأن برنامج التدقيق يتطلب القدرة على اختيار الجوانب التنظيمية في النظم و المعدات الخاصة لمعالجة البيانات و كذلك الإلمام الكبير بالعمليات المحاسبية لأن المدقق تتوفر فيه القدرة و المعرفة في هذا المجال .

4 – إدارة الموظفين و التعيينات : يستطيع المدقق أن يساهم بفعالية و كفاءة في اختيار العاملين في الحسابات كما أنه يستطيع الاسهام في تطوير السياسات العامة و الخاصة بالقوى البشرية و نظام دفع الأجور و الرواتب¹.

ثانيا : مراحل خطوات الاستشارية الإدارية :

1- تحديد المشكلة : و تعتبر الخطوة الأولى التي يقوم بها المدقق الداخلي عند تقديم الخدمات الاستشارية للإدارة و هي تحديد المشكلة و الهدف من تقديم الخدمة و النتائج المتوقعة و العمل الذي ينبغي إنجازه .

2 – انجاز المهمة أو الخدمة الاستشارية : و الواقع يحتم اتباع المراحل الفرعية التالية :

-تقصي الحقائق

- تحليل الحقائق

- صياغة الحلول و المقترحات

- التنفيذ

¹ طارق عبد العال حماد , حوكمة الشركات " المفاهيم – المبادئ – التجارب " تطبيقات الحوكمة في المصارف , الدار الجامعة , الإسكندرية , 2006 ص 60

تقصي الحقائق : إن الخطوة المتعلقة بتقصي الحقائق تحوز على جانب كبير من الأهمية الخطورة و ذلك نظراً لأن المدقق يتأكد من خلالها من صحة أو خطأ البيانات الأولية و ادخال التعديلات اللازمة .

-تحليل الحقائق : و تحتوي هذه الخطوة على تطبيق الحقائق و تحليل العلاقات و الأسباب و اجراء المقارنة و يعني بأن يتسم أسلوب المدقق بالجمع بين العناصر .

-صياغة الحلول و المقترحات و التوصيات : و تتمثل هذه الخطوة في صياغة الحلول و طرحها على الجهة المسؤولة بأسلوب منطقي و يتطلب إيجاد الحلول البديلة و اختيار الحل المناسب , لذلك يجب أن يتمتع المدقق بخبرة و الابداع و القدرة على قياس البدائل المناسبة .

-التنفيذ: و تعد الخطوة الأخيرة و تمثل توزيع العمل و تحديد الزمن و التكلفة لكل عميل و إبداء النصع و التوجيهات إلى موظفي المؤسسة و توفير المساعدة اللازمة¹.
 إن الخدمات الاستشارية تسمح لإدارة التدقيق الداخلي بالتركيز للتوصيل إلى أداء كفى و فعال للخدمات المهنية أي أن الخدمات تخلق منافع جوهرية لأقسام التدقيق الداخلي و المدققين الداخليين و منظماتهم و ذلك للتحسين المستمر لخدماتهم .

هناك علاقة وثيقة بين إدارة التدقيق الداخلي و تقديم الخدمات الاستشارية و قد أدى اختلاف دور مستويات التدقيق إلى ابتعاد التدقيق الداخلي عن وظيفة التدقيق المالي و مراجعة مدى الالتزام بنظم الرقابة الداخلية أي أن الخدمات الاستشارية .

ففي بداية نشأة وظيفة التدقيق الداخلي وفق القائمة المسؤولين لسنة 1947 كان هدفها هو تلبية متطلبات الإدارة , و مع ذلك فإن المعيار الأخير الخاص مسؤوليات المدقق الداخلي سنة 1990 كان قد حدد المدققين الداخليين سوف ينظر إليهم كفريق إداري يساعد الآخرين في إنجاز أعمالهم و ذلك لتحقيق هدف طويل الأجل و هو الرفاهية الشاملة للمنظمة و ربما يساعد على تحقيق ما تهدف إليه المؤسسات من خدمات و وظيفة التدقيق الداخلي².

¹ طارق عبد العال حماد . مرجع السابق , ص 63
² طارق عبد العال حماد . مرجع السابق , ص 68

خلاصة الفصل:

يحتل التدقيق الداخلي مكانة هامة في المؤسسة , فهو وظيفة ضرورية لتحقيق أهدافها لأنه يتناول الفحص و التقييم المنظم , فيقوم بتحسين و تقييم كفاءة أداء العمليات و الاشراف على الرقابة الإدارية و تحسين الأداء على مستوى الوحدات التنظيمية من أجل مساعدة جميع أعضاء الإدارة على تأدية مهامهم بطريقة فعالة و ذلك من أجل ضمان السير الجيد للمؤسسة و زيادة فعاليتها و للوصول إلى درجة التحكم و ترقيتها لمكانة أفضل.

تمهيد:

من خلال دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل عملية اتخاذ القرار من الناحية النظرية والعملية حاولنا ابراز الجوانب العامة المتعلقة بالتدقيق الداخلي وأيضا عملية اتخاذ القرار وعلاقة بينهما، كما انه ومن خلال دراستنا للمؤسسة محل التريصا. يعد ميناء مستغانم جزء أساسي من البنية التحتية الخاصة بالنقل، فهو ضروري للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية من خلال تقديم العديد من الخدمات كخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري، لذا سوف يتم التطرق من خلال هذا البحث إلى مبحثين :

المبحث الاول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

يعد ميناء مستغانم جزء أساسي من البنية التحتية الخاصة بالنقل، فهو ضروري للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية من خلال تقديم العديد من الخدمات كخدمات التجارة وخدمات الصيد البحري، لذا سوف يتم التطرق من خلال هذا البحث إلى لمحة تاريخية حول ميناء مستغانم، أهدافه وخصائصه، وهيكل التنظيمي لهذه المؤسسة.

المطلب الأول: لمحة تاريخية ميناء مستغانم

يتم تطوير ميناء مستغانم بما يتماشى مع متطلبات المنطقة حيث أصبح يشكل اليوم جزءا أساسيا من البنية التحتية الخاصة بالنقل في المنطقة، إذ أنه يشجع إستحداث مجموعة من الخدمات المقربة من المستلمين النهائيين عبر أورقة النقل متعددة الأنماط.

1-نشأة الميناء

كان الميناء خليجا صخريا حادا يمتد رأس البحري لصلامندر ورأس البحري لخروبة، استخدمته القراصنة لإقتسام الأغنام، وسعي ميناء مستغانم فيما قبل 1833 ب "مرسى الغنائم" ومن هنا سميت مدينة "مستغانم".

في سنة 1848 أنشئ أول رصيف للميناء بطول 80 متر ليصل امتداد إلى 325 متر بحلول 1881.

انطلق أول مشروع لهيئة الميناء في سنة 1882 وبعد ثلاثة سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعاً ذا منفعة عامة.

تلت أعمال ضخمة بين 1890 و1904 انتهت بميلاد أول حوض للميناء.

بعد بناء كاسرة الأمواج الجنوبية الغربية للميناء سنة 1941 ثم حوض الثاني برصيف 430 متر فيما بين نهاية 1955 وبداية 1959.

2-الشكل القانوني للمؤسسة ميناء مستغانم

يقدم الميناء نوعين من الخدمات:الخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري، وتشرف على تسييره مؤسسة ميناء اقتصادية/شركة ذات أسهمEPE/EMP/SPAمستغانم وهي مؤسسة عمومية أنشأت في إطار إصلاح

النظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82-82 الصادر بتاريخ أوت 1882.

في 29 فيفري 1989 شقت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها حول الإستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع إجتماعي إلى شركة عمومية اقتصادية/شركة تسيير ذات أسهم رأس مالها 1 5 000.000.00 دج تحت حيازة كاملة لشركة 88 وتخضع للقانون التجاري والمدني المساهمات الدولة "الموائ"، تحمل السجل التجاري 01.

طبقا لأحكام القوانين 01-88 و 03-88 و 04-88 الصادرة بتاريخ 12 جانفي 1988 والمتضمنة للنصوص التنظيمية لإستقلالية المؤسسات وطبقا للرسوم 101-88 الصادرة بتاريخ 12 جانفي 1988 والمرسوم 119-88 بتاريخ 16 ماي 1988 والمرسوم 177-88 الصادر بتاريخ 28 سبتمبر 1988.

أنيط إلى مؤسسة ميناء مستغانم إنجاز المهام التالية :

-إستثمار وتطوير ميناء مستغانم.

-استغلال الآلات والإنشاءات المينائية.

-إنجاز اعمال صيانة وتهيئة التحديث للبنى المينائية الفوقية.

-إعداد برامج صيانة وتهيئة للبنى المينائية التحتية بالتعاون مع شركاء الآخرين.

-مباشرة عملية الشحن والتفريغ المينائية.

-مزاولة عملية القطر، القيادة، الإرساء وغيرها.

-القيام بكل عمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية ذات الصلة المباشرة وغير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم.

-الجغرافي لميناء مستغانم وتصميمه

يقع ميناء مستغانم من الجهة الشرقية لخليج أرزيو بين خطي عرض 35° و 56° شمالا وخطي طول 00° و 05° شرقا ويحتوي على :

1-كاسرة الأمواج: بطول 1830م.

2-المدخل البحري للميناء: شمالي غربي بعرض 100 م وعمق 12 م.

3-الأحواض: وتتكون من حوضين:

3-1 الحوض الأول: بمساحة مائية تقدر بـ14 هكتار وعمق يتراوح بين 6.77 م و 8.17 م.

3-2 الحوض الثاني: بمساحة مائية تقدر بـ16 هكتار وعمق يتراوح بين 6.95 م و 8.22 م.

4-الأرصفة: تحتوي على 10 محطات رسو بطول كلي يصل إلى 1296 متر خطي مقسمة كما يلي:

4-1 الرصيف الشمالي الشرقي: 117 متر خطي (المحطة 0).

- 2-4 الرصيف المغرب: 412 متر خطي (المحطة 1، 2 و3).
- 3-4 الرصيف الجديد: 217 متر خطي (المحطة 8 و9).
- 4-4 الرصيف الإستقلال: 270 متر خطي (المحطة 4 و5).
- 5-4 الرصيف الجنوبي الغربي: 280 متر خطي (المحطة 6 و7).
- 5- أرضية التخزين: بمساحة 44.430 م.
- 6- مرآب السيارات: بمساحة 24.000 م.
- 7- مرآب الحاويات: بمساحة 15 000 م وقدرة المعالجة 15 000 حاوية سنويا.
- 8- المخازن: عددها 16 مخزن بمساحة 7 455 م، تستخدم ثمانية مخازن (8) لأغراض تجارية.
- 9- طرق والمواصلات: وتتكون من :
- 1-9 الطريق الأرضي: 4 855 متر خطي.
- 2-9 السكة الحديدية: 3 747 متر خطي (كل الأرصفة مجهزة بخطوط سكة حديدية متجددة تستخدم مؤقتا لنقل الحبوب، الأنابيب المعدنية...).

المطلب الثاني: التسهيلات المينائية والإنشاءات المتخصصة له

1- التسهيلات المينائية

- 1-1 إرشاد السفن: تؤمنه لـ 24 سا/سا 24 سا مديرية القيادة الميناء بثلاثة سفن قيادة وزورقي إرساء.
- 2-1 قطر السفن: تقطر السفن التجارية ليلا و نهارا بإستخدام قاطرة ISSER ذات قوة 7100 حصان.

2- الإنشاءات المتخصصة:

1-2 محطة الزيت نפטال: أنشأت سنة 1929 بالرصيف الشمالي الشرقي على مساحة 2524 م ، وهي مجهزة بثلاث أوعية (أحواض) ذات سعة 4700 طن وقدرة المعالجة 30 000 طن سنويا من الزيت.

2-2 صومعة الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب: أنشأ سنة 1986 على مساحة 6 640 م سعتها 30 000 طن ، وهي مجهزة بمضختين متحركيتين بمعدل ضخ 300 طن من الحبوب /ساعة لكل منهما.

2-3 صومعة السكر: أنشأت سنة 1971 على مساحة 5 697 م من طرف شركة التسيير والتوزيع الغذائي أصبحت تسمى فيما بعد شركة تكرير السكر، تصل سعة الاستقبال لديها إلى 16 000 كن من السكر غير الموضب وقدرة العبور إلى 150 000 طن سنويا.

1-التحديات

يواجه الميناء عدة تحديات تتمثل في:

- محدودية عمق الأرصفة بـ 8.22 م.

- عدم كفاية طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02) : طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين

عدد محطات الإرساء	طول الأرصفة	المعايير المتفق عليها	قيمة النقص	مساحة التخزين الحالية	المعايير المتفق عليها	قيمة النقص
10	1 296 م	1 500 م	204 م -	44 430 م	200 000 م	155 570 م -

المصدر: خلية التدقيق، مؤسسة ميناء مستغانم 2016-12-25

-غياب مرآب الحريق المخصص لمعالجة المواد الخطيرة (مسجل في المخطط التنموي 2010-2014).

-مشكل التزاوج بين النشاط التجاري والصيد البحري (157 زورق صيد حيث 43 خارج الولاية) ما أدى إلى تعطيل

(04) محطات إرساء من جملة عشرة (10).

*إنعكاسات السلبية: وتتمثل في :

-طول المكوث أحيانا إلى مهل إضافية للشحن والتفريغ.

-تخفيف حمولة السفن الضخمة في الموانئ الأخرى مما يؤدي إلى تعريفات شحن إضافية.

-صعوبات على مستوى التخزين مسؤولة على توليد تعريفات إضافية للشحن والنقل.

-اختناق مينائي ناجم عن التزاوج بين الأنشطة التجارية وأنشطة الصيد البحري.

2- مشاريع المستقبل

هناك عدة مشاريع مستقبلية وهي كالآتي:

1-1 مشروع مرآب الحريق: هو مركز لعبور المواد الخطيرة يسمح بمعالجة:

-المواد السائلة القابلة للإلتهاب.

- المواد الصلبة القابلة للإلتهاب.

-المواد المحرقة (المهبة).

-المواد السامة.

-المواد المذيبة (الأكلة).

-مواد الخطيرة الأخرى.

1-1-1 أهداف مشروع مرآب الحريق : وتتمثل في:

-تأمين أحسن الظروف لعبور المواد الخطيرة.

-جلب تجارة البضائع المختلفة.

2-1-2 تمويل المشروع:انتهت مرحلة دراسة المشروع في سنة 2005 ،وستنطلق عملية إنجازه فور المصادقة على

القرار المتعلق بالتعيين الجديد لحدود أملاك الدولة المينائية بحيث تتحمل مؤسسة الميناء كلفة الإنجاز كاملة .

2-2 مشروع محطة بحرية: هو عبارة عن خط بحري للمسافرين.

1-2-2 أهداف مشروع محطة بحرية: افتتاح خط بحري للمسافرين بين ميناء مستغانم وجنوب إسبانيا و (أو)

جنوب فرنسا.

2-2-2 تمويل مشروع محطة بحرية: أنجزت دراسة للمشروع في سنة 2004 من طرف مختبر الدراسات البحرية،

وسيشرع إنجازه فور ترحيل قوارب البحري نحو مينائي الصيد صلامندر وسيدي لخضر بحيث يتم تمويل عملية

إنجازه إما كاملا من طرف المؤسسة الميناء وإما في إطار شراكة.

3-2 مشروع الحوض الثالث: عهد بدراسة المشروع مختبر الدراسات البحرية واكتملت في سنة 1998،

باختبارحول نموذج مصغر حيث سيتم إنشاء هذا المشروع في نطاق الامتداد الطبيعي للموقع الحالي للميناء

ضمن ثلاثة مراحل ،سجلت هذه الدراسة في إطار مقارنة عامة لبحث مختلف الخيارات الممكنة لتهيئة موانئ

الغرب الجزائري من أجل مواجهة العجز المتوقع للقدرات المينائية فيما بين 2010 و 2015.

المطلب الثالث: أهداف وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم

مؤسسة ميناء مستغانم كغيرها من المؤسسات تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في ظل الخصائص التي تميزها.

1-أهداف الميناء

تسعى مؤسسة ميناء مستغانم إلى تحقيق الأهداف التالية:

-تأمين أحسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدة الزمنية ،النوعية، الحماية والسعر.

-تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل عبور ومعالجة وتخزين ذات كفاية عالية).

-كون الأذان الصاغية لإهتمامات المتعاملين الإقتصاديين.

-تسيير أملاك الدولة.

-تسيير الإستثمار وتطوير ميناء مستغانم.

-استغلال الوسائل والتجهيزات المينائية.

-تنفيذ اشغال الصيانة والتهيئة وخلق بنايات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين.

-تنفيذ عمليات الشحن والتفريغ المينائية.

-تنفيذ عمليات القطر والإرشاد والرسو.....إلخ.

-تنفيذ كل العمليات التجارية ، المالية ، الصناعية ، والعقارية المرتبطة مباشرة وغير مباشرة بالهدف الإجتماعي.

2-مميزات وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم

تتميز مؤسسة ميناء مستغانم بـ:

-موقع جيو استراتيجي هام.

-وفرة طرق مواصلات نحو منطقة خلفية تتألف من 12 ولاية.

-محطات رسو متخصصة لمعالجة الحبوب ، السكر ، الخمر وناقلات الزفت.

-قدرات تخزين مغطاة وغير مغطاة.

-حماية جيدة للبضائع.

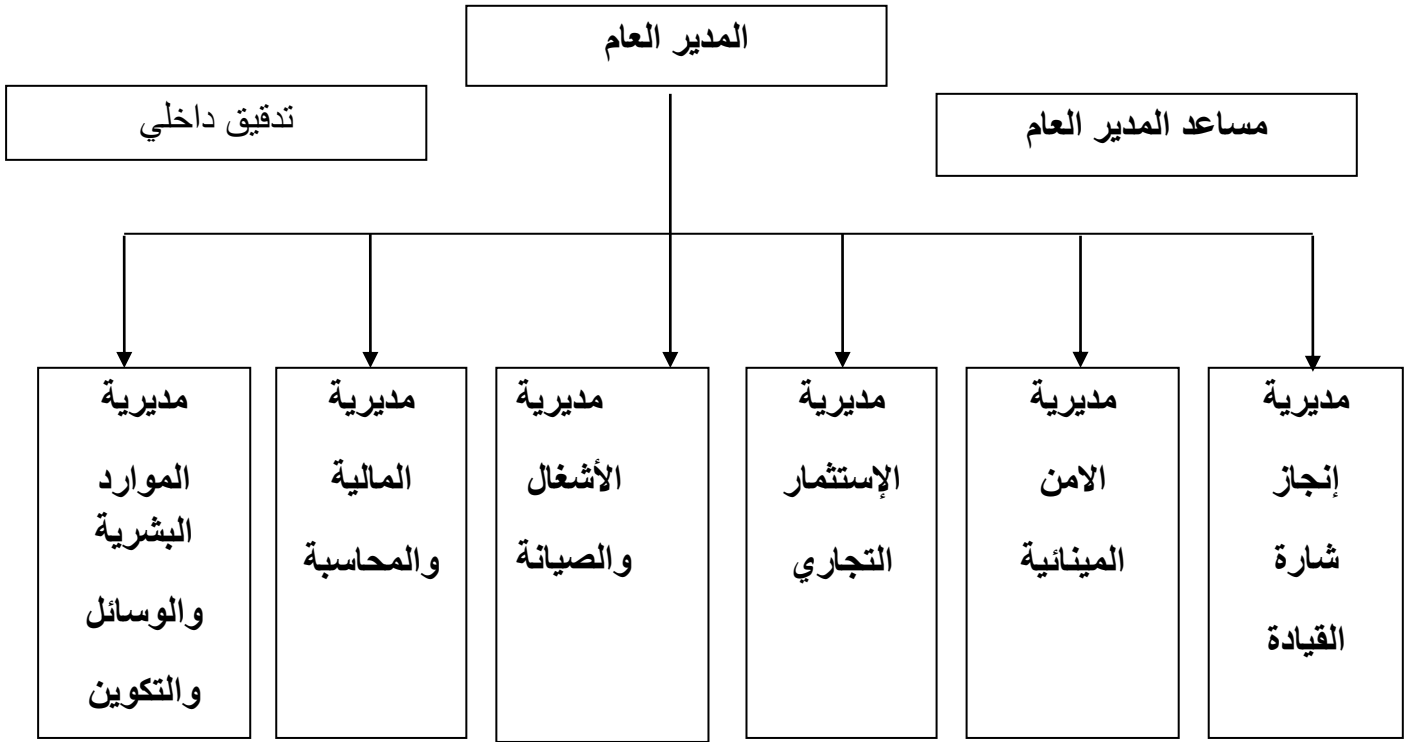
-تنوع طرق تسليم البضائع (السكة الحديدية ، الطريق الارضي) عبر التراب الوطني.

-بني فووية وتجهيزات وفق طموح المتعاملين الإقتصاديين.

-إطارات وعمال مهينون ومدربون على عمليات الشحن والتفريغ.

-ساعات عمل متواصلة: 24 سا و 7 أيام /7أيام.

الشكل رقم (04) : الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم



المصدر: خلية التدقيق الداخلي لميناء مستغانم 2016

2-شرح الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم

1-المديرية العامة

وظيفةها التسيير، المراقبة، التنظيم والسيهر الحسن للمؤسسة، وتراقب جميع مديريات المؤسسة وتفرض سلطتها عليها وتتكون من:

- 1-1 مديرعام: وهو الممثل القانوني الوحيد للمؤسسة والمسؤول الأول في شكل الهرم القانوني للمؤسسة حيث يشرف على جميع الأعمال التي تقوم بها المؤسسة بمشاركة المدراء المنفذين والذين يصغرونه في هيكل المؤسسة.
- 2-1 مساعد مدير العام: وعبر المستشار القانوني للمدير العام حيث يساعده في إتخاذ القرارات المناسبة في كل الأعمال التي لها صلة بالمؤسسة.
- 3-1 التدقيق الداخلي: هي على علاقة مباشرة بالإدارة العامة، وتتمثل مهامها في التأكد في إحترام إجراءات التسيير، وكذلك تدقيق وفحص العمليات والأنشطة المختلفة للمؤسسة.

2-مديرية الموارد البشرية: تهتم بتنظيم والتنسيق والمراقبة لجميع الشؤون المرتبطة بتسيير المستخدمين والتكوين والوسائل العامة للمؤسسة.

3-مديرية المالية والمحاسبة: وهي المديرية المكلفة بتسيير الوضعية المالية للشركة وذلك عن طريق وضع ميزانيات محددة لكل سنة ومدى مطابقتها للأهداف المسطرة، وإحصاء كل العمليات المالية التي نفذت خلال السنة الواحدة، وإمسك الدفاتر التجارية المبنية للنشاط التجاري.

4-مديرية الأشغال والصيانة: وهي مديرية مختصة بالأشغال والصيانة ويقصد بالأشغال كل الأعمال التي من شأنها توفير الإجراءات الملائمة للسير الحسن للعمل، والمتمثلة في توفير الإنارة، تعبيد الطرق، بناء هياكل، النظافة، وإزالة الأخطار التي تهدد سلامة العمال.

5-مديرية الإستثمار البحري

وتقوم هذه المديرية بـ:

-تسيير العمليات المرتبطة بعبور البضائع (الشحن، التفريغ، والتخزين).

-تسيير أملاك الدولة المينائية.

-تسيير الإنشاءات المتخصصة.

-متابعة تطور تقنيات الإستثمار المينائي والبحث عن الوسائل المناسبة لإدماجها بفاعلية داخل المؤسسة.

6-المديرية الأمن المينائية:تقوم بتأمين حركة الملاحة (دخول سفن، خروجها، تحويلها من مركز رسوها لآخر) وتأمين الحدود المينائية.

7-مديرية إنجاز شارة القيادة:تعطي أمر بدخول السفن للميناء.

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

حتى يقوم محافظ الحسابات بتنفيذ مهمته في المؤسسة فغنه يتبع منهجية معينة، وهذا تفاديا للوقوع في الأخطاء أو عدم قيامه بإنجاز مهمته على أكمل وجه، ونستطيع القول أن هذه المنهجية متماثلة لدى مختلف مدقي الحسابات، ولكن كل مدقق حر في إعداد برنامج عمله. سنتطرق إلى هذه المنهجية من خلال ما يلي:

- التعرف على المؤسسة .
- فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة.
- تنفيذ مهمة التدقيق في مؤسسة.
- إعداد التقرير.

المطلب الأول: التعرف على مؤسسة

خلال هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بجمع كل الحقائق التقنية، التجارية، القانونية، الضريبية والاجتماعية وهذا حتى يتمكن من إصدار حكمه على المنتج النهائي لهذه المؤسسة والمتمثل في القوائم المتعلقة بمؤسسة ميناء مستغانم المالية. ويمكن تلخيص كيفية قيام المدقق بهذه المرحلة من خلال النقاط التالية:

مما يسمح له من التعرف على محيطها من خلال، الإطلاع على الوثائق الخارجية المتعلقة بمؤسسة ميناء مستغانم.

التعرف على :

1-القوانين والتنظيمات والمميزات الخاصة بالقطاع التي تنشط فيه.

2-مكانة المؤسسة في السوق .

3-هذا ما يمكنه من استخراج معايير المقارنة ما بين المؤسسات العامة في هذا القطاع.

4-معرفة التطور التاريخي للمؤسسة والهيكل والقواعد القانونية التي تخضع لها.

5-التعرف على المسؤولين ومسيري مختلف المصالح مع إجراء حوار معهم و مع من سيشغل معهم أكثر من غيرهم أثناء أداءه للمهمة، كما يقوم بزيارات ميدانية يتعرف من خلالها على أماكن المؤسسة.

6-معرفة الوسائل والتقنيات المستخدمة في الأنشطة وكذا في التسيير والإدارة.

7-التعرف على السياسات العامة للمؤسسة: الإستراتيجيات والآفاق المستقبلية.

8- بعد تعرف محافظ الحسابات على مؤسسة والمحيط الذي تعمل فيه، يبدأ بتنفيذ الأشغال المتعلقة بممارسة مهمته في هذه المؤسسة، حيث يقوم بإعداد ما يسمى بالملف الدائم أين يجمع المعلومات التي تتصف بالاستمرارية النسبية والتي تتغير على أساس زمني بعيد، كنظام التدقيق الداخلي للمؤسسة، القوائم المالية للثلاث سنوات السابقة، القانون التأسيسي للمؤسسة، محاضر اجتماع مجالس الإدارة، تقارير المدققين الخارجيين السابقة... الخ. فبعد إعداد محافظ الحسابات للملف الدائم يكون قد تعرف على كل العوامل التي تؤثر على أوضاع بالإضافة إلى تحديده للعمليات، Zones de Risque المؤسسة والتي من شأنها تخلق مناطق الخطر بالنسبة لها الأكثر عرضة للخطر والتركيز على العناصر التي تكثر فيها الأخطاء.

المطلب الثاني: فحص وتقييم نظام التدقيق الداخلي

خلال هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بتقييم كل طرق العمل والإجراءات والتعليمات المعمول بها في مؤسسة ميناء مستغانم قصد الوقوف على آثارها على الحسابات والقوائم المالية، وينبغي التأكيد هنا على ضرورة تقييم هذا النظام وذلك حتى يتسنى للمدقق فحص الحسابات. ويتم تقييم إجراءات نظام التدقيق الداخلي في مؤسسة من خلال خمسة (5) خطوات، والتي نستعرضها فيما يلي:

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

2- بعد جمع مختلف الإجراءات، يحاول محافظ الحسابات فهم نظام الرقابة الداخلية المطبق وذلك من خلال قيامه باختبارات

Test de conformité أي يتأكد من أنه فهم كل أجزائه وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه، الفهم لمختلف العمليات.

3- بعد أن يقوم محافظ الحسابات بالتعرف على نظام الرقابة الداخلية وفهمه، أصبح في إمكانه إعطاء تقييم أولي لهذا النظام Evaluation préliminaire du contrôle interne وهذا من خلال استخراج مبدئيا لنقاط القوة (ضمانات تسمع بالتسجيل الجيد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير) ويتم استعمال في هذه الخطوة -في الغالب- استمارات مغلقة Questionnaires fermés، أي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها إما "نعم" أو "لا" (الجواب بنعم إيجابي، الجواب بلا سلبي)، وعليه يستطيع المدقق في نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط قوة النظام ونقاط ضعفه وذلك من حيث التصور، أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة.

4- يتأكد المدقق من أن نقاط القوة المتوصل عليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة، وهذا ما يسمى باختبارات الاستمرارية Test de Permanence ونجد أن لاختبارات الاستمرارية أهمية قصوى فهي تسمح للمدقق بأن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة لاستمرار ولا تحمل خلافاً.

5- يقوم المدقق بالتقييم النهائي لنظام المراقبة الداخلية Evaluation définitive du contrôle interne من خلال الوقوف على نقاط ضعف الرقابة الداخلية لمؤسسة ميناء مستغانم 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. وبالإعتماد على النتائج المتوصل إليها (نقاط الضعف ونقاط القوة) يقدم المدقق حوصلة في وثيقة شاملة Document de synthèse 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..

المطلب الثالث: تنفيذ مهمة التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم

في هذه المرحلة وعلى أساس المعلومات المحصل عليها في المرحلة الأولية، يخطط المدقق مهمته ويحدد العمليات والمواطن الحساسة والتي تحتاج إلى تدقيق أكبر، مع مراعاة الوقت وامتداد حدود التحقق مع اختيار التقنيات والوسائل الملائمة، فعلى سبيل المثال قد يلجأ المدقق إلى:

1- إستجواب الأفراد المعنيين وإعداد مخططات السير .

2- اللجوء إلى العينات الإحصائية والملاحظات العينية.

فهذا البرنامج المفصل للأعمال سيصبح دليل للقيام بمهمة التدقيق، فالمدقق يمكنه الآن معرفة ما هي المهام الموكلة إليه (ماذا؟)، حسب خطة محددة (متى؟)، وأخيرا بأية تقنية (كيف؟).

فبعد التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية أي استخراج نقاط قوته وضعفه، يعاد النظر في برنامج التدخل، بحذف أجزاء منه في حالة سلامة النظام أو بإضافة أجزاء أخرى واختبارات مدعمة في حالة وجود نقاط ضعف.

ويمكن الإشارة إلى ما يلي:

أ-في حالة وجود نظام رقابة داخلي قوي فهذا يمثل دليلا مبدئيا على صحة الحسابات ،لكنه غير كاف ولا بد من تدقيق مباشر للحسابات والقوائم المالية .وفي هذه الحالة يكتفي المدقق بالتأكد من:

- عدم ارتكاب أخطاء أو أعمال غش ،تم إدخالها في العمليات الختامية التي يصعب على نظام الرقابة الداخلية اكتشافها ،فقد تسجل مؤونات غير مبررة وقد تسوى حسابات خطأ.
- كالتأكد من الأرصدية عن طريق المقارنة ودراسة – Audit Analytique قيام المدقق بالتدقيق التحليلي التي تتم عن طريق طلبات Tests de validation تطورها من دورة على أخرى ،وكذا القيام باختبارات السريانية المصادقة التي يقدمها المدقق مباشرة ودون وساطة للمتعاملين مع المؤسسة .وعن طريق الفحص المادي لموجودات المؤسسة.
- ب- أما في حالة ضعف نظام الرقابة الداخلية على المدقق توسيع برنامج تدخله ،وذلك لما لنقاط الضعف من آثار سلبية على شرعية وصدق الحسابات ، وإذا استبعدنا سلبيات النظام الخطيرة جدا التي لا تسمح بالقيام بأي عمل أي عدم مواصلة العمل ورفض المصادقة على الحسابات والقوائم المالية ،فإن على المدقق :
- تدعيم الاختبارات التي كان يتوقع القيام بها في حالة وجود النظام.
- إضافة اختبارات متممة للاختبارات السابقة.
- تنجز هذه المرحلة في خطوتين ،تحديد آثار تقييم نظام الرقابة الداخلية والقيام باختبارات السريانية والتطابق.

*تحديد آثار تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ميناء مستغانم:

لقد سبق القول أن التقييم النهائي للنظام سيؤدي إلى تسهيل أو تعقيد المهمة، أي يؤدي إلى توسيع أو تضيق برامج التدخل النموذجية المسطرة .فالنظام الجيد يعفي المدقق من المراقبة المباشرة لشمولية وحقيقة التسجيلات ،كما أن النظام المليء بالعيوب قد يؤدي به إلى استحالة القيام بفحص الحسابات وإعطاء رأي حولها.

*السريانية والتطابق (Test de validation et de cohérence) :

يسمح هذا النوع من الإختبارات للمدقق التحقق أولا من مدى تجانس وتطابق المعلومات حول العمليات المنجزة ،ويكمن الهدف هنا اكتشاف فيما إذا كان هناك انحراف ما بين ما هو مسجل وما هو منفذ.

وتتم اختبارات التطابق والتجانس عن طريق الإطلاع على :

- موازين المراجعة.
- فحص سريع للقيود الكبيرة وتدقيق العمليات الممركزة.
- محاضر اجتماعات إدارة المؤسسة .
- العقود التي قامت بإمضاءها المؤسسة.
- الموازنات....الموازناتلخ.

بالإضافة إلى القيام بالتدقيق التحليلي للحسابات والذي يعتمد على أسلوب المقارنة ما بين السنوات ،مثلا القيام بمتابعة تطور:

- الهامش الإجمالي.
- نفقات المستخدمين.
- إهلاك الإستثمارات.
- النفقات المالية...إلخ.

أما اختبارات السريانية للتسجيلات والارصدة فتتم هي الأخرى بالإعتماد على مصادر مختلفة نذكر منها :

- الوثائق الداخلية:الفواتير ،سندات (مذكرات) الإستلام أو التسليم ،ملف الجرد المستمر لقيم الاستغلال...إلخ.
- إرسال طلبات المصادقة (Demandes de confirmation) للمتعاملين مع المؤسسة قصد تأكيد أو نفي العمليات المسجلة في دفاتر المؤسسة والتي تمت معهم ،مثل الزبائن ،الموردين والبنوك .كما يقوم المدقق بإرسال طلبات مصادقة لأطراف أخرى طلبا لمعلومات حول المؤسسة التي يدققها ،مثل المحامين فيما يخص النزاعات المحتمل أن تكون مع الغير ،المستخدمين ومصالح الرهن العقاري فيما يخص العقارات .
- المشاهدة الميدانية: بحضور عملية العد وتقييم المخزونات ،مراقبة الإستثمارات في أماكن وجودها ،مراقبة الصندوق فجائيا بجرده.

المطلب الرابع: إعداد التقرير

تتمثل المرحلة النهائية للتدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم والذي في إعداد تقرير نهائي والذي قام بإعداده محافظ الحسابات ،هو بمثابة ملخص لما قام به طيلة فترة تواجده بالمؤسسة .ويتميز هذا التقرير بالشمولية والدقة مع عرض كل الأدلة والقرائن التي تثبت حكم ورأي المدقق فيما يخص نظام المعلومات في المؤسسة.

ويمكن تقسيم المرحلة النهائية لعملية التدقيق إلى جزأين متتاليين ومتكاملين ،كالتالي:

أولاً:الإجتماع النهائي

ويضم كل من محافظ الحسابات وأعضاء مجلس إدارة المؤسسة ،وتتجلى أهمية الإجتماع في عرض وتوضيح كل النقاط والأدلة والإثباتات التي تحصل عليها المدقق أثناء مهمته ،فلا بد من السماح لمسؤولي المؤسسة أن يتعرفوا على شكوك وتحقيقات المدقق وإمكانية مناقشتها.

أثناء هذا الإجتماع يحاول محافظ الحسابات عرض المشاكل والتوصيات ،استنادا إلى الأولويات ودرجة الأهمية ،فالمدقق يسعى دائما إلى تجنب إعطاء الأهمية للأمور البسيطة والتي تعبر مشاكل وهمية Faux Problèmes بل يسعى دائما إلى عرض المشاكل المستعصية والامور المهمة. ويتطلب نجاح الإجتماع أو المقابلة النهائية تحضير جيد ،من ناحية العرض أو عند مناقشة التوصيات :

1-العرض:

يكشف من خلاله المدقق على كل نقاط القوة والضعف مرفقة باستدلالات وبيانات ، فلا داعي للتأكيد والحكم دون إثبات مستمد من تحقيق مهمة التدقيق ، وأثناء العرض يتدخل جميع المشاركين في الاجتماع ، كل حسب تخصصه ومسؤوليته ، فهكذا يكون العرض واضحا وشفافا .

بعد الإنتهاء من العرض تأتي مرحلة حساسة ودقيقة والمتمثلة في نقد ومناقشة توصيات وملاحظات محافظ الحسابات ، والتي غالبا ما تكثر فيها المعارضات والانتقادات .

2-المعارضة:

عندما يصادف محافظ الحسابات معارضة من مجلس إدارة المؤسسة ، يجد نفسه أمام حالتين هما:

أ- إما أن يكون مدققا قادرا على الاستدلال والاستحضار يثبت حكمه ونتائجه ، وفي هذه الحالة تنتهي المعارضة مباشرة .

ب- وإما أن يمتنع المدقق لعدم وجود أدلة كافية أو عدم تصنيفها وترتيبها كفاية للإستدلالها ، وفي هذه الحالة من الأفضل عدم ذكر تلك الملاحظة أو النقطة المنتقدة في تقرير التدقيق ، وذلك لصالح الطرفين . أما إذا كان المشكل خطيرا ومعتبرا فإنه يتم توقيف الاجتماع وتأجيله ريثما يتحصل المدقق على الأدلة والقرائن الكافية قبل الإدلاء بالحكم النهائي .

لكن في كل الأحوال ، سيواجه محافظ الحسابات معارضة مجلس إدارة المؤسسة دوما ، مهما كانت الظروف والتوصيات ، ذلك لأن من طبيعة هذا المجلس عدم قبول النقد والحلول المقترحة بمعارضة تحليل المدقق ، وهو كون أن هذا الأخير ليس بالضرورة خبير أو أخصائي في مجال المؤسسة مما قد يؤدي إلى إقتراح حلول غير مناسبة للمشاكل .

لكن بوجود جو ملائم يحول بين كل من المدقق ومجلس إدارة المؤسسة ، يمكن أن يقترح مسؤولي المؤسسة بعض الحلول التي توجه وتزيد من صحة التوصيات الأولية للمدقق . وإستنادا على ذلك ، تؤخذ المعارضات والانتقادات كمصدر قوة لتزويد المدقق بخبرة وتحكم أكثر في الأوضاع .

هذا وقد تأخذ المعارضة وأجوبة مجلس الإدارة شكلا كتابيا ، حيث يرسل هذا الأخير للمدقق وثيقة رسمية تشمل كل الملاحظات والأجوبة على التوصيات الخاصة بمهمة التدقيق في المؤسسة .

ثانيا: تقرير التدقيق

يعتبر تقرير محافظ الحسابات المنتج النهائي لمهمة التدقيق، إذ ليس من الممكن تصور مهمة تدقيق بدون تقرير يكشف عن حكم المدقق حول وضعية المؤسسة، فمن خلال هذا التقرير يقوم المدقق بحصر مواطن القوة والضعف للنظام، كما يحدد المخالفات والأخطاء المكتشفة، التي من خلالها يضع التوصيات والإقتراحات الممكنة.

وهكذا، وبعد الإجتماع النهائي الذي تم فيه مناقشة جميع النقاط التي ستذكر في تقرير التدقيق، وبعد أن يتحصل المدقق على أجوبة مجلس الإدارة المؤسسة بشكل رسمي، يمكن للمدقق أن يشرع في كتابة التقرير النهائي لمهمته.

ويختلف إعداد التقرير حسب هدف التدقيق، فنميز بين: تقرير الحصيللة للأوضاع بصفة عامة، وتقرير مفصل ومطول يشمل على دورات وفصول حسب نوعية تدخلات المدقق. لكن وبصفة عامة، فالتقرير يشكل وثيقة رسمية ومصدرا للمعلومات، كما يعتبر أداة عمل للمدققين والمسيرين على حد سواء، وعلى هذا يتم توضيح في التقرير ما يلي:

- تقييم نظام المراقبة الداخلية .
- الكشف عن الأوضاع السائدة، مع وجود الأدلة والقرائن الكافية للحكم النهائي عليها.
- اقتراح توصيات وتوجهات لتصحيح الأخطاء والمخالفات.

أما عن الشكل، فعموما يبني على النحو التالي:

- صفحة أو مستند الإرسال.
- فهرس، مقدمة، خلاصة.
- نص التقرير حيث نجد فيه: عرض النتائج، التوصيات وأجوبة أعضاء مجلس الإدارة .
- الخاتمة، خطة التحقيق والتدخلات والملاحق.

الخلاصة:

عرفت المراجعة تطورا في الأدوار وفي الوسائل والأدوات والإجراءات المعتمدة بغية تمكين المراجع من إبداء رأي فني محايد حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية للمؤسسة على المركز المالي الحقيقي لها فأهتم البعض من أصحاب التجارب الدولية بالأبعاد النظرية لها بغية إرساء إطار نظري فكري يمكن من التأقلم والتكيف مع المستجد العملي واهتم البعض الأخر بتطوير الآليات للإجابة عن كل الاحتياجات المعبر عنها من قبل مستخدمي آراء المراجعين خاصة في ظل التطور السريع للحياة الاقتصادية.

بعدها تناولنا هذه الدراسة ،يمكن أن نستنتج الآتي:

- تغيرات الاقتصادية و التكنولوجية أثرت بشكل كبير على البيئة التدقيق مما أدى إلى ضرورة انتهاج التوجه نحو التوحيد أو التوافق بين ممارسات المهنيين بين الدول.
- من الضروري تكييف التدقيق في الجزائر مع الواقع الدولي وذلك بغرض خلق توافق بين التدقيق في الجزائر والمعايير الدولية للتدقيق.
- تبني معايير المحاسبة الدولية في الجزائر سيؤدي بالضرورة إلى تبني المعايير الدولية للتدقيق ، نظرا لكون مخرجات نظام المحاسبة هي مدخلات نظام التدقيق.

خلاصة الفصل :

ومن خلال الدراسة الميدانية التي أجريناها في مؤسسة ميناء مستغانم أن هذه الأخيرة موقنة بضرورة الاستعانة بالخلية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة من ناحية كأحد أحدث الأنظمة الرقابية وأكثرها ومن ناحية أخرى كمصدر موثوق به يسمح بالتزويد الدائم والمستمر للمعلومات ذو جودة عالية التي لا يمكن الاستغناء عنها في عملية اتخاذ القرار .

الخاتمة

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها، وخصوصا مع كبر حجمها وتشعبها، وذلك حفاظا على بقائها واستمراريتها، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة تبني وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي وهي وظيفة التدقيق الداخلي، وكفيل بمراقبة وحماية حقوق هذه المؤسسات وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال، وتضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية وذلك من خلال الفحص الدائم لها، من حالات الأخطاء والغش والتزوير، فهذه الوظيفة تعتمد على تنظيم جيد وتقسيم الوظائف وتحديد للمسؤوليات، وعلى نظام محاسبي سليم وعناصر بشرية مؤهلة وأدوات رقابية ملائمة.

كما أن من خلال دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل عملية اتخاذ القرار من الناحية النظرية والعملية حاولنا ابراز الجوانب العامة المتعلقة بالتدقيق الداخلي وأيضا عملية اتخاذ القرار وعلاقة بينهما، كما انه ومن خلال دراستنا للمؤسسة محل التريصا لاحظنا أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على التدقيق الداخلي في اتخاذ قراراتها، وأيضا على نتائج التدقيق الداخلي في تحسين مختلف الأنشطة ومنع حدوث الأخطاء والانحرافات المحتملة الوقوع أثناء أداء العاملين لمهام المسندة إليهم، وإعطاء رأي فني محايد حول مدى مصداقية القوائم المالية وحول جميع المصالح والفروع والوظائف في المؤسسة، وذلك بتطبيق مختلف مبادئ ومعايير التدقيق المتعارف عليها من طرف المدقق الداخلي. لذا حاولنا من خلال تناولنا لموضوع فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة، معالجة إشكالية البحث المتمثلة في ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل المؤسسة، من خلال الفصول الثلاثة باستخدام المنهج المشار إليه في المقدمة، انطلاقا من الفرضيات الثلاثة وبهذا تتوزع هذه الخاتمة إلى اختبار الفرضيات ونتائج البحث، والتوصيات والاقتراحات.

1. اختبار صحة الفرضيات:

- حسب الفرضية الأولى: للتدقيق الداخلي دور فعال في اتخاذ القرارات بالمؤسسة وذلك من خلال ما يقدمه التدقيق الداخلي من توجيه ونصائح وتوصيات لمتخذ القرار، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.
- حسب الفرضية الثانية: يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي وذلك من خلال المعلومات والبيانات الصادقة التي يقدمها المدقق الداخلي ويبني على أساسها القرار وذلك لما توفره خلية التدقيق الداخلي من معلومات حول البدائل المتاحة ومن دعم في كل خطوة من خطوات إتخاذ القرار انطلاقا من مرحلة تحديد المشكلة وصولا إلى متابعة تنفيذ القرار، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.
- ج. حسب الفرضية الثالثة: توجد علاقة إيجابية بين التدقيق الداخلي وإتخاذ القرار، حيث أن التدقيق الداخلي يساهم في اتخاذ قرارات سليمة وصحيحة ومناسبة في الوقت المناسب وذلك من خلال تقديم الاستشارات ومحاولة ترشيد القرارات المتخذة من طرف الإدارة العليا، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة. 2. النتائج:
التمثلة في:

- التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة نسبيا تابعة للمديرية العامة للمؤسسة ؛
- يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذا يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها؛

- يعتبر التدقيق الداخلي الوسيلة المثلى في إكتشاف الأخطاء والانحرافات وكل أنواع الغش، ومحاولة معالجتها وتصحيحها في الوقت المناسب والحفاظ على ممتلكاتها وأصولها المالية ؛
- يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بجملة من مبادئ وأخلاقيات وصلاحيات التي حددها القانون له، وهو ملزم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها لإعطاء مصداقية حول التقارير التي يقوم بإعدادها للمديرية العامة للمؤسسة ؛
- يعتبر المدقق الداخلي المرشد الأساسي في مدى تطبيق السياسات والقوانين الصادرة من المديرية العامة ومستشار الأول لها.

ومن خلال الدراسة الميدانية التي أجريتها في مؤسسة ميناء مستغانم أن هذه الأخيرة موقنة بضرورة الاستعانة بالخلية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة من ناحية كأحد أحدث الأنظمة الرقابية وأكثرها ومن ناحية أخرى كمصدر موثوق به يسمح بالتزويد الدائم والمستمر للمعلومات ذو جودة العالية التي لا يمكن الاستغناء عنها في عملية اتخاذ القرار .

3. التوصيات:

المتتمثلة في: • إن المؤسسة تعتبر من التدقيق الداخلي على أنه أحد الأنظمة الرقابية لذا من أفضل أن تعتمد على نظام التدقيق الداخلي فعال لما يقدمه من قيمة مضافة للمؤسسة : • يجب إعادة النظر في تموضع خلية المراجعة الداخلية ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية بما يجعلها أكثر استقلالية. • يجب أن يكون هناك أكثر من مدقق واحد في المؤسسة تخصيص قسم لها يترأسه مدير التدقيق الداخلي؛

من اجل الرقي بالتدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية في الجزائر وتحسين ظروف عملها يجب العمل على تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية بشكل صحيح؛ تتعرض خلية التدقيق الداخلي في المؤسسة رغم توفرها على جملة من المقومات إلى ضغوطات في بعض الأحيان التي تحول دون مساهمتها الفعالة في عملية اتخاذ القرار، سواء كانت ضغوط داخلية أو خارجية ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمدقق الداخليين وتصحيح نظرة الموظفين نحوهم ؛ تكوين مدققين داخليين في المدارس التابعة خاصة بها وتبسيط معايير التدقيق الدولية؛ تحسيس الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي وتوضيح الهدف منه وتصحيح الاعتقادات السائدة عنه.

الكتب:

1. أحمد أبو السعود الاتجاهات الحديثة لقياس وتقييم أداء الموظفين. المعارف الإسكندرية 2004.
2. أحمد أبو السعود الاتجاهات الحديثة لقياس وتقييم أداء الموظفين. المعارف الإسكندرية 2004
3. أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء، الأردن، 2000.
4. أحمد نقاز مقدم عبارات، المراجعة الداخلية كأداة فعالية في اتخاذ القرار مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة الدنمارك، العدد الثاني 2007.
5. أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية ، مصر، 2004.
6. أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، مصر، 2007.
7. جون ه جاكسون و اخرون , نظرية التنظيم منظور كلي للادارة , ترجمة خالد حسن زروق , مراجعة حامد سوداي عطية , معهد الادارة العامة , السعودية , 1988
8. حسين القاضي حسين دحدوح , أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية و الدولية , مؤسسة الوراق الأردن طبعة الأولى 1999
9. حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الامريكية والدولية، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999.
10. خالد عبد الله علم تدقيق الحسابات – الناحية النظرية والعلمية، دار وائل، الأردن، 2007.
11. خالد المعتر بالله، "مساهمة المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات المالية"، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011.
12. رؤوف عبد المنعم الشادلي، مبادئ المراجعة بين الفكر والتطبيق، دار الفاروق، مصر، 1987.
13. رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات –النظري، دار الميسرة، الأردن، 2011.

14. رأفت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات العملي، دار المسيرة، الأردن، 2011، بن سعيد، دار المريخ للنشر السعودية، 2006.
15. رعد عبد الله الطائي و عيسى قعادة إدارة الجودة الشاملة دار الباروري العلمية للنشر و التوزيع 2008
16. سعداني إبراهيم أحمد دورا حكومة الشركة و المراجعة الداخلية في تطوير الاقتصاد الوطني المعهد الإسلامي للبحوث و التدريب جدة 2008
17. سعداني إبراهيم أحمد دورا حكومة الشركة و المراجعة الداخلية في تطوير الاقتصاد الوطني المعهد الإسلامي للبحوث و التدريب جدة 2008
18. صالح بن نوار ، فعالية التنظيم في المؤسسات الاقتصادية ، قسنطينة . مخبر علم اجتماع الاتصال للبحث و الترجمة ، 2006.
19. طارق عبد العال حماد ، حوكمة الشركات " المفاهيم – المبادئ – التجارب " تطبيقات الحوكمة في المصارف ، الدار الجامعة ، الإسكندرية ،
20. طارق عبد العال حماد ، حوكمة الشركات " المفاهيم – المبادئ – التجارب " تطبيقات الحوكمة في المصارف ، الدار الجامعة ، الإسكندرية ، 2006
21. عبد الفاتح الصحن و آخرون. المراجعة الخارجية موضوعات متخصصة الدار الجامعة الإسكندرية مصر
22. عبد الفاتح الصحن و آخرون. المراجعة الخارجية موضوعات متخصصة الدار الجامعة الإسكندرية مصر
23. عبد الفاتح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة على حسن، أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية) الدار الجامعية، مصر 2004.
24. علي عبد الهادي مسلم ، تحليل و تصميم المنظمات ، الدار الجامعية ، الاسكندرية
25. عمران أحمد صالح، المراجعة الداخلية الإطار النظري و محتوى السلوكي دار البشير ، عمان 1990
26. عمران أحمد صالح، المراجعة الداخلية الإطار النظري و محتوى السلوكي دار البشير ، عمان 1990
27. كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006.

28. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون- الجزائر، 2003.
29. محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 1998.
30. محمد بوتين المراجعة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون-الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008.
31. محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، مراجعة الخارجية، الدار الجامعية، مصر، 2002.
32. محمد سمير العبثان نظرية المراجعة وآليات التطبيق. الدار الجامعة للنشر الإسكندرية. مصر. 411.
33. محمد سمير العبثان نظرية المراجعة وآليات التطبيق. الدار الجامعة للنشر الإسكندرية. مصر. 2001.
34. محمد قاسم القريوتي , نظرية المنظمة و التنظيم , عمان , دار وائل للنشر و التوزيع , 2000
35. المراجع باللغة العربية:
36. مندر الظلال مومني. معيار التدقيق الدولي 240. مجلة أخبار المحاسبة العدد السادس 2009
37. وائل مراد المعايير المتعارف عليها وقواعد السلوك المهني. مهلة المحاسب العربي العدد الرابع. 2011
38. وليم توماس، امرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الكتاب الأول، تعريب ومراجعة: أحمد حامد حجاج، كمال الدين.

المذكرات:

1. أبوبكر عميروش، " دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معقمة، جامعة فرحات عباس، سطيف 2011.
2. أحمد نقاز مقدم عبرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالية في اتخاذ القرار مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة الدنمارك، العدد الثاني 2007.

3. حكيمة مناعي، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة حاج لحضر، باتنة، 2009، صص اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة محمد خيضر، 2007.
4. حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة 2012.
5. صابر عباسي، "أثر الجبائي على أداء المالي في المؤسسات الاقتصادية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2012.
6. 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.
7. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم الأداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير.
8. الفرحات احمد خليل تقييم فعالية التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية رسالة ماجستير جامعة عمان الأردنية 2004
9. قلاب ذبيح إلياس، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011.
10. لطفي شعباني، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة ماجستير، منشورة، علوم اقتصادية، فرع ادارة اعمال، جامعة الجزائر 3، 2003-2004.
11. محمد لمين عيادي، "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظم المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، فرع ادارة أعمال، جامعة الجزائر، 2007-2008.

12. مراد سكاك، تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات- دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف العدد 2011، 11.
13. نجاة قريشي، القيم التنظيمية و علاقتها بفعالية التنظيم، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة بسكرة، قسم علم الاجتماع، 2006.
14. نعيم دهمش، عفاف اسحق ابوزور، مداخلة بعنوان: "الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، مؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس (اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية)، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الزيتونة، الأردن، 2005.

الجرائد والمجلات:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، القانون 88-01 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988
2. طلال حمدونه، 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 الجامعية الاسلامية، المجلد السادس عشر، العدد الأول، 2008.
3. الظلال مومني. معيار التدقيق الدولي 240. مجلة أخبار المحاسبة العدد السادس 2009.

ملخص : إن التدقيق الداخلي يعد من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة. ومن هنا يمكن القول أن الدراسة تهدف إلى معرفة دور التدقيق الداخلي الذي يقوم به تفعيل اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، باعتبار أن اتخاذ القرار عملية تقوم بها الإدارة العليا (متخذ القرار) وذلك بشكل دائم لأنه يعتبر أساس أعمال المؤسسة، فهو نقطة البداية لأي نشاط في المؤسسة، ويتضح دور التدقيق الداخلي في إضفاء المصداقية للمعلومات والبيانات التي تقوم على أساسها عملية اتخاذ القرار. حيث يحتل التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذا يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها. خلصت الدراسة الى أن التدقيق الداخلي يساعد في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا باعتبار أن التدقيق الداخلي هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لاتخاذ القرارات السليمة والمناسبة وذلك من خلال التوجيه والإرشاد الذي يقدمه المدقق الداخلي لمتخذ القرار .

الكلمات المفتاحية: تدقيق داخلي، فعالية ، مؤسسة اقتصادية.

Résumé : L'audit interne des fonctions de base de l'entreprise dont ils dépendent la direction générale et les différents départements et divisions comme une source d'information et des données qui se caractérisées par la crédibilité et la qualité. et le but de cette étude est savoir le rôle de l'audit interne effectué par l'activation de la prise de décision dans l'entreprise économique algérienne, comme la prise de décision processus -Faire effectuée par la haute direction (décideur) et de façon permanente, car il est basé sur le travail de la Fondation, il est le point de départ pour toute activité dans l'entreprise de début, et effacer le rôle de l'audit interne pour donner de la crédibilité à l'information et les données sur lesquelles processus de prise de décision de base. Où audit interne occupe une grande importance à l'échelle nationale si à travers lequel différentes méthodes de contrôle pratiquées par la Fondation dans son évaluation des décisions. L'étude a conclu que l'audit interne contribue à créer la confiance entre les services de l'entreprise et la direction général en compte l'audit interne est la principale référence pour l'information et les données exactes pour prendre de bonnes décisions et appropriée, par la direction de l'auditeur interne et ces conseils du décideur.

Mots clés: audit interne, L'efficacité , entreprise économique.