



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الجليلي بونعاما بخميس مليانة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة



العنوان:

التدقيق الداخلي ودوره في مراقبة التسيير

دراسة حالة بشركة "باتيميتال هياكل غرب" بعين الدفلى

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص محاسبة وتدقيق

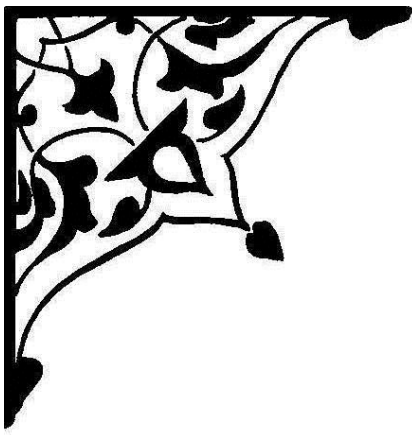
تحت إشراف

من إعداد الطالب:

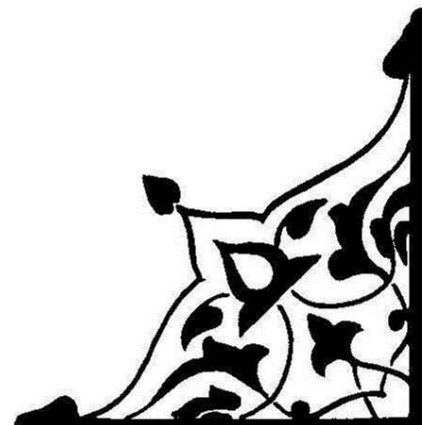
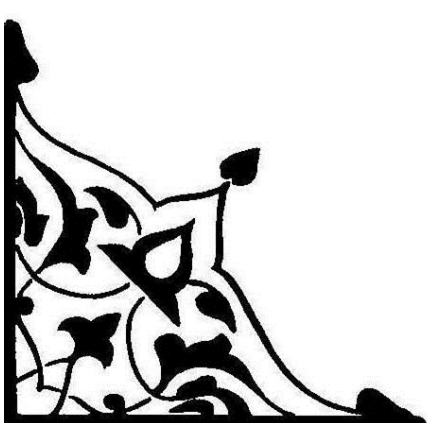
أ/ ملياني فتيحة

منخلدي جلول

السنة الجامعية: 2021-2022



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



إهداء

لمن أوصانا الله ورسوله بهما

إلى الوالد ... حفظه الله ورعاه

الوالدة الكريمة ... أطال الله بقاءها ...

إلى جميع أفراد عائلتي وأقاربي، وأصدقائي

وإلى كل من بعيد أو قريب

ومن يقرأ مذكرتي المتواضعة الآن ...

شكر وعرفان ...

اللهم نسألك أن تلهمنا شكر نعمك ونجعل علمنا مخلصا لوجهك

الحمد لله والشكر لجلالك وعظيم سلطانتك

أتقدم بخالص الشكر والامتنان إلى أساتذتي بقسم المحاسبة والمالية

بجامعة الجيلالي بونعامة - خميس مليانة

وخاصة المشرفة "ملياني فتيحة" وأستاذي "سيد محمد"

كما لا يفوتني تقديم الشكر لكافة طاقم مؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

بولاية عين الدفلى (مكان إجراء التربص الميداني)

كما لا أنسى كل من كان لي عوناً من قريب أو بعيد في دفع هذا العمل



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

I.....	إهداء.....
I.....	شكر.....
I.....	الملخص.....
I.....	فهرس المحتويات.....
IX.....	قائمة الأشكال.....
VIII.....	قائمة الجداول.....
XI.....	قائمة الملاحق.....
أ - ج.....	مقدمة.....

الفصل الأول: الاطار النظري للدراسة

02.....	تمهيد.....
03.....	المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي.....
03.....	المطلب الاول: عموميات حول التدقيق.....
03.....	الفرع الأول: مراحل تطور التدقيق ومفهومها.....
06.....	الفرع الثاني: أنواع التدقيق.....
10.....	المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي.....
10.....	الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي.....
11.....	الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي.....
12.....	الفرع الثالث: أنواع التدقيق الداخلي.....
12.....	الفرع الرابع: مقومات التدقيق الداخلي.....
13.....	المطلب الثالث: الإجراءات العملية لتنفيذ التدقيق الداخلي.....
13.....	الفرع الأول: معايير التدقيق الداخلي.....
15.....	الفرع الثاني: عناصر ومراحل التدقيق الداخلي.....

16.....	الفرع الثالث: وسائل و تقنيات تنفيذ التدقيق الداخلي
17.....	الفرع الرابع: الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي
19.....	المبحث الثاني: نظام مراقبة التسيير وعلاقته بالتدقيق الداخلي
19.....	المطلب الأول: ماهية نظام مراقبة التسيير
19.....	الفرع الأول: التطور التاريخي لنظام مراقبة التسيير ومفهومه
22.....	الفرع الثاني: أهمية و أهداف مراقبة التسيير
23.....	الفرع الثالث: أنواع مراقبة التسيير
25.....	المطلب الثاني: علاقة مراقبة التسيير بوظائف المؤسسة وبالتدقيق الداخلي
25.....	الفرع الأول: علاقة مراقبة التسيير بوظائف المؤسسة
26.....	الفرع الثاني: التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير
27.....	الفرع الثالث: التدقيق الإداري ومراقبة التسيير
28.....	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
28.....	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
30.....	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة أجنبية
32.....	المطلب الثالث: دراسة ومناقشة الدراسات السابقة
الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في نظام مراقبة التسيير في مؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"	
34.....	تمهيد
35.....	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة التطبيقية
35.....	المطلب الأول: تعريف مؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"
40.....	المطلب الثاني: تقديم المصلحة المستقبلية (مصلحة المحاسبة والمالية)
44.....	المطلب الثالث: منهج الدراسة وطبيعة المتغيرات
45.....	المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير
45.....	المطلب الأول: أدوات نظام مراقبة التسيير

45.....	الفرع الأول: التحليل المالي
58.....	الفرع الثاني: لوحة القيادة
59.....	الفرع الثالث: الموازنة التقديرية
61.....	المطلب الثاني: دور المراجعة الداخلي في تحسين الأداء
63.....	المطلب الثالث: النتائج المتوصل إليها خلال الدراسة
65.....	خلاصة الفصل
66.....	الخاتمة
70.....	قائمة المراجع
75.....	الملاحق



قائمة الجداول

قائمة الجداول:

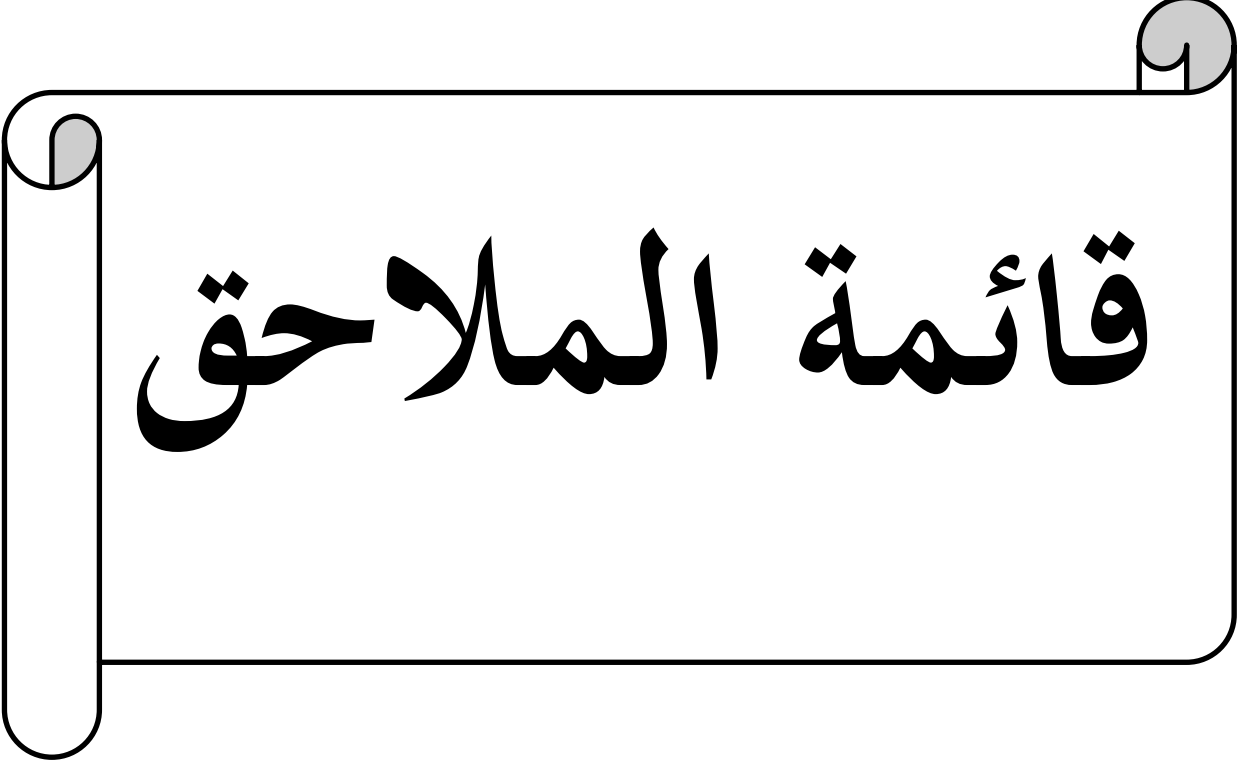
الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
35	بطاقة فنية لمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"	الجدول رقم (01)
39	أهم إنجازات المؤسسة محل التبرص	الجدول رقم (02)
46	ميزانية 2020-2021 جانب الأصول	الجدول رقم (03)
47	ميزانية 2020-2021 جانب الخصوم	الجدول رقم (04)
48	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لسنتي 2020-2021	الجدول رقم (05)
49	أنواع رأس المال العامل لسنتي 2020-2021	الجدول رقم (06)
50	تطور احتياجات رأس المال العامل خلال سنتي 2020-2021	الجدول رقم (07)
50	تطورات الخزينة سنتي 2020-2021	الجدول رقم (08)
51	نسب هيكلية الأصول خلال سنتي 2020-2021	الجدول رقم (09)
52	نسب هيكلية الخصوم سنتي 2020-2021	الجدول رقم (10)
52	يمثل النسب العامة خلال سنتي محل الدراسة 2020-2021	الجدول رقم (11)
53	النسب المالية لشركة "باتيميتال هياكل غرب" لسنتي 2020-2021	الجدول رقم (12)
54	نسب نشاط المؤسسة لسنتي 2020-2021	الجدول رقم (13)
55	يبين نسب تطور النشاط والنتائج خلال سنتي 2020-2021	الجدول رقم (14)
56	يبين معدل المردودية للمؤسسة محل الدراسة	الجدول رقم (15)
56	طاقة التمويل الذاتي للمؤسسة لسنتي 2020-2021	الجدول رقم (16)
57	يمثل قيمة التمويل الذاتي التقديرية للمؤسسة محل الدراسة	الجدول رقم (17)
58	لوحة القيادة الخاصة بإنتاج شركة "باتيميتال هياكل غرب"	الجدول رقم (18)
59	لوحة القيادة الخاصة بالمبيعات لشركة "باتيميتال هياكل غرب"	الجدول رقم (19)
60	الموازنة التقديرية لشركة "باتيميتال هياكل غرب"	الجدول رقم (20)



قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
36	الهيكل التنظيمي لمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"	الشكل رقم: (01)
41	الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية	الشكل رقم: (02)



قائمة الملاحق

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
75	ميزانية - الأصول -	(01)
76	ميزانية - الخصوم -	(02)
77	جدول حساب النتائج	(03)
78	لوحة القيادة - الإنتاج -	(04)
79	لوحة القيادة - المبيعات -	(05)
80	الموازنة التقديرية	(06)



المقدمة

مقدمة

توطئة:

في ظل التغيرات والتطورات التي يشهدها العالم اليوم، أصبح تطوير وتحسين وترشيد الأداء في المؤسسات أمرا ملحا لإيجاد أنظمة رقابية وإدارية متطورة، تمكنها من المحافظة على وجودها وتساعدتها في الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد المتاحة، مما يكسبها الميزة التنافسية، غير أن الإدارة مهما أوتيت من مهارات وقدرات فهي لا تستطيع أن تلم بكافة النواحي المختلفة للنشاط خصوصا بالنسبة للمؤسسات الكبيرة.

وكنتيجه لهذا كان لابد من تفويض الصلاحيات والسلطات للمسؤولين في المستويات الإدارية المختلفة، وكذا انفصال الملكية عن الإدارة ضمنا لسير العمليات وعدم توقيف النشاط، وبالتالي فهذه الأخيرة تكون بحاجة لمعلومات موضوعية على درجة عالية من الدقة حول مدى فعالية وكفاءة أداء الوحدات والفروع، ومن هنا جاءت الحاجة إلى التدقيق الداخلي التي تعد وسيلة رقابية يعتمد عليها في هذا المجال حيث أن دورها لم يعد مقتصر فقط على الجانب المالي بل تمتد لتشمل العمليات والبرامج ونظم التشغيل وغيرها من الأنشطة داخل المؤسسة، وقد أصبحت التدقيق الداخلي من الوظائف التي لا يمكن الاستغناء عنها داخل المؤسسة.

كذلك يحتل نظام مراقبة التسيير الصدارة بين نظم المؤسسات الحديثة، لتمكنه من تحقيق عدة أعمال في وقت واحد وذلك من خلال تحديد الأهداف والاستراتيجيات وفي نفس الوقت متابعة تنفيذها في الميدان إضافة إلى التنسيق بين مختلف القرارات خاصة مع لامركزية المهام لجعلها تسعى كلها إلى تحقيق الأهداف العامة، وبالتالي يلعب نظام مراقبة التسيير في هذا المجال دور الوسيط الذي يربط بين المستوى الاستراتيجي والمستوى التنفيذي.

وبناء على ما سبق بإمكاننا صياغة الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف يمكن لوظيفة التدقيق الداخلي أن تساهم في تقييم نظام مراقبة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية؟

وتتفرع تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

➤ ما هي آليات ومراحل وظيفة التدقيق داخل المؤسسة؟

➤ ما هي أدوات وآليات نظام مراقبة التسيير داخل المؤسسة؟

مقدمة

➤ كيف يمكن أن تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة؟

فرضيات البحث:

➤ تتمثل آليات ومراحل وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة في تسجيل كل المعلومات والبيانات عن نظام العمل

الداخلي، التأكد من صحة المعلومات الواردة، واكتشاف نقاط قوة ونقاط ضعف في نظام الرقابة الداخلية، ثم إعداد

التقرير النهائي لقياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف.

➤ تتمثل أدوات وآليات نظام مراقبة التسيير داخل المؤسسة في المحاسبة العامة، التحليل المالي، لوحة القيادة، الموازنة

التقديرية.

➤ تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام مراقبة التسيير من خلال اكتشاف الانحرافات ورفعها للمسؤولين لاتخاذ

الإجراءات التصحيحية.

أهداف البحث:

تتمثل أهم أهداف البحث في:

➤ إثراء الرصيد المعرفي حول وظيفتي التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير؛

➤ محاولة إبراز دور وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية باعتبارها أداة فعالة في تقييم نظم الرقابة فيها؛

➤ معرفة تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة داخل المؤسسة محل الدراسة؛

➤ معرفة مدى فعالية نظام مراقبة التسيير كأداة لترشيد القرارات داخل المؤسسة محل الدراسة.

أهمية البحث :

➤ تستمد أهمية البحث من أهمية العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي ونظام مراقبة التسيير داخل المؤسسة؛

➤ يظهر البحث مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء التسييري للمؤسسة محل الدراسة؛

➤ كما يبرز البحث أهمية مراقبة التسيير في المؤسسة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف المسطرة.

مبررات اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع كان له أسباب موضوعية وأخرى ذاتية وهي كالتالي:

مقدمة

❖ دوافع ذاتية:

➤ الرغبة والميول الشخصي للبحث في هذا الموضوع؛

➤ التزود بالمعلومات

❖ دوافع موضوعية:

➤ حكم التخصص؛

➤ الحدائة النسبية للموضوع على مستوى البحث العلمي في المؤسسات الاقتصادية.

➤ محاولة تقديم مرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص.

➤ أهمية وظيفة التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير بالنسبة للإدارة العلمية الحديثة.

➤ الرغبة الشخصية في الاطلاع أكثر على هذا الموضوع والإلمام بجميع جوانبه.

منهج وحدود الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية وإثبات صحة الفرضيات من عدمها تم الاعتماد في الدراسة على المنهج الوصفي لعرض أهم المفاهيم المتعلقة بالجانب النظري، وعلى المنهج التحليلي من أجل تحليل وتفسير النتائج في الجانب التطبيقي، والذي كان في شركة "باتيميتال هياكل غرب" ومحاولة إسقاط ما جاء في الجانب النظري على هذه المؤسسة الاقتصادية.

حدود الدراسة

❖ الحدود المكانية: تم تحديد مكان التبرص بشركة "باتيميتال هياكل غرب" وبالضبط مصلحة المحاسبة والمالية لإجراء

مكان التبرص.

❖ الحدود الزمنية: تعلقت بالفترة الزمنية للإجابة عن الاشكالية المطروحة والتي تمثل مدة التبرص ابتداء من جانفي 2021

إلى غاية أفريل 2022.

هيكل الدراسة:

مقدمة

انطلاقاً من الأهداف المرجوة من الموضوع ومعالجة الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية واختبار الفرضيات، تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول، فصل للجانب النظري حيث تم التطرق إلى التدقيق بصفة عامة والتدقيق الداخلي بصفة خاصة وفي المبحث الثاني إلى نظام مراقبة التسيير وعلاقته بالتدقيق الداخلي.

أما في الفصل الثاني فكانت دراسة تطبيقية على مستوى شركة "باتيميتال هياكل غرب"، وقد قمنا بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة وعرض النتائج المتوصل إليها وتحليلها ومناقشتها، وفي الأخير من خلال الخاتمة تم اختبار الفرضيات واستعراض ما توصلنا له من نتائج، واقتراحات وآفاق الدراسة.

صعوبات الدراسة:

لا شك أن كل دراسة لابد أن يلازم صاحبها عدة صعوبات ومن الصعوبات التي واجهتنا نذكر منها:

- صعوبة الحصول على المعلومات والاحصائيات
- من الشركة بتعدد الحجج منها السر المهني؛
- صعوبة إسقاط الجانب النظري على واقع المؤسسة لعدم التطابق بينهما؛
- صعوبة تفسير النتائج المتحصل عليها لانعدام المعرفة بالاعتبارات التي تقام عليها الموازنة التقديرية ولوحة القيادة؛
- قلة الدراسات السابقة المشابهة للموضوع.

الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في نظام مراقبة التسيير في مؤسسة

"باتيميتال هياكل غرب"

تمهيد

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة التطبيقية.

المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

خلاصة الفصل

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

تمهيد:

أدى توسع المؤسسات وتشعب وظائفها وانفصال الملكية عن الإدارة وما نتج عنه من صعوبة مراقبة الملاك لتسيير المؤسسة، إلى ضرورة إيجاد وسيلة تساعد المسؤولين على التحكم بشكل أفضل في أنشطتهم، وهذا لتحقيق الأهداف المسطرة، وقد ظهر التدقيق بذلك كوظيفة تسمح بمتابعة وتقييم نظم الرقابة الداخلية المعتمدة، ونظرا لحاجة الإدارة العليا إلى بيانات دورية ودقيقة وحاجتها لحماية أصول المؤسسة فإن الحاجة إلى نظام تدقيق داخلي فعال يعد أمرا ضروريا في كل مؤسسات كونه يساعد على تقييم نظام الرقابة الداخلية وعلى اكتشاف الأخطاء والتلاعبات، حيث تعتبر وظيفة التدقيق إحدى الشروط الأساسية لدقة والانتظام ولمصادقية حسابات مختلف أنشطة العمل وهي تحدد درجة الثقة التي يمكن أن نوليها للمعلومة المحاسبية والتي يحتاجها مراقب التسيير عند تصميمه لنظام مراقبة التسيير، مع العلم أن التدقيق يعمل على تفعيل وتقييم نظام مراقبة التسيير، حيث نجد نظام مراقبة التسيير كفيل بضمان التحكم في التسيير من خلال ما يوفره من معلومات تعمل وظيفة التدقيق على فحصها وتقييمها في الوقت والمكان المناسبين من أجل تحقيق الفعالية والكفاءة وسعيا إلى تحسين الأداء العام.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

المطلب الأول: عموميات حول التدقيق

يعتبر التدقيق أحد فروع المعرفة الاجتماعية حيث تأثرت بشأها وتطورها بتطور الحياة الاجتماعية والاقتصادية وذلك بهدف تنظيم المعاملات بين الأفراد بين مدى كفاءة المحاسب وقدرته على تخطيط أعماله ومدى سلامة ودقة قوائمه، وقد مر التدقيق بتطورات عديدة ومختلفة عبر الزمن.

الفرع الأول: مراحل تطور التدقيق ومفهومها

جاءت تسمية مهنة التدقيق من حاجة الإنسان إلى التحقيق في صحة البيانات المحاسبية التي تعتمد عليها في اتخاذ قراراته ومطابقتها للواقع حيث بدأ استعمال التدقيق عند الحكومات وبالأخص الحكومات المصرية واليونانية التي كانت تستعمل المدقق وهذا الأخير كان يستمع للقيود المنسوبة بالدفاتر والسجلات ومطابقتها للواقع.¹

أولاً/ التطور التاريخي للتدقيق

نبعت الحاجة إلى رقابة عمل الغير من قسمة الزمان وذلك من أجل اكتشاف الأخطاء والاحتفاظ بالأصول، ثم قياس قيم السلع والخدمات المتبادلة، وذلك خلافاً للمحاسبة التي لم تعرف في شكل منظم إلا بعد اختراع الأرقام واختيار النقود كوحدة.² ومن هنا فإن المتتبع لتاريخ التدقيق يعطي أسساً لتحليل وتفسير التغيرات التي طرأت على أغراض التدقيق واساليبها، حتى أن التطورات المتلاحقة للتدقيق كانت نتيجة الأهداف المتوخاة منه من جهة ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذا الأخير بغية جعله يتماشى والتغيرات الكبرى التي عرفتها حركة التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام، ومن خلال هذا العرض يمكن تقسيم التطور التاريخي للتدقيق إلى المراحل التالية:

¹ - حمدي السقا، أصول المراجعة، الجزء الأول، مطبعة بن حيان، دمشق، 1979، ص13

² -Lionel. C et Gerard, V, Audit et control Interne Aspects Financiers, Opération et Stratégiques, 4eme Edition, Dalloze, Paris, France, 1992. p17.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

1. المرحلة الأولى قبل عام 1500 م: يعود التدقيق إلى حكومات قدماء المصريين واليونانيين الذين استخدموا المدققين بغية

التأكد من صحة الحسابات العامة وكان المدقق وقتها يستند إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى

سلامتها من كل التلاعبات والأخطاء.¹

وحتى أن المصطلح "Audit" مشتق من الكلمة اللاتينية Audire والتي معناها يستمع، في هذه المرحلة كان الآمرون بالتدقيق

أغلبهم من الطبقة الحاكمة كالمملوك الأباطرة الإقطاعيين، أما المدقق فكان إما حاجب الملك أو الكاتب وذلك من أجل معاينة السارق

على اختلاس الأموال لحمايتها، وبسقوط الإمبراطورية الرومانية تطور التدقيق بتطور النشاط التجاري في إيطاليا، وتم حينها استخدام

المدققين لغرض محاسبة السفن العائدة بالثروات من آسيا وأفريقيا للقارة الأوروبية، وذلك لمنع اختلاس هذه الثروات.²

2. المرحلة الثانية من سنة 1500 م إلى سنة 1850 م: لم يكن هناك أي اختلاف في أغراض التدقيق عن الفترة ما قبل

سنة 1500 م غير أن مهنة التدقيق قد اتسع استخدامها لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بظهور الثورة الصناعية، أغراض التدقيق

تتجه نحو اكتشاف الاختلاس والتلاعب وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال ملكية رأس المال عن الإدارة وكانت القاعدة الأساسية

هو الفحص المفصل للأحداث المالية، إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات التدقيق قد تحققت في هذه الفترة، فأول مرة يتم

الاعتراف بضرورة وجود نظام محاسبي منظم لغرض الدقة في التقارير المالية ومنع التلاعب والاختلاس، وثاني تغيير هام كان القبول العام

بالحاجة إلى استعراض مستقل للحسابات سواء للمؤسسات الكبيرة والصغيرة، وكان الأمر بالتدقيق في هذه الفترة من الحكومة والمحاكم

التجارية والمساهمين وذلك لهدف منع الغش، ومعاينة فاعليه، وحماية الأصول.³

3. المرحلة الثالثة من سنة 1850 م إلى ما بعد 1960 : كانت هناك تغيرات اقتصادية هامة حيث ظهرت في بريطانيا

مؤسسات كبيرة الحجم التي نتجت عن الثورة الصناعية وبرزت المؤسسات في صورة شركات أموال، وانتقلت الإدارة من الأفراد المهنيين

وأصبح أصحاب رأس المال غائبون عن الإدارة وبالتالي انصب الاهتمام على سلامة المحافظة على رأس مال المستثمر وتنميته، وبالتالي

ظهرت التدقيق كرقابة خارجي محايدة، حيث يمكن تجزئة هذه المرحلة إلى فترتين:

¹ - خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، مطبعة الاتحاد، عمان 1980، ص 5 .

² - عبد الفتاح الصحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004 ص:10.

³ - صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع نقود ومالية، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2004، ص:15.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

3.1. الفترة ما بين سنة 1905 م حتى سنة 1933 تطورت مهنة التدقيق في أمريكا على أساس الأغراض التي تكونت في إنجلترا

لتصبح أغراض التدقيق هو: الحكم على المركز المالي الفعلي وعلى نتيجة المشروع واكتشاف التلاعب والأخطاء.¹

2.3. الفترة ما بين سنة 1940 حتى سنة 1960 : لم تتغير أغراض التدقيق إلا تغييرا طفيفا بحيث أن أهمية التدقيق انصبت

على تكوين الرأي حول النتيجة والمركز المالي للمؤسسة وقلت أهمية الأغراض الفرعية، إلا أنه توجب على المدقق أن يجري

الاختبارات اللازمة لغرض أن يطمئن بنفسه بأنه ليس هناك تلاعب أو خطأ، فكان الغرض الأساسي للتدقيق هو إبداء

الرأي في سلامة وصحة التقارير المالية، ولكي يكون المدقق في مركز يمكنه من تكوين رأيه المهني في التقارير المالية يجب أن

يقوم بعمل كاف ليتأكد من أنه ليس هناك أي أخطاء ارتكابه تؤدي إلى عدم سلامة التقارير المالية، في هذه الفترة غلب

على الأمرين بالتدقيق البنوك التي تسعى إلى صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية له.²

ثانيا/ تعريف التدقيق

لقد تعددت تعاريف التدقيق بين مختلف المؤلفين والباحثين وهذا ما يؤدي بنا إلى عرض بعض منها لاستخلاص تعريفا

شاملا وعاما له، وكما هو معلوم أن التدقيق بمعناها اللفظي Audit وهو مشتقة من الكلمة اللاتينية " Audire " ومعناها

يستمع.³

وعرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية AAA التدقيق على أنها "عملية منظمة تعتمد على الموضوعية لتجميع وتقييم الأدلة المتعلقة

بنتائج العمليات والأحداث الاقتصادية للمشروع وذلك للتحقق من مدى تطابق تلك النتائج مع المعايير الموضوعية والمقبولة قبولا

كاملا، وتوصيل النتائج للأطراف المعنية.⁴

تبعا إلى ما تم سرده في التعاريف السابقة يتضح لنا ما يلي:

➤ التدقيق ينتهي إلى ضرورة إيصال نتائج الفحص والدراسة إلى الأطراف المعنية ومن ثم فإن التدقيق يمثل وسيلة من وسائل

الاتصال ويعتمد المدقق في عرض نتيجة الفحص والدراسة وإيصاله إلى من يهمه الأمر في شكل تقرير يبرز من خلاله رأيه الفني المحايد؛

¹ - المرجع السابق، ص: 17.

² - ين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص: 164.

³ - المنعم محمود، عيسى أبوظبل، المراجعة أصوله العملية والعلمية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1967، ص: 18.

⁴ - محمد الفيومي، عوض لبيب، المراجعة، المكتبة الجامعية الحديثة، الإسكندرية، 1998، ص: 11.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

➤ التدقيق عملية منظمة تعتمد على الفكر والمنطق، إذن يمكن اعتبارها بمثابة نشاط يجب التخطيط له مسبقا وتنفيذه بأسلوب منهجي سليم وليس بطريقة عشوائية؛

➤ التدقيق تحدده معايير مقررّة مسبقا، بمعنى أن عمل المدقق يستند إلى قواعد موضوعة بدقة ومفهومة إلى حد كبير لدى جميع الأطراف ذات العلاقة وتمثل في المعايير التي يستند إليها المدقق الخارجي والمتمثلة في اللوائح والقوانين التي تعمل من خلاله الإدارات الحكومية، وغيرها من المعايير الأخرى التي تراعي الرقابة الداخلية، ومن ثم فإن عملية التدقيق تتضمن ما يسمى بالفحص والإيصال وبذلك يمكن القول بأن للتدقيق دور انتقادي للمعلومات والعناصر المقدمة إليه.

الفرع الثاني: أنواع التدقيق

يمكن تقسيم أنواع التدقيق إلى:

أولا/ الأنواع المتداخلة

يأخذ التدقيق عدة مفاهيم ومعاني وهذا حسب الأدوار التي يلعبها داخل المؤسسة لهذا وردت له عدة تقسيمات لتحقيق حاجة المجموعات الطالبة لتقريرها، فالحاجة لنوع معين تنبثق من الحاجة لفحص بند معين داخل المؤسسة ينسجم مع طبيعة هذا النوع، فهناك أنواع مرتبطة ارتباطا وثيقا بالتدقيق المالي وتسمى بالأنواع المتداخلة للتدقيق أهمها:

1) من ناحية نطاق عملية التدقيق¹

❖ **التدقيق الكامل:** يقصد به التدقيق الذي ليس له إطار محدد أو قيود تضعها الإدارة ويشمل هدف هذا التدقيق الكشف عن جميع الأخطاء في المؤسسة.

❖ **التدقيق الجزئي:** هو التدقيق التي يقتصر عمل المدقق فيها على بعض العمليات المعنية، أي وجود قيود على نطاق فحص المدقق.

2) من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق²

❖ **تدقيق مستمر طوال العام:** حيث يقوم المدقق بعمليات التدقيق والفحص لعمليات المؤسسة طوال العام في ضوء خطة

¹ -J.C BECOUR, H Bouquin, **Audit opérationnel**, 2eme Edition, Economica, Paris, 1996, P12.

² - خالد أمين، **علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية**، دار وائل للنشر الطبعة الثانية 2004 - ص:10.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

وبرنامج زمني متفق عليه، ويقدم تقارير دورية شهرية وربع سنوية ونصف سنوية وسنوية، ومن أهم مزايا أنها تحقق اكتشاف الأخطاء والغش والتزوير والتدليس أولاً بأول وتقديم معلومات دقيقة وسريعة لتساعد في اتخاذ القرارات، وهو تلائم المؤسسات الكبيرة.

❖ **تدقيق في نهاية العام وعند الطلب:** حيث يقوم المدقق بعمليات التدقيق والفحص مرة واحدة في نهاية العام، وعند

الطلب، ويفقد هذا النوع من التدقيق مزايا التدقيق المستمر، وهو تلائم المؤسسات الصغيرة والمصغرة.

(3) من حيث الهيئة التي تقوم التدقيق¹

❖ **التدقيق الداخلي:** هو نشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة على القيام بوظيفتها الرقابية بفعالية وكفاءة، وذلك من خلال

تقوم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات، وحماية الأصول والتحقق من دقة السجلات المحاسبية واكتماله وما يحتوي عليه من بيانات وتقييم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة الاقتصادية وكفاءة العاملين فيها وأمانتهم.

❖ **التدقيق الخارجي:** هو عملية رقابية من خارج المؤسسة يقوم به مدقق خارجي يعينه المساهمون بموجب عقد يتقاضى عنه

أتعاب بهدف إبداء رأيه الفني المحايد وينقسم بدوره إلى 4 أشكال:²

➤ تدقيق خارجي قانوني؛

➤ تدقيق خارجي قضائي؛

➤ تدقيق خارجي حكومي؛

➤ تدقيق خارجي تعاقدى.

(4) من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق:³

❖ التدقيق الإلزامي؛

❖ التدقيق الاختياري.

(5) من حيث درجة الشمول ومدى المسؤولية في التنفيذ⁴

❖ تدقيق عادي؛

¹ - حسين يوسف القاضي وآخرون، تدقيق الحسابات، الجزء الأول، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 2009، ص:31.

² - حسين حسين شحاتة، أصول التدقيق والرقابة، دار المشورة، مصر، بدون سنة نشر، ص:22.

³ - حسين يوسف القاضي، وآخرون، تدقيق الحسابات، الجزء الثاني، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 2010، ص:465.

⁴ - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية العملية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2004، ص:11.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

❖ التدقيق لغرض معين.

ثانيا/ الأنواع المستقلة للتدقيق

تجدر الإشارة هنا إلى أن هذه الأنواع لا ترتبط بالموضوع المراد دراسته ، لهذا يتم التطرق في هذا العنصر إلى أهم الأنواع المستقلة للتدقيق والاكتفاء بالإشارة إلى بقية الأنواع فنجد من هذه الأنواع:

1) التدقيق المالي: إن تدقيق القوائم المالية هو عبارة عن الحصول على أدلة للإثبات لتوفير تأكيدات بصحة الأرقام الظاهرة في هذه القوائم المالية واتساقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وأي أسس محاسبية شاملة ، حيث يقتصر عمل المدقق هنا على فحص الحسابات الظاهرة على القوائم المالية وابداء رأيه حولها ، إذ يطلع المدقق في عمله هذا على فحص جل المستندات المبررة، كما ينبغي الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة موضوع الدراسة والذي هو مجموعة الضمانات التي تسهم في التحكم في المؤسسة ، وانه بتقييمه لهذا النظام يمكنه الوقوف على مدى سلامته وبالتالي سلامة النظام المحاسبي والحكم على مجموعة العمليات المحاسبية رغم أنه اكتفى بدراسة مقررات العينة فقط.¹

2) تدقيق العمليات: يعرف تدقيق العمليات بأنها تدقيق منتظمة لأنشطة الوحدة الاقتصادية ومدى تحقيق الأهداف المرجوة منها وذلك بغرض تحسين الأداء وتحديد الفرص المتاحة لتحسين هذا الأداء ووضع التوصيات اللازمة لذلك واتخاذ تصرفات أخرى.²

3) التدقيق الجبائي: إن الهدف من عملية التدقيق الجبائي هو معاينة صحة الحالات الجبائية للمؤسسة والنظر في إمكانية تنوع طرق التسيير العقلاني في المؤسسة بالرجوع إلى النصوص القانونية التي تمنح اقل جباية مفروضة على المؤسسة والنظر في إمكانية الاستفادة منها حيث يمكن أن نميز بين نوعين من الجهات التي تقوم بعملية التدقيق الجبائي.³

➤ تدقيق تقوم به مصلحة الضرائب إذ أنها تعمل على تدقيق السجلات المحاسبية للمؤسسة وما يظهر عليها من معلومات

وتسند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المختلفة؛

¹ - طارق عبد العال، موسوعة معايير المراجعة، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، ص:34.

² -Raffegau. Jet all, L'Audit Financier, QUE Sais- Je, Paris ,France , 1994 , p06 .

³ - طارق عبد العال: مرجع سابق ذكره، ص35

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

➤ تدقيق تقوم به المؤسسة هي بذاتها من أجل التسيير الجبائي الخاص بما إذن تعمل على تكليف إما جهة داخلية والمتمثلة في خلية التدقيق الداخلية بالاشتراك مع مستشار جبائي تعتمد عليه وجهة خارجي "مراجع حسابات" وهذا من أجل تسيير المخطط الجبائي للمؤسسة إذ يكتفي هنا المدقق بتدقيق القوائم المالية للمؤسسة مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية.¹

ثالثا/ أنواع أخرى للتدقيق:

هناك أنواع أخرى للتدقيق حيث كما هو معلوم أن التدقيق يتبع بيئته ومن بينها ما يلي:

(1) تدقيق الجودة: هو عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة وهذا بالاعتماد على معايير جودة معينة ليتم إبداء رأي فني محايد حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاطات تم إنجازها بصفة فعالة، أما مدقق الجودة هو شخص مؤهل يعمل على تدقيق نظام الجودة في المؤسسة ويعمل على تدقيق إدارة الجودة ويتمثل الهدف من هذا الفحص في أن العمليات المنجزة داخل المؤسسة تمت وفقا لمعايير معينة من الجودة أم لم تتم.²

(2) التدقيق الإداري: يعتبر هذا النوع من التدقيق خطوة مستقلة وموضوعية يتمكن المدقق الداخلي من خلاله من تقييم فعالية القرارات المتخذة من طرف المديرين كما يسمح باقتراح الحلول المناسبة للمشاكل المطروحة في إطار السياسة العامة وتأمين للإدارة نوعية جيدة من الاستنتاجات والقرارات.³

(3) التدقيق الاجتماعي: يعرف البعض التدقيق الاجتماعي بأنه منهج لتوفير البيانات والمعلومات اللازمة لتقييم الأداء الاجتماعي.⁴

(4) تدقيق الإعلام الآلي: وهو التدقيق الذي يهتم بالبرامج التسييرية المستخدمة وبرامج الخبرة أي تدقيق جميع حسابات الإعلام الآلي التي تستخدمها المؤسسة، وهذا ومع ظهور ما يسمى بالحاسبة الإلكترونية والاقتصاد الرقمي، أصبحت الحاجة إلى هذا النوع من التدقيق أمر لا بد منه لمسايرة التطور الرقمي.⁵

¹ -Alain Mikol, **L'Audit Financier**, Edition D'organisation , Paris, France,1999 , p10.

² - محمد عباس الحجازي، المراجعة الأصول العلمية والممارسة الميدانية، مكتبة عين شمس، القاهرة، 1981، ص: 79.

³ - نفس المرجع، ص: 80.

⁴ - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية العملية، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

⁵ - طارق عبد العال، موسوعة معايير المراجعة، مرجع سبق ذكره، ص 37.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي لاكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وقد ازدادت فعاليتها بعد الحرب العالمية الثانية وذلك بسبب كبر حجم الشركات واللامركزية الإدارية.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

عرفه مجمع المراجعين الداخلي الأمريكي 1999 على أنه: نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لمراجعة العمليات كخدمة للإدارة وهي وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية المؤسسة.¹

أما بالنسبة للمنظمات المهنية، فقد عرف المجمع العربي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه: وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة وللعمل مع ما تتطلبه الإدارة وللعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى.²

كما عرفه الاتحاد الدولي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه: فعالية تقييمية مقامة ضمن المنشأة لغرض خدمتها ومن ضمن وظائفها اختبار وتقييم مراقبة الملائمة للنظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي وفعاليتها.³

وفي تعريف آخر نجد أن: التدقيق الداخلي يعتبر وسيلة تقييم لعملية تدفق البيانات والمعلومات والحكم على نوعيتها وكما لها ويتم التحقق من ذلك عن طريق التحقق من توافر التجانس الذاتي والمتبادل للبيانات.⁴

ومن التعاريف الشاملة والدقيقة تعريف المعهد الفرنسي للتدقيق والمستشارين الداخليين: التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكّمها في العمليات التي تقوم بها مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة ويلاحظ من جميع التعاريف أن التدقيق الداخلي أعم وأشمل من مجرد تدقيق مالي ومحاسبي.⁵

¹ - يوسف سعيد المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في

سوق فلسطين للورق المالية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين، منشورة، 2007، ص 43

² - نفس المرجع، نفس الصفحة.

³ - نفس المرجع، نفس الصفحة.

⁴ - أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص: 28.

⁵ - شعبان لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين سير المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، منشورة، 2009،

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

لا يشمل القوائم المالية فقط بل يمتد ليشمل المجالات الإدارية والتشغيلية كتحقيق الخطط والسياسات والإجراءات واقتراح السبل المناسبة، ويمكن أن نستنتج أن التدقيق الداخلي عبارة عن فحص انتقادي للقوائم المالية والسياسات ونظام الرقابة الداخلية؛ حيث يلعب دور استشاري، وأن وجوده في أي مؤسسة يشكل ضماناً وركيزة أساسية لكفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، والشكل التالي يوضح العلاقة التنظيمية لمفهوم التدقيق الداخلي في المؤسسة.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي

بناءً على ما سبق من التعاريف فإن التدقيق الداخلي يهدف إلى مساعدة الإدارة في ما يلي:¹

1. تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر؛
 2. تقييم وتحسين فعالية الرقابة؛
 3. تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم المؤسسي؛
 4. التحقق من مدى الالتزام بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية،
 5. التحقق من مدى كفاءة وفعالية الأداء داخل إدارات وأقسام المشروع.
- ولتحقيق هذين الهدفين الأخيرين فعلى المدقق الداخلي أن يقوم بالآتي:²
1. مراجعة وتقييم مدى كفاءة وفعالية وسائل الرقابة الداخلية في المشروع؛
 2. التحقق من حماية ممتلكات وأصول المشروع والمحاسبة عنها؛
 3. تقييم الأداء على مستوى مراكز المسؤولية في الشركة

¹ - شعبان لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين سير المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص:29.

² - محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجع والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2007، ص:126.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

الفرع الثالث: أنواع التدقيق الداخلي

يمكن تقسيم التدقيق الداخلي إلى قسمين هما:¹

(1) **التدقيق المالي الداخلي:** يقوم التدقيق المالي على فحص القوائم المالية والسجلات وجميع العمليات المتعلقة بها بهدف

التأكد من الالتزام بمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والأنظمة والتعليمات داخل المنشأة.

(2) **التدقيق الداخلي الإداري (التشغيلي):** يعتبر التدقيق الإداري أشمل من التدقيق المالي حيث يقوم المراجع بتقويم الأنشطة

المالية بهدف معرفة مواطن الضعف في كفاية الأداء وتقديم التوصيات لتحسين الكفاءة، إضافة إلى التأكد من التزام جميع

الأنشطة بسياسات وخطط المنشأة.

الفرع الرابع: مقومات التدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي الأداة التي يمكن عن طريقها تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، لذلك ينبغي أن تتوفر بعض الأمور

المهمة لكي نحصل على نظام فعال للتدقيق الداخلي، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:²

1. لا بد من أن تتوفر لدى فريق التدقيق الداخلي المقومات والخبرات الكافية للقيام بالمهمة؛

2. يجب أن يتم تخطيط برامج التدقيق الداخلي بشكل جيد ويتم تنفيذها بعناية؛

3. ينبغي الاهتمام بإعداد التقارير بحيث تكون ملائمة، وموضوعية، دقيقة، وواضحة، يتم إعدادها في الوقت المناسب؛

4. لا بد من تحديد صلاحيات ومسؤوليات فريق المراجعة بشكل واضح؛

5. يجب أن يتمتع أعضاء فريق التدقيق الداخلي بالاستقلالية بحيث يكون ارتباطهم بأعلى المستويات الإدارية في المنشأة.

¹ - محاسبة، مراجعة ومراقبة داخلية، المؤسسة العامة لتعليم الفني والتدريب المهني، المملكة العربية السعودية، دط، ط.س، ص:52.

² - مرجع السابق، ص:53.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

المطلب الثالث: الإجراءات العملية لتنفيذ التدقيق الداخلي

الفرع الأول: معايير التدقيق الداخلي

إن المدقق في البيئة الدولية وباعتباره القائم على وظيفة التدقيق، يسعى لتحقيق التدقيق الدولي من خلال محاولة تقليل التفاوت بينه وبين نظرائه من مختلف الدول، بالإضافة إلى نزع القيود والعوائق الجغرافية بالعمل على توحيد متطلبات التكوين وتحديد متطلبات التي من الممكن أن تخول لأي مدقق العمل في أي بلد غير البلد محل اعتماده، ويتحقق هذا المسعى من خلال التوحيد الشامل للمعايير الدولية، والتي تصدرها مختلف الهيئات الدولية المتخصصة، والتي سنوجزها في النقاط التالية:

أولاً: المعايير العامة: وهي المعايير المتعلقة بالشخص المراجع من حيث تكوينه الشخصي والعلمي، وعليه يتعين على المراجع أن يكون على درجة معتبرة من الكفاءة والمؤهلات العلمية والعملية التي تسمح له بأداء عمله بشكل صحيح، وتسمح له بتحكم في عمله وأدائه لمهنته أحسن وجه، كما يجب أن يتمتع بالاستقلالية التي تمكنه من الأداء الجيد دون أي ضغوطات من أي طرف كان، أما الميزة الثالثة التي يجب توفرها لدى المراجع هي بذل العناية المهنية الملائمة المناسبة وتعني حرص المراجع على أداء المهمة بطريقة صحيحة من خلال الاستعداد لها والالتزام بأداء معين وفق ما تنص عليه القوانين والعقد المبرم مع المؤسسة.¹

ثانياً: معايير الفحص الميداني: وهي تشمل المعايير والإجراءات المتبعة في تنفيذ عملية المراجع لتحقيق الأهداف المرجوة، وهي تشمل إعداد برنامج المراجعة والتخطيط السليم للعملية والإشراف على عمل المساعدين بحيث تكون هذه الخطة تتمتع بالمرونة وتتضمن مجمل الخطوات الواجب القيام بها ونوعية الإجراءات التي سيتبعها، وكذلك مجال عملية الفحص، وفيما يتعلق بالنقطة الثالثة فهي تتضمن معايير جمع الأدلة الملائمة والكافية من خلال عملية الفحص وهذا لتكون أدلة إثبات للنتائج التي توصل إليها وبالتالي اتخاذ الرأي السليم بشأن المستندات والقوائم المالية التي كانت محل الفحص.²

¹ - زهراء عاطف سراد، مراجعة الحسابات والتدقيق، ط1 دار الراية، عمان، الأردن، 2009، ص:92.

² - نفس المرجع، ص:92-93.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

ثالثا: معايير إبداء الرأي:¹

1. يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها وتصويرها طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليه؛
2. يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تم استخدامها في إعداد وتصوير القوائم المالية الخاضعة للمراجعة تتماثل مع نفس المبادئ التي استخدمت عند إعداد وتصوير القوائم المالية الخاصة بالفترة السابقة؛
3. يفترض أن القوائم المالية تحتوي على كافة المعلومات والإيضاحات التي يجب إعلام القارئ بها ما لم يرد في تقرير إبداء الرأي ما يخالف ذلك؛
4. يجب أن يحتوي التقرير على رأي المراجع في القوائم المالية باعتبارها وحدة واحدة، ويجب الإشارة إلى الأسباب التي أدت إلى ذلك، ويجب أن يوضح تقرير المراجع في جميع الأحوال خصائص وطبيعة الخدمة التي يقوم بها المراجع مع الإشارة إلى مدى المسؤولية التي تقع على عاتقه نتيجة أداء الخدمة.

¹ - محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الاطار النظري والممارسة التطبيقية)، دوان المطبوعات الجامعية، 2016، ص:38-

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

الفرع الثاني: عناصر ومراحل التدقيق الداخلي

تتم عملية التدقيق الداخلي من خلال الداخلي من خلال ثلاثة مراحل أساسية وهي:¹

أولاً: المرحلة التحضيرية: تهدف هذه المرحلة إلى إعداد كل الأعمال التحضيرية قبل الانتقال إلى التنفيذ و تتطلب من المراجع

القدرة على القراءة، التركيز والفهم للتوصل إلى المعرفة التامة بالمؤسسة، لتحديد مكان وجود المعلومات المفيدة، والأطراف التي يمكنها

أن تساعد في ذلك، وهي مرحلة ضرورية وهامة يجب البدء بها، وتتمثل خطوات هذه المرحلة التحضيرية في:

1. **الأمر بالمهمة:** وهو ذلك التفويض الذي تمنحه الإدارة العامة على مصلحة التدقيق الداخلي و ذلك يكون في شكل وثيقة

مكتوبة بهدف إعلام المسؤولين وكل الأطراف المرتبطة بعملية التدقيق عن بدأ العملية؛

2. **مرحلة الدراسة:** يقوم المدقق في هذه المرحلة بوضع برنامج تدقيق مبني على المخاطر لتحديد أولويات المهمة بما يتلاءم مع

أهداف المؤسسة، وذلك انطلاقاً من جمع المعلومات التي تمكنه من فهم الموضوع محل التدقيق والحصول على نظرة أولية حول المصلحة

المراد وتدقيقها، وبعد دراسة هذه المعلومات وتحليلها، يقوم بإعداد جدول يحتوي على نقاط القوى والضعف ترتب فيه المخاطر حسب

درجة تأثيرها على المؤسسة، وبعدها يتم تحضير برنامج العمل وعرضه على الإدارة العامة للمصادقة عليه.

ثانياً: المرحلة التنفيذية: ينتقل المدقق الداخلي في هذه المرحلة إلى الميدان للقيام بأعمال التدقيق، وتبدأ هذه المرحلة بالاجتماع

الافتتاحي ثم الدخول في العمل الميداني.

1. **الاجتماع الافتتاحي:** يتم في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤول النشاط محل التدقيق

ويتناول هذا الاجتماع عدة نقاط منها:

- التركيز بالأهداف العامة للتدقيق؛
- دراسة وتحليل التقرير التوجيهي ومناقشته؛
- تحديد المواعيد والأشخاص الذين سيتعامل معهم المراجع؛
- تحديد الشروط المادية للمهنة؛
- التذكير بالإجراءات الميدانية خلال عملية التدقيق.

¹ - سامح رفعت أبو حجر، إيمان أحمد محمد، دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات في مصر،

المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر، ص: 15-16.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

2. **العمل الميداني:** هي مرحلة الانطلاقة الرسمية لعملية التدقيق وهذا بتطبيق برنامج العمل في الواقع الميداني، وفي هذه المرحلة يتم إجراء المقابلات، الاختبارات، المقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق بغرض جمع الأدلة الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

ثالثا: **مرحلة الاستنتاج:** بعد الحصول على كل المعلومات الكافية والانتهاء من العمل الميداني يعود المدققين الداخليين إلى مكاتبهم من أجل إعداد مشروع التقرير والذي يتم عرضه ومناقشته في اجتماع الإقفال للمصادقة عليه مع عرض الملاحظات والنتائج المتوصل إليها ليصبح نهائيا ويرسل إلى كل الأطراف المعنية.¹

الفرع الثالث: وسائل وتقنيات تنفيذ التدقيق الداخلي

يقوم المدقق الداخلي بإنجاز مهمته بالاعتماد على عدة وسائل وتقنيات منها:²

- 1- **المعاينة والجرد الفعلي:** لكي يتأكد المراجع من صحة وحقيقة الرصيد الدفترى لأصل فيقوم بمعاينة الأصل ميدانيا والوثائق المثبتة لوجوده، والقيام بعمليات العد والقياس والجرد، فهي أهم وسيلة للتحقق من الوجود الفعلي للأصل.
- 2- **المراجعة المحاسبية:** تهدف إلى التأكد من سلامة الأرقام والبيانات المحاسبية المسجلة بالمستندات والكشوف والقوائم من الناحية المحاسبية فقط ، كمراجع جميع صفحات دفتر اليومية وترحيل جميع المجاميع من صفحة إلى أخرى.
- 3- **المراجعة المستندية:** لا بد للمراجع أن يتحقق من الشروط الواجب توافرها في المستندات لأنها دليل لإثبات قرينة من قرائن المراجعة ولأن المستندات هي الأوراق التي تعتبر مرجعا سليما يعتمد عليها المراجع في التأكد من الحدث الفعلي ومن الصحة المتعلقة بها ، وتعتبر من أهم الوسائل المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات في المراجعة.
- 4- **نظام المصادقات:** إن المصادقات هي عبارة عن بيان إقرار مكتوب من الغير ويرسل إلى المراجع بغرض التأكد من صحة رصيد أو بيانات معينة، وهذه الوسيلة من أقوى أدلة الإثبات كونها من طرف ثالث خارج المؤسسة مثل الأرصدة النقدية لدى البنوك، أرصدة العملاء، الأوراق المالية المودعة لدى البنوك.
- 5- **نظام الاستفسارات والتتبع:** يوجه المراجع بعض الأسئلة الاستفسارات إلى المختصين داخل المؤسسة وعنده الاستفسارات تأخذ أحد الشكلان إما شفوية أو كتابية.

¹ - سامح رفعت أبو حجر، إيمان أحمد محمد، دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة الشركات في مصر، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

² - خالد جمال الجعرات، بوظرة فضيلة، دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS، والتدقيق الداخلي في ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية، المؤتمر الدولي حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة ، يومي 24-25 أكتوبر 2017، جامعة أم البواقي العربي بن مهيدي، الجزائر، ص: 6-7.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

6- نظام المقارنات والربط بين المعلومات: تتمثل في إجراء مقارنات بين معلومات الفترة الحالية والفترة السابقة ودراسة

العلاقات بين المعلومات المالية وغير المالية قصد ملاحظة التغيرات وتحليل أسبابها.

7- المراجعة الإنتقادية: يقوم المراجع الداخلي بدراسة اعتيادية فاحصة يتمعن لبعض العمليات أو بعض الدفاتر أو أحد

الحسابات أو القوائم المالية بهدف اكتشاف أو ملاحظة أي أمر لم يظهر أثناء المراجعة المستندية.

الفرع الرابع: الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي

بالرجوع إلى تعريف التدقيق الداخلي يتضح أن الخدمات التي يقدمها هذا الأخير تشمل مايلي:¹

أولاً: خدمات التأكيد: والتي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل أو استنتاجات تخص العمليات أو النظام

و غيرها من الموضوعات، طبيعة ونطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي؛

ثانياً: خدمات استشارية: التي هي بطبيعتها توجيهات وتنفيذ بناء على الطلب الخاص من لعميل المهمة، حيث أن طبيعة ونطاق

المهمة الاستشارية خاضعين للاتفاق مع العميل، وعند أداء الخدمات الاستشارية يجب على المدقق الداخلي أن يحافظ على الموضوعية

ولا يفترض أن المسؤوليات الإدارية قد تم القيام بها بالكامل؛

ثالثاً: وظيفة الفحص: ويعني به تدقيق الأحداث والوقائع الماضية للتحقق من الآتي:

1. دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية؛

2. أن أصول المؤسسة قد تم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاهمال؛

3. اختبار الرقابة الداخلية خاصة بما يتعلق بالفصل بين وظيفة الاحتفاظ، ووظيفة التنفيذ، ووظيفة المحاسبة؛

4. تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال بما يحقق تسلسل تنفيذ العمليات.

رابعاً: وظيفة التقييم: تعد وظيفة التقييم امتداداً لتدقيق الأحداث المالية، لذا فإن مفهوم التقييم يتضمن التأكد من أن كل جزء

من نشاط المؤسسة موضع مراقبة، لذلك فإن تحقيق هذه الوظيفة يكون من خلال تأسيس برنامج للتدقيق الداخلي من خلال الخريطة

التنظيمية وليس من خلال التقارير المالية، وبناء على ذلك فإن المدقق الداخلي يعد في هذه الحالة ممثلاً للإدارة العامة وليس ممثلاً

¹ - بحاش فطيمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية - دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الحضنة-المسيلة، مذكرة مقدمة ضمن

متطلبات نيل شهادة MASTER أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، فرع علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر،

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

للادارة المالية، وذلك لأنه يقيم مدى تقارب أهداف الأنظمة الفرعية مع الأهداف التي وضعتها الادارة العليا لها، أو مدى تماشي النظام عما تتطلبه الادارة.

المبحث الثاني: نظام مراقبة التسيير وعلاقته بالتدقيق الداخلي

عند ظهور المؤسسات الاقتصادية في القرن السابع عشر كانت عملية التسيير بسيطة، حيث كانت تقتصر على صاحب المؤسسة نظراً لبساطتها وعدم تعقدها و لكن مع التطورات التي شهدتها المؤسسات خاصة في أوروبا و أمريكا بعد الثورة الصناعية ، كثرت نشاطات المؤسسات وعملياتها وبالتالي تعقد عمليات التسيير مما عقد عملية الرقابة، ومع عقم الأدوات العامة المستعملة في عمليات الرقابة أنا ذاك جعل المؤسسة تحاول البحث عن طرق و أساليب جديدة تضمن لها السير الحسن لعملياتها وتمكنها من تقييم نشاطها و الكشف عن مدى كفاءة عملياتها و نجاعة عملية التسيير.

المطلب الأول: ماهية مراقبة التسيير

الفرع الأول: التطور التاريخي لنظام مراقبة التسيير وتعريفه

المرحلة الأولى: في البداية استعملت مراقبة التسيير في المحاسبة المالية وإعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة المتنوعة المتعلقة بعلاقة المردودية بالنشاط والمنتجات المتحققة والمباعة من طرف المؤسسة، وهكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب ومؤشرات قياس الأداء الاقتصادي منذ بداية القرن الماضي، وشاع نظام النسب وتطور داخل المؤسسات الكيميائية الأمريكية خاصة مثل مؤسسة DUPONT سنة 1907 وهذا النظام وضع لأول مرة في علاقة مع حسابات الميزانية وحسابات النتائج من أجل إبراز مختلف خطوات تكوين المردودية في كل الهوامش التجارية.¹

المرحلة الثانية: تعتبر مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة، وضعت من طرف SLOAM الذي وضع ميكانيزمات التنظيم وتقسيم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي مثل الخزينة المالية، البحث والتطوير وحاول فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير وإجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من أجل تحديد الموارد الضرورية للاستثمارات الجديدة وتطويرها.²

المرحلة الثالثة: هي المرحلة التي تأسس فيها نظام مراقبة التسيير والتي جاءت بعد الحرب العالمية الثانية في عصر الطرق التقنية للتسيير والتنبؤ التقديري والتي طبقت في المؤسسات الخاصة، هذه الأخيرة خصصت استراتيجية تخطيط العمليات والموازنة عن طريق الأقسام

¹ - ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية حالة بنوك، د.ط، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2004، ص:8.

² - نفس المرجع، ص:9.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

التي تعتبر ذات أهمية في المستقبل بالنسبة للمسيرين ويكمن ذلك في تخطيط عملياتهم وتسيير الميزانية الداخلية من أجل مطابقة الموارد مع الاهتمامات الخاصة.¹

المرحلة الرابعة: تعتبر هذه المرحلة من أهم مراحل تطور مراقبة التسيير، ظهرت في الستينيات مع انتشار أسس الإدارة بالأهداف التي أنشأت نمط التنظيم التسلسلي الذي يعتمد على معالجة الأهداف ومقارنتها بنتائج الموازنة، مما استدعى الأمر تصميم مراكز المسؤولية وبذلك رسمت مراقبة التسيير أولى مستويات المسؤوليات التسلسلية.²

تعريف نظام مراقبة التسيير

قبل التعرض لمفهوم مراقبة التسيير نلاحظ أنها مركبة من مصطلحين "المراقبة" و"التسيير" لذا نود تعريف كل مصطلح على حدى.

(1) **المراقبة:** المراقبة هي إحدى عناصر وظائف العملية الإدارية وتهدف إلى مراقبة العمل وقياس الأداء الفعلي ومقارنته مع ما هو مخطط باستخدام معايير رقابية يقارن بها هذا الأداء، وفي ضوء نتائج المقارنة يتم تحديد الإنجازات الإيجابية التي يجب تعزيزها والانحرافات السلبية التي يجب تصحيحها وتجنبها مستقبلاً، وبالتالي تحقيق الأهداف المطلوبة.³

(2) **التسيير:** هو تلك المجموعة من العمليات المنسقة والمتكاملة التي تشمل أساساً التخطيط، التنظيم، التوجيه والرقابة وهو باختصار تحديد الأهداف وتنسيق جهود الأشخاص لبلوغها.⁴

وعليه يمكن تعريف نظام مراقبة التسيير كما يلي:

التعريف الأول: تعرف مراقبة التسيير على أنها المسار الذي يسمح للمسيرين بالتأكد، من أن الموارد البشرية والمادية والمالية تستخدم بكفاءة للوصول إلى تحقيق الأهداف قصيرة الأجل للمؤسسة، وهذا في إطار استراتيجياتها طويلة الأجل.⁵

¹ - ناصر دادى عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية - حالة بنوك، مرجع سبق ذكره، ص:10.

² - نفس المرجع، ص:11.

³ - داود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الطبعة الأولى، الناشر اتحاد المصارف العربية، بيروت، لبنان، 2007، ص:51.

⁴ - حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة: النظريات العملية الإدارية، ووظائف المنظمة، الطبعة الثانية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص:21.

⁵ - عقون سعاد، نظام مراقبة التسيير (أدواته ومراحل إقامته بالمؤسسة الاقتصادية) - دراسة حالة بمؤسسة فلاش الجزائر، رسالة مقدمة استكمالاً لنيل متطلبات شهادة الماجستير، فرع التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2001-2002، ص:46.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

التعريف الثاني: مراقبة التسيير هي مسار العمل الموضوع في خدمة المؤسسة لضمان التنشيط و التحريك الفعال و المستمر للطاقات و الموارد المتاحة، لبلوغ الهدف المنتظم من قبل هذا الكيان.¹

التعريف الثالث: عرفه أونطوني أنما التسلسل الذي من خلاله يقوم مسؤولي المؤسسات بضمان استغلال الموارد بأقل التكاليف وأكثر فعالية وجماعة للوصول إلى الأهداف المسطرة مسبقا.²

وأخيرا يمكن القول أن مراقبة التسيير هي جميع الطرق، والتعليمات والأدوات التي تستخدمها الإدارة لتجنيد كل طاقات المؤسسة من أجل ضمان توافق أداءها مع سياساتها، واستراتيجياتها بفعالية وكفاءة مع التحسين المستمر لأدائها في اطار منظم ومهيكل يسمى نظام مراقبة التسيير.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف مراقبة التسيير

أولا/ أهمية مراقبة التسيير

لقيت مراقبة التسيير اهتماما كبيرا من إدارات المنشآت الاقتصادية منذ أمد طويل وذلك للأسباب التالية:³

1. الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي قصد تذليلها؛
2. التأكد من أن العمليات الفنية تؤدي وفقا للأصول المقررة ثم تقويم المعوج منها؛
3. الوصول إلى معلومات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد عملية اتخاذ القرارات وبخاصة ما يختص منها بالسياسات العامة للعمل وبأهدافها.

ثانيا/ أهداف نظام مراقبة التسيير:

من بين الأهداف التي تسعى مراقبة التسيير إلى تحقيقها:⁴

1. تحليل الانحرافات التي تكون ناجمة بين النشاط الحقيقي والنشاط المعياري إبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات؛

¹ - هوارى معراج، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص:6.

² - محمود رفيق الطيب، مدخل للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص:35.

³ - بوبصلة هاجر، دور وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير - دراسة حالة بمؤسسة البناء للجنوب الكبير-ورقلة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، الشعبة: علوم التسيير، كلية علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مباح- ورقلة، الجزائر، 2016، ص:9.

⁴ - محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد9، 2011، ص:166.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

2. تحقيق الفعالية ونوعي بما تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة؛
3. الوقوف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لتصحيحها واستنتاج نقاط القوة للتركيز عليها؛
4. تحقيق الفاعلية يعتبر المبدأ الأساسي في النظرية النيوكلاسيكية من الاستعمال العقلاني والرشد لموارد المؤسسة؛
5. تحقيق الملائمة أي التأكد من الأهداف المسطرة تتمشى مع الوسائل المتاحة.

الفرع الثالث: أنواع مراقبة التسيير

تتمثل أنواع مراقبة التسيير في الآتي:¹

- 1) **الرقابة الهرمية:** يظهر هذا النوع من الرقابة في المؤسسات ذات التنظيم المركزي، أين يتم إصدار أوامر من المسؤول الأعلى، ويعمل المرؤوسون على تنفيذها، فهنا يقوم المسؤول الأعلى بمراقبة مرؤوسيه الذين هم أدنى منه مرتبة في الهيكل التنظيمي من أجل التيقن من تطبيق هذه التوجيهات والأوامر.
- 2) **الرقابة عن طريق ثقافة المؤسسة:** يعتمد في هذه الرقابة على مجموعة القيم السائدة بين الأفراد في المؤسسة أو في مصلحة معينة وفي الغالب تظهر هذه القيم وتتطور في ظل وجود وسط اجتماعي فرق عمل وهناك بعض المؤسسات التي تعمل على تطوير بعض القيم بين أفرادها بحيث تصبح بمثابة معايير واجبة الاحترام.
- 3) **الرقابة عن طريق السوق:** يفترض هذا النوع من الرقابة تقسيم المؤسسة إلى وحدات مستقلة لها حسابها الخاص ونتائجها المرتبطة بأدائها، كل وحدة يمكنها أن تشتري وتبيع بحرية سواء من داخل المؤسسة أو من خارجها، وفي إطار وجود نظام الجزاءات فإن التكلفة في أي وحدة يجب أن تكون أدنى من سعر السوق مردودية عالية، وهذا النوع من الرقابة واضح وفعال غير أنه لا يمكن من التطبيق الجيد لإستراتيجية المؤسسة على المدى الطويل، حيث تحدث في بعض الأحيان منافسة بين الوحدات داخل المؤسسة مما يؤدي إلى عدم تناسق فيما بين هذه الوحدات التابعة لنفس المؤسسة.
- 4) **الرقابة التنظيمية:** تعمل الرقابة التنظيمية على ضمان متابعة سيرورة عملية اتخاذ القرارات، من خلال تحسين القواعد والإجراءات المتدخلة في عملية صنع القرار التي يعتمد عليها المسؤولون في تحديد توجهاتهم، فهذا النوع من الرقابة واسع

¹ - بونقيب أحمد، دور لوحة القيادة في زيادة فاعلية مراقبة التسيير دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، فرع: إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، الجزائر، 2016، ص: 10-11-12.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

المجال ويشمل الأنظمة المعلوماتية ونظم القرارات، ولا يجوز حصره في رقابة تقنية واحدة، كما أنه يتم دمج جميع أبعاد المؤسسة في هذه العملية، من هياكل وإجراءات متعلقة بسلامة القرارات وسلوكيات الأفراد و ثقافة المؤسسة.

5) **المراقبة الداخلية:** ويظهر هذا النوع من الرقابة حليا من خلال وضع المؤسسة لطرق وإجراءات لكل نشاطاتها لضمان السير الحسن له، فالمراقبة الداخلية تتميز بضرورة وجود:

5.1. إجراءات على مستوى العمليات التشغيلية، تضمن اختبار صلاحيتها، والتأكد من التنفيذ الجيد لهذه العمليات؛

5.2. أجهزة قائمة على الفصل بين المهام مراقبة كل نشاط على حدى.

وبالتالي يمكن القول أن الأهداف الرئيسية للمراقبة الداخلية هي ضمان:

5.1. مصداقية أو صحة المعلومات؛

5.2. احترام السياسات والخطط والإجراءات والقوانين المعمول بها في المؤسسة؛

5.3. حماية الأصول والممتلكات؛

5.4. استعمال الموارد بكفاءة وفاعلية.

ولهذا فإن المراقبة الداخلية تساعد عملية مراقبة التسيير من خلال:

5.1. ضمان جودة المعلومات التي يعتمد عليها مراقب التسيير في عمله؛

5.2. القيام بتحديد قواعد وإجراءات واجبة الاحترام، إضافة إلى ضمان إتباع السياسات والخطط المحددة¹.

ومنه يمكن القول أن المراقبة الداخلية ليست وظيفة بل هي مجموعة من الأجهزة المحددة من طرف الإدارة العليا، وهدفها هو وضع

وتحديد قواعد وإجراءات تتعلق بكيفية التعامل مع الوثائق ومعالجة المعلومات وحماية أصول المؤسسة وممتلكاتها، وفي هذا المجال يتم

الاعتماد على المراجعة الداخلية للقيام بتقييم نظام المراقبة الداخلية في المؤسسة.

6) **المراجعة:** هي جزء من نظام الرقابة الداخلية يهدف إلى تقييم هذه الأخيرة وهنا يقوم المراجع بمساعدة مراقب التسيير

من خلال توفير معلومات ذات جودة مناسبة، كما يضمن المراجع احترام الإجراءات المعمول بها في المؤسسة، و يقوم

¹ - بونقيب أحمد، دور لوحة القيادة في زيادة فاعلية مراقبة التسيير دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، مرجع سبق ذكره، ص:13.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

بمعاينة المعلومات المتواجدة في مختلف الميزانيات، وفي الجهة المقابلة يقوم مراقب التسيير بكشف الأخطاء في العمل ويوجه

عمل المراجع، كما يساهم مراقب التسيير في إعداد الميزانية الخاصة بوظيفة المراجعة الداخلية بالمؤسسة.¹

المطلب الثاني: علاقة مراقبة التسيير بوظائف المؤسسة وبالتدقيق الداخلي

الفرع الأول: علاقة مراقبة التسيير بوظائف المؤسسة

يمكن إبراز هذه العلاقة على النحو التالي:²

أولاً: علاقة مراقبة التسيير بوظيفة الإنتاج: تلعب وظيفة الإنتاج دوراً كبيراً في المؤسسات الصناعية، كما أنها تعتبر الوظيفة

ذات الاستعمالات لكل وسائل الإنتاج من مواد وآلات... إلخ، والهدف من مراقبة التسيير في وظيفة هو إنتاج منتجات ذات نوعية

جيدة وتكاليف منخفضة وتعتمد على عدة نقاط أثناء القيام بهذه المراقبة نذكر منها:

1. رقابة الجودة والنوعية من أجل ضمان تحقيق المنتجات المطلوبة وفقاً للخطة المرسومة؛

2. رقابة المنتج أي أن مهمة الرقابة سوف تكون في المصنع أين ستقوم بمراقبة الإنتاج في مختلف مراحلها؛

3. الرقابة على العمال وذلك من أجل ضمان السير الحسن للإنتاج والاستخدام الأمثل للموارد.

ثانياً: علاقة مراقبة التسيير بالوظيفة التجارية: تركز الوظيفة التجارية في أداء مهامها على نشاط البيع الذي يعتبر كحلقة

ووصل بين المنتج والمستهلك، ويكمن الهدف من مراقبة التسيير في نشاط البيع على المساهمة في اتخاذ بعض القرارات الخاصة بالمنتج في

النوعية والكمية... إلخ بالإضافة إلى نشاط البيع في الوظيفة التجارية هناك نشاط التمويين وينحصر دور مراقبة التسيير فيه على العناصر

التالية:

1. التنبؤ بالعملية المطلوبة في الوضعية الإنتاجية فيما يخص المواد الأولية مراقبة مدى تطابق المواد المشتراة مع المواد المطلوبة؛

2. تحديد مصادر وأسعار الشراء؛

3. والدور الأساسي هو مراقبة مدى تطابق المدخلات مع المخرجات المطلوبة من وظيفة الإنتاج، أي أن دور مراقبة التسيير في

الوظيفة التجارية يكون في مراقبة المدخلات في نشاط التمويين والمخرجات في نشاط التوزيع.

¹ - نفس المرجع، ص: 13-14.

² - صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالي، الإدارة والأعمال، ط 1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص: 232.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

ثالثا: علاقة مراقبة التسيير بوظيفة المستخدمين: وظيفة المستخدمين هي الوظيفة التي يتم بالموارد البشرية في المؤسسة حتى

يقوم الأفراد بمهام على شكل جيد داخل المؤسسة، ويكمن الهدف من مراقبة تسيير المستخدمين في تطبيق السياسة المبرمجة والمخططة فيما يخص التوظيف والمساهمة في تفعيل نظام تسيير الأفراد، أي أن علاقة هذا النظام بوظيفة المستخدمين تكمن في التنبؤ بمحاجات المؤسسة من الأفراد للقيام بوظائفها المختلفة.

رابعا: علاقة مراقبة التسيير بالوظيفة المالية: إن الوظيفة المالية في تعريفها البسيط هي مجموعة المهام والعمليات التي تسعى في مجموعها إلى البحث عن الأموال من المصادر الممكنة بالنسبة للمؤسسة، ويكمن الهدف من نظام مراقبة التسيير في قيامه بتقدير احتياجات المؤسسة من الموارد المالية للقيام بوظائفها، وتمارس مراقبة التسيير في الوظيفة المالية بجدة، لأنها تدرس وتحلل كيف تكسب أو تحصل على إيرادات وما هي الطرق الأحسن لإنفاقها أي أنها تتم بمراقبة تسيير الخزينة.¹

الفرع الثاني: التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير

هما نوعان من الرقابة متكاملان وضروريان معا، إذ أن صحة مراقبة الأداء تركز أساسا على صدق مختلف المعلومات والمراقبة والتأكد من هذا الصدق يعتبر من مهام المدقق المحاسبي والمالي بالإضافة أيضا إلى أن مراقبة التسيير تهتم بمراقبة ملائمة الموازنات ومقارنتها بالنتائج، فهي إذن تقوم بمقارنة وموازنة الفحص المحاسبي والمالي مع النتائج التي حققتها وذلك لتقييم أدائها فهاتان الوظيفتان إذن لا بد من تضافرها وتوفرهما معا لضمان معلومات ذات كفاءة وجودة في الاستعمال، وريح الوقت إن حرص التدقيق الداخلي على سلامة البيانات الواردة في مختلف الوثائق والدفاتر يضمن سلامة مخرجات المحاسبة وبالتالي دقة النتائج المتحصل عليها، هذه النتائج التي تهتم مراقبة التسيير بمراقبتها بعد ذلك ومن ثم تحديد الانحرافات بدقة وتقييم جيد للأداء فإن عملية التدقيق تسمح ب:²

1. تحسين جودة المعلومات المستخدمة في النظام المحاسبي؛
2. ضمان احترام الإجراءات والقوانين المعمول بها في المؤسسة؛
3. تقييم مدى فعالية الأدوات الرقابية المتواجدة بالمؤسسة، فالتدقيق هو مراقبة الأنواع الأخرى من الرقابة.

¹ - صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالي، الإدارة والأعمال، مرجع سبق ذكره، ص: 234-235.

² - ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص: 40.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

الفرع الثالث: التدقيق الإدارية ومراقبة التسيير

المراجعة الإدارية هي عبارة عن فحص شامل لتنظيم المؤسسة والأهداف والسياسات وأساليب الرقابة والعمل والهدف الأساسي من المراجعة هو إظهار وتحليل الخلل في النظام والتخلص منه بتصحيح الأوضاع السائدة في النظام، وتحدد مدى كفاءة الإدارة على أساس مدى مطابقة الأداء الفعلي للأداء المقصود والتي بنيت على أساسه السياسات والإجراءات، والمفهوم العلمي للتقييم يتضمن كشرط أساسي مبدأ القياس لتحديد ما إذا كانت الأهداف والسياسات و نظم و أساليب العمل والإجراءات تتناسب مع الوضع العام للمؤسسة و إلى أي حد تم الالتزام بها.¹

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

من خلال هذا المبحث سيتم عرض أهم الدراسات التي تناولت موضوع " التدقيق الداخلي ودوره في مراقبة التسيير"، وتحديد نقاط التشابه والاختلاف وأهم ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

الفرع الأول: عقون سعاد،² نظام مراقبة التسيير(أدواته ومراحل إقامته بالمؤسسة الاقتصادية) – دراسة حالة بمؤسسة فلاش

الجزائر، رسالة مقدمة استكمالاً لنيل متطلبات شهادة الماجستير، فرع التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2001-2002، تمحورت إشكالية الدراسة حول الخطوات الواجب اتباعها لتصميم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، الكفيلة بتحقيق تحكم المسيرين في أدائهم التسييري، وهدفت هذه الدراسة إلى محاولة تقديم أداة فعالة لإكسابها القوة لتخطي هذه المرحلة الصعبة في ظل التحولات السريعة، تم استخدام المنهج الوصفي بهدف وصف دقيق وتفصيلي لموضوع الدراسة، ومنهج دراسة حالة للتعرف على خصائص الحالة المدروسة بصورة مفصلة ودقيقة، وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

➤ تتطلع المراقبة أساساً نحو المستقبل، فهي لا تستطيع السيطرة على الماضي لغرض الاستفادة من التجارب السابقة في تطوير

وتحسينها مستقبلاً؛

¹ - ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص:45.

² - عقون سعاد، نظام مراقبة التسيير(أدواته ومراحل إقامته بالمؤسسة الاقتصادية) – دراسة حالة بمؤسسة فلاش الجزائر، رسالة مقدمة استكمالاً لنيل متطلبات شهادة الماجستير، فرع التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2001-2002.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

➤ يركز التطبيق العملي لنظام مراقبة التسيير على ثلاثة أسس أولا احترام منهجية عمل خاصة به، ثانيا استخدام أدوات وتقنيات معينة، وثالثا وضع تنظيم محدد للمؤسسة؛

➤ يعمل مراقب التسيير على إيجاد علاقة بين ثلاثة عناصر للأداء هي: الأهداف المنتظرة، الموارد المتاحة والنتائج المحققة هذا ما يولد ثلاثة معايير يركز عليها مراقب التسيير للتقييم هي الكفاءة، الفاعلية والملائمة.

الفرع الثاني: بونقيب أحمد،¹ دور لوحة القيادة في زيادة فاعلية مراقبة التسيير دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس

والمراقبة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، فرع: إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير

والعلوم التجارية قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، الجزائر، 2016، تمثلت اشكالية الدراسة في كيف

يمكن للوحات القيادة أن تساهم في زيادة فاعلية مراقبة التسيير؟ وما هو واقع ذلك في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟.

تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي الذي كان حاضرا في معظم نقاط البحث خاصة في الدراسة الميدانية، وذلك من خلال عرض

وتفسير وتحليل المعطيات والربط بينها محاولة تفسير الظاهرة محل الدراسة واستخلاص النتائج، وتمثلت أهم النتائج التي تم التوصل إليها

في ما يلي:

➤ ضرورة إتباع الطرق العلمية المنهجية في تصميم لوحات قيادة تعكس الاحتياجات الفعلية للمسؤولين؛

➤ عدم الاكتفاء باستخدام المؤشرات المالية، بل يجب إدراج مؤشرات أخرى غير مالية تسمح بإعطاء نظرة واقعية حول الأداء.

➤ السرعة في تحضير هذه الأداة كي تكون ذات أهمية للمؤسسة الاهتمام بطريقة عرض لوحات القيادة وذلك بالاعتماد على

الأشكال البيانية المعتبرة والابتعاد عن الجداول المليئة بالأرقام المضللة.

الفرع الثالث: بوبصلة هاجر، دور وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير - دراسة حالة بمؤسسة البناء للجنوب الكبير -

ورقلة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، التخصص، تدقيق ومراقبة التسيير، الشعبة، علوم التسيير،

كلية علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، 2016، تتمثلت إشكالية الدراسة

في كيف يمكن لوظيفة التدقيق أن تساهم في تقييم نظام مراقبة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية ؟

¹ - بونقيب أحمد، دور لوحة القيادة في زيادة فاعلية مراقبة التسيير دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، مذكرة تدخل ضمن

متطلبات نيل شهادة الماجستير، فرع: إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، الجزائر، 2016.

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

حيث سعت الباحثة في هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية ويمكن توضيح أهم النتائج التي توصلت إليها في النقاط التالية:

- يعمل التدقيق الداخلي على منع وتقليل حدوث الأخطاء من خلال تقييمه لنظام مراقبة التسيير؛
- التدقيق الداخلي يعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف في أداء المؤسسة؛
- تساهم وظيفة التدقيق في عملية صنع القرار الاستراتيجي لدى المؤسسة.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة أجنبية

الفرع الأول:

Gilles David, Les Rôles du Contrôle et des Contrôleur de Gestion

Financiers, L'étude est une Thèse de Doctorat Gestion, Comptabilité,

Finance, Ecole Doctorat, Université IX Dauphine, Paris, France, 2006, la

problématique de cet étude été formaliser de la manière suivante : "**quels sont les**

rôles des contrôleurs et du contrôle de gestion financiers dans les grandes

entreprises ? "

هدفت هذه الدراسة إلى استخدام العمليات المالية لنظام مراقبة التسيير وتسجيل أدوار مراقبو التسيير في منظور ديناميكي وتنظيمي والتركيز على البعد المالي للأنشطة الفعالة في المؤسسات الفرنسية الكبيرة، واستخدم الباحث المنهج التجريبي لإسقاط موضوع الدراسة على مجموعة من المؤسسات، وشملت عينة الدراسة مجموعة من المؤسسات الفرنسية منها (السكك الحديدية الفرنسية، مكتب البريد، وأهم ما توصلت إليه الدراسة التركيز على قدرة السيطرة لنظام مراقبة التسيير من جهة لنشر القيم ومن جهة أخرى تنظيم التفاعلات بين أعضاء المنظمة بالإضافة إلى المشاركة في إعداد وتطوير استراتيجيات الشركة وأهدافها وتحديد الوسائل اللازمة لتحقيقها) التأمين،

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

التنفيذ والتنسيق، تقدير أداء الأفراد على مختلف أنشطة الشركة، إلا أن هذه الدراسة لم توضح لنا كيفية معالجة المعلومات وتدقيقها قبل اتخاذ القرارات المناسبة كما لم تعبر أهمية إلى الأدوات الرقابية التي يستعان بها في عملية التخطيط والتقييم.¹

الفرع الثاني:

La Pratique de L'audit Interne au Sein des Entreprises ,Adil Didi
Marocaines : Un Essai sur les Enjeux, les Contraintes, et les Opportunités, L'
étude est une Mémoire de Mastère Auditing, Management, Accounting et
Information, Ecole Supérieure de Commerce de Lille, Paris, France, 2003,
la problématique de cet étude été formaliser de la manière suivante est-ce
que les structures d'audit sont suffisamment musclées en termes
d'expériences ou d'efficacité pour amorcer une évolution des systèmes de
gestion de l'entreprise?

هدفت الدراسة إل إبراز وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المغربية وتحديد الأسباب التي أدت إلى إنشائه (المؤشرات، الدور والأهداف التي تم تعيينها)، مع تحديد الصعوبات والمعوقات التي تعيق العمل والتنمية في هذه الشركات، استخدم الباحث المنهج الوصفي لتوضيح جوانب الموضوع النظرية والمنهج التجريبي والذي يتضمن إسقاط ميداني على الشركات المغربية، شملت عينة الدراسة 41 شركة مغربية من قطاعات (الصناعة، التجارة، وخدمات التأمين، البنوك، المؤسسات العامة)، وأهم ما توصلت إليه الدراسة أن جوهر وظيفة التدقيق يتجاوز الإجراءات والأساليب والوسائل والطرق إنما هو تقييم السلوك الإدارية ونظم التسيير كمأن التدقيق الداخلي يكمن في تطوير بيئة الرقابة الداخلية والتي تجعل المؤسسات الاقتصادية دائما في إمكانية التحسين الأمثل للأداء.²

¹ -Gilles David, **Les Rôles du Contrôle et des Contrôleur de Gestion Financiers**, L'étude est une Thèse de Doctorat Gestion, Comptabilité, Finance, Ecole Doctorat, Université IX Dauphine, Paris, France, 2006.

² -Adil Didi, **La Pratique de L'audit Interne au Sein des Entreprises Marocaines : Un Essai sur les Enjeux, les Contraintes, et les Opportunités**, L' étude est une Mémoire de Mastère

الفصل الأول: الاطار النظري لدور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

المطلب الثالث: دراسة ومناقشة الدراسات السابقة

(1) **الهدف:** هدفت الدراسة الحالية إلى إبراز أهمية التدقيق الداخلي ودوره في مراقبة التسيير، في حين هدفت الدراسة الأولى إلى محاولة تقديم أداة فعالة لإكسابها القوة لتخطي هذه المرحلة الصعبة في ظل التحولات السريعة، أما الدراسة الثانية فهدفت إلى إبراز دور لوحة القيادة في عملية مراقبة التسيير، في حين هدفت الدراسة الثالثة إلى إبراز مساهمة وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، أما فيما يخص الدراسات السابقة باللغة الأجنبية كان هدف الدراسة الأولى هو استخدام العمليات المالية لنظام مراقبة التسيير وتسجيل أدوار مراقبو التسيير في منظور ديناميكي وتنظيمي والتركيز على البعد المالي للأنشطة الفعالة في المؤسسات الفرنسية الكبيرة، أما الدراسة الثانية هدفت الدراسة إلى إبراز وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المغربية وتحديد الأسباب التي أدت إلى إنشائه (المؤشرات، الدور والأهداف التي تم تعيينها)، مع تحديد الصعوبات والمعوقات التي تعيق العمل والتنمية في هذه الشركات.

(2) **أدوات الدراسة:** تم الاعتماد في كل من الدراسة الحالية والدراسات السابقة على المقابلة والملاحظة ودراسة مختلف الوثائق والسندات والفواتير.

(3) **المنهج المستخدم:** تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي الذي كان حاضرا في معظم نقاط الدراسة سواءً الدراسة الحالية أو الدراسات السابقة، خاصة في الدراسة الميدانية، أما الدراسات السابقة باللغة الأجنبية فاعتمدت على المنهج التجريبي.

(4) **الطريقة:** اعتمدت كل من الدراسات السابقة والدراسة الحالية على أسلوب دراسة حالة.

(5) **مجتمع الدراسة:** يتكون مجتمع الدراسة في كل من الدراسة الحالية والدراسات السابقة في مختلف عمال وإطارات المؤسسة محل التبرص، أما الدراسات السابقة باللغة الأجنبية: بالنسبة لدراسة الأولى وشملت عينة الدراسة مجموعة من المؤسسات الفرنسية منها (السكك الحديدية الفرنسية، مكتب البريد، والدراسة الثانية شملت عينة الدراسة 41 شركة مغربية من قطاعات (الصناعة، التجارة، وخدمات التأمين، البنوك، المؤسسات العامة).

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول التدقيق الداخلي ودوره في نظام

مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال"

تمهيد

للمؤسسة محل الدراسة التطبيقية عام تقديم: الأول المبحث

دور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير: الثاني المبحث

خلاصة الفصل

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

تمهيد

على ضوء ما تم تقديمه في الفصل السابق من الدراسة النظرية والتعرف على مختلف جوانب البحث من خلال تعرض لمختلف المفاهيم الأساسية الخاصة بوظيفة التدقيق الداخلي ونظام مراقبة التسيير وكذلك إظهار العلاقة بينهما لكونهما من أهم الآليات التي تساعد على التحكم الجيد في أداء المؤسسة، حاولنا إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال القيام بدراسة حالة بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب" عن طريق إجراء مقابلة مع المراجع الداخلي ومراقب التسيير للمؤسسة.

وقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية والمتمثلة في:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة التطبيقية

المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة التطبيقية.

سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم عام للمؤسسة محل التبرص "باتيميتال هياكل غرب" وهيكلها التنظيمي وتبيان أهداف ومهامها وأهم إنجازاتها.

المطلب الأول: تعريف مؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

تتحت المؤسسة العمومية الاقتصادية عن إعادة هيكلة المؤسسة الأم "باتيميتال" ومقرها عين الدفلى، هي مؤسسة ذات أسهم برأس مال يقدر بـ 1.085.800.000.00 دج، تختص في صناعة الهيكل المعدنية والتركيب والتلحيم، وبناءً على هذا نقدم بطاقة فنية مختصرة كالتالي:

الجدول رقم (01): بطاقة فنية لمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

البيانات	البيان
شركة ذات أسهم	الشكل القانوني
1968	تاريخ الإنشاء
المنطقة الصناعية لولاية عين الدفلى	موقع الاستثمار
1.085.800.000.00	رقم الأعمال
271	عدد العمال
14000 هكتار	المساحة
600.000 طن في سنة	الطاقة الانتاجية

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

لمحة تاريخية عن نشأة المؤسسة

تعود نشأة مؤسسة "باتيميتال هياكل غرب" في الجزائر بعد تحول ورشات "أندري ديفور" التي أنشأت سنة 1902 إلى مؤسسة اقتصادية وطنية بعد الاستقلال سنة 1968، حيث تم تأميم هذه الورشات وظهرت تحت اسم الشركة الوطنية للمعادن، وفي سنة 1983 تم إعادة هيكلة المؤسسة من جديد مقسمة على أربعة فروع موزعة عبر التراب الوطني بمرسوم تنفيذي 52/82، وفي 03 ديسمبر تم إعادة هيكلة المؤسسة إلى خمس وحدات كما يلي:

➤ Batirim: خاصة بصناعة الأعمدة الكهربائية.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

➤ Batigec: خاصة بالهندسة المدنية.

➤ Batinco: تتمثل في مكتب الدراسات التقنية للمشاريع وتقديمها إلى المؤسسات صاحبة المشروع.

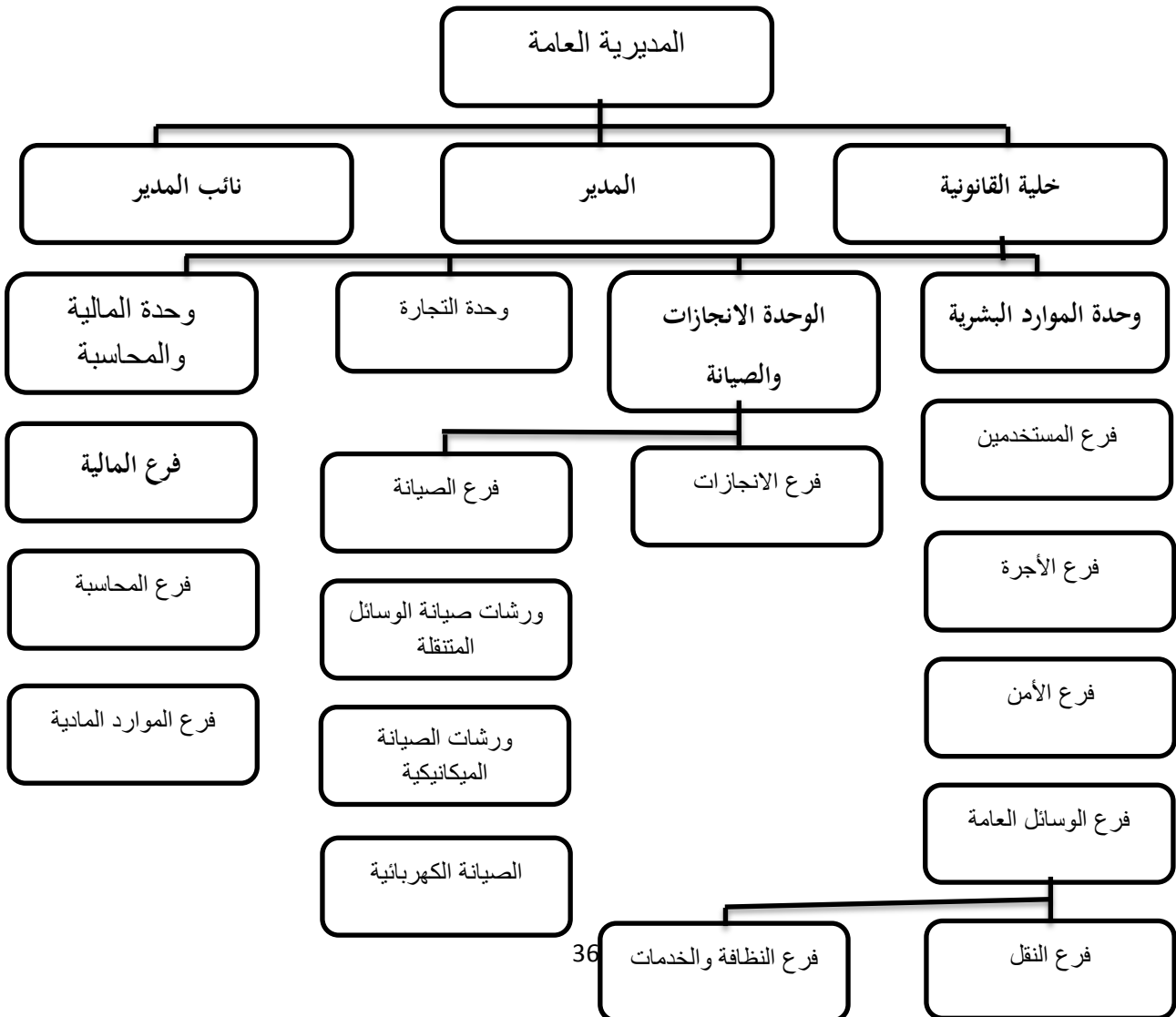
➤ Baticompose panan son duitche: هي مؤسسة خاصة بصناعة الأغذية البلاستيكية.

➤ Batimital montage: هي مؤسسة خاصة بالتركيب.

الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يعبر الهيكل التنظيمي عن ذلك الرابط والتسلسل بين الوحدات والمصالح التابعة فيما بينها والتي تهدف أساساً إلى تحقيق أهداف المؤسسة، كما يسهل الهيكل التنظيمي قراءة المؤسسة من حيث تقسيماتها المهمة، وبالنسبة للمؤسسة محل التبرص فهيكلاها التنظيمي يتمثل في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"



الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

المصدر: تم إعداده من طرف الطالب بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

المديرية العامة: تعتبر العقل المدبر والمسير للمؤسسة وتمثل فروعها كالتالي:

1. المدير: يعتبر المسؤول الأول كونه يشرف على جميع الأعمال والمشاريع والإنجازات التي تقوم بها المؤسسة؛

2. نائب المدير: هو الذي ينوب ويشرف على المؤسسة في حالة غياب المدير الأول؛

3. الأمانة: دورها الائتمان على مصالح المؤسسة ككل؛

4. خلية القانونية: مهمتها مراقبة عقود العمل والعقود التي تبرم مع الزبائن والموردون ومختلف التصرفات التي تقوم بها

المؤسسة والقضايا التي تتعرض إليها المديرات، وتنقسم إلى أربع وحدات كالتالي:

1.4.1 وحدة الموارد البشرية: عملها الاهتمام بأمور المستخدمين في المؤسسة حيث يعتبر رأس مالها البشري الأساس الذي لا

يمكن الاستغناء عنه في تسيير النظام الداخلي والخارجي للمؤسسة، تتألف بورها من مصطلحين هما:

1.4.1.1 مصلحة الموارد البشرية: وتنقسم كذلك إلى أربعة فروع كالتالي:

➤ فرع المستخدمين: المسؤول عن هذا الفرع يقوم بالمهام التالية:

✓ دراسة الملفات الادارية المتعلقة بالعمال؛

✓ تطبيق القواعد وقوانين النظام الداخلي؛

✓ المتابعة المستمرة لسيرة المهنية للعمال.

➤ فرع الأجرة: عمله متعلق برواتب وأجور العمال وله علاقة بكل المستخدمين والفرع الاجتماعي والصندوق الوطني

لتقاعد؛

➤ فرع الأمن: يسهر على أمن المؤسسة الداخلي والخارجي؛

1.4.2 مصلحة الوسائل العامة: تتكون من فرعين

➤ فرع النقل: خاص بالعمال؛

➤ فرع النظافة والخدمات: يهتم بتقديم الخدمات إلى المؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

1.4.3 وحدة الانجازات والصيانة: تنفرع إلى

- فرع الانجازات: مكلف بإنجاز وتمثيل المشاريع والإشراف عليها وترتيب كافة اللوازم والدراسات المتعلقة بالمشاريع؛
- فرع الصيانة: يمثل دورها في تصليح الأجهزة والوسائل الموجودة بورشات الصنع وينقسم إلى ثلاثة ورشات وهي:
 - ✓ ورشة صيانة الوسائل المتنقلة؛
 - ✓ ورشة الصيانة الميكانيكية؛
 - ✓ ورشة الصيانة الكهربائية.

1.4.4 وحدة التجارة: وهي المكلفة بعملية شراء المواد الأولية ومختلف الوسائل التي تتطلبها عمليات الإنتاج ومستلزمات

المؤسسة ككل، وفي نفس الوقت تتولى عملية البيع حيث تقوم بإعداد كافة الفواتير المتعلقة بالبيع والشراء.

1.4.5 وحدة المالية والمحاسبة: تتكون من ثلاثة فروع كالتالي:

- فرع المالية: يقوم بتحصيل المبالغ المالية من الزبائن ودفع مستحقات الموردين؛
- فرع المحاسبة: تقوم بتسجيل مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة وتحليلها والقيام بتسويات؛
- فرع الموارد المادية: تقوم بإحصاء الممتلكات الاستثمارية للمؤسسة من عتاد ووسائل والأجهزة المادية وكذا تصنيفها حسب الحجم والنوع والمكان.

الموقع الجغرافي

تقع مؤسسة "باتيميتال هياكل غرب" بالمنطقة الصناعية بعين الدفلى حوالي 150 كلم غرب العاصمة، يحدها من الشمال السكة الحديدية ومن الجنوب الطريق الوطني رقم 4 ومن الشرق المنطقة الصناعية.

الموارد البشرية لمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

تتمثل مؤهلاتها البشرية في كفاءات مهنية في اختصاصات متنوعة كالتالي:

✓ مهندس دولة؛

✓ تقني سامي؛

✓ كفاءة مهنية؛

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

✓ عامل بسيط.

مهام وانجازات وأهداف المؤسسة:

1) مهام المؤسسة: من اجل تنفيذ السياسة الوطنية الخاصة بالإنجازات الكبرى وضعت المؤسسة مهامها التي تتمثل في:

✓ المساهمة في تنفيذ وتنمية الاقتصاد الوطني؛

✓ تطوير وتعديل طرق وانجاز البناءات الحديدية تماشيا مع تطور الحاصل في العالم؛

✓ ضمان جودة عالية في مجال الانجازات الحديدية؛

✓ تحقيق وتوفير أحسن الانجازات.

2) إنجازاتها: بحكم المكانة التي تتميز بها المؤسسة على مستوى الوطني قامت بتبني عدة انجازات مهمة نذكر منها:

✓ قاعات متعددة الرياضات؛

✓ مدرجات ملاعب كرة القدم؛

✓ عمارات إدارية مختلفة الأنواع وحظائر لسيارات؛

✓ ورشات الاسمنت بتبسة والشلف؛

✓ مركب مصنع الحليب بغريب بولاية عين الدفلى.

ويمكن تلخيص أهم إنجازات مؤسسة "باتيميتال هياكل غرب" وفق الجدول التالي:

جدول رقم (02): أهم إنجازات المؤسسة محل التبرص

البيان	العدد
قاعات متعددة الرياضات	أزيد من 100 قاعة
مسابح	5 مسابح
مدرجات كرة القدم	أزيد من 23
عمارات إدارية	150 عمارة
مركبات صناعية	2
فضاءات تخزين	أزيد من 400

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة

"باتيميتال هياكل غرب"

أهداف المؤسسة: تقوم مؤسسة "باتيميتال هياكل غرب" ببذل مجهودات جبارة في سبيل دفع عجلة التنمية الاقتصادية للوطن،

ومن أجل ذلك تسعى المؤسسة إلى تحقيق أهداف مختلفة وتعدد وفق اختلاف أنشطتها، تتمثل هذه الأهداف فيما يلي:

- ✓ مساعدة التنمية الوطنية في ميدان البناءات المصنعة، كما أنها تعمل على خلق مناصب عمل؛
- ✓ التحضير الجيد والبحث على طرق جديدة في تطوير الإنتاج وتسيير واستغلال كل الامكانيات المتوفرة اللازمة للإنتاج؛
- ✓ العمل لأجل البقاء والاستمرار والدخول إلى سوق المنافسة العالمية للحصول على مردودية أكثر لتعايش مع واقع السوق المتغير؛

✓ ضمان مستوى مقبول من الأجر؛

✓ تحسين المستوى المعيشي للعمال؛

✓ الدعوة إلى تنظيم وتماسك العمال؛

✓ توفير التأمينات والمرافق للعمال.

المطلب الثاني: تقديم المصلحة المستقبلية (مصلحة المحاسبة والمالية)

تعتبر القلب النابض للوحدة التي تقوم بتسيير المالي والمحاسبي بها، ويديرها رئيس الدائرة بحيث يقوم بإعداد الميزانية الخاصة بالوحدة

بالإضافة إلى متابعة مختلف نفقاتها، ومن بين مهامها ما يلي:

✓ متابعة ديون الوحدة إما باعتبارها حقوق مستحقة لتحصيل أو قروض؛

✓ القيام سنويا بعملية مراجعة مالية.

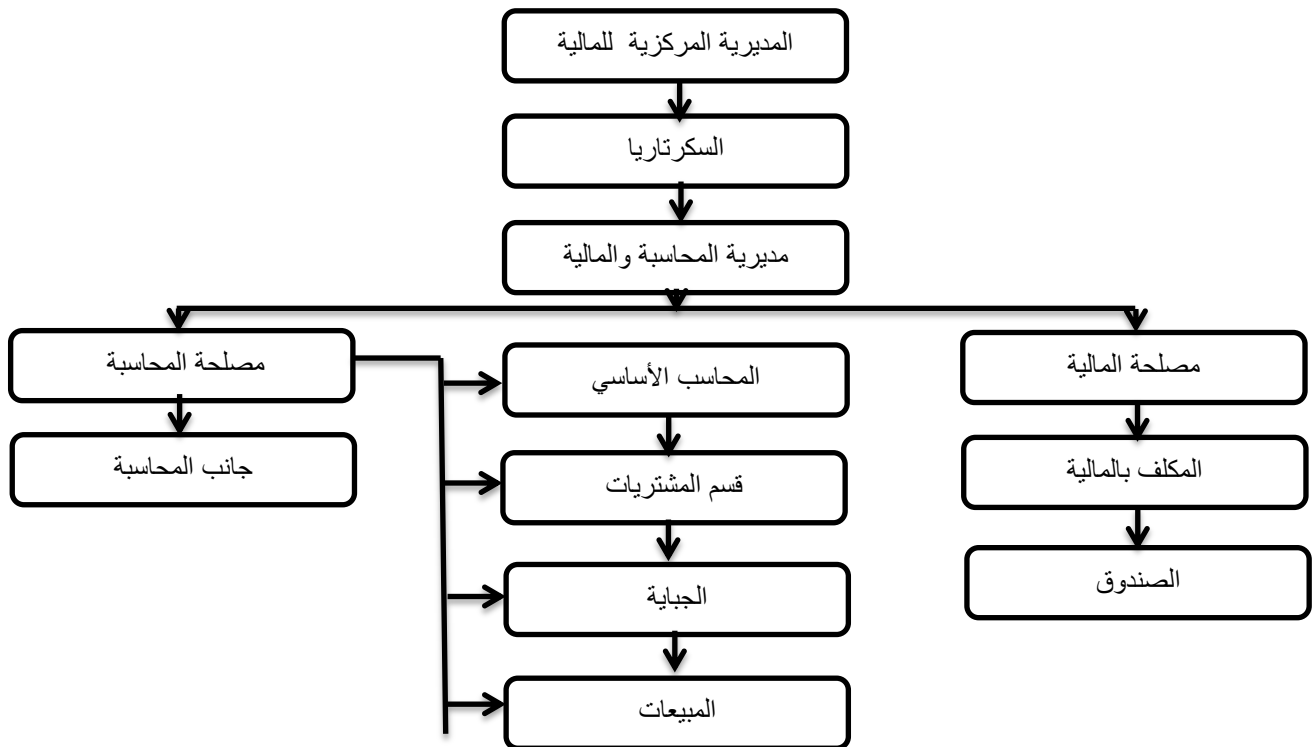
بالإضافة إلى العديد من المهام لم يتم التطرق إليها.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية

بمراعاة التقسيم الإداري داخل المؤسسة لمصالحها وهذا لضمان تنظيم وتسلسل ما بين الوحدات والأقسام يمكن تمثيل الهيكل التنظيمي للمصلحة المحاسبة والمالية في الشكل التالي:

الشكل (02): الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية



المصدر: تم إعداده من طرف الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

من الشكل أعلاه يتضح أن الهيكل التنظيمي للمصلحة يتكون من قسمين أساسيين وكل قسم يتفرع إلى عدة وحدات، التي سنقوم بشرحها كالاتي:

1. **مصلحة المحاسبة:** تختص هذه المصلحة بتسجيل كل العمليات المتعلقة بالمحاسبة في اليومية وكذلك كل القوائم الخاصة

بنشاط الوحدة، كما أنها تقوم بعمليات الجرد لإعداد الميزانية المحاسبية وميزان المراجعة وجدول حساب النتائج وكل

الملحقات، ومن بين مهامها:

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

1.2. مهام المحاسب الرئيسي:

- ✓ القيام بتنظيم وتوزيع المهام على الموظفين داخل المصلحة؛
- ✓ إعداد خطة الميزانية والتمويل مع مدير المحاسبة والمالية؛
- ✓ مراقبة الامتثال وتشغيل المالية والخزينة؛
- ✓ توفير وثيقة الاخراج والتحرير؛
- ✓ يضمن ويشرف على التصنيفات والاحتفاظ بالمستندات وفقا للأحكام واللوائح.

2. مهام المحاسب:

- ✓ يقوم بمراقبة والتحقق من الوثائق المحاسبية وينفذ توزيع الأحكام المحاسبية التنظيمية؛
- ✓ تحليل العمليات المحاسبية والتسويات؛
- ✓ يستقبل ويسيطر على الوثائق التالية: الفاتورة، كشوف القيود التعاقدية، وصل الاستلام؛
- ✓ كتابة وتسجيل الإدخالات في دفتر اليومية؛
- ✓ القيام بالمهام المتعلقة بأنشطة الإدارة النقدية.

3. **مصلحة المشتريات:** تقوم هذه المصلحة بالإشراف على عملية الاستلام وتموين مصلحة الإنتاج بالمواد الأولية، وكذلك اللوازم التي تحتاج إليها كل مصلحة، كما لها الحق في الاطلاع على مطابقة المواد واللوازم للمواصفات المطلوبة وتقوم بمساعدة مصلحة المحاسبة في تقديم الوثائق اللازمة لها التي تساعد في التسجيل المحاسبي للأحداث والعمليات المتعلقة بالمخزون.

4. **مصلحة الضرائب:** تتم في هذه المصلحة القيام بسحب المبالغ الجبائية المتعلقة بالوحدة.

5. **مصلحة المبيعات:** تقوم المصلحة باستقبال طلبيات الزبائن التي تضم كمية ونوع المنتج المطلوب وفيما بعد تسليم هذه الطلبيات على شكل برامج إنتاج إلى مصلحة الإنتاج لتقوم هذه الأخيرة بإنتاجها، وفي عملية البيع تقوم بإعداد الفواتير لزبائن ، كما تقوم كذلك بإرسال الوثائق اللازمة إلى مصلحة المحاسبة لتسجيلها في الدفاتر المحاسبية.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة

"باتيميتال هياكل غرب"

6. **مصلحة المالية:** هي المصلحة التي تقوم بالصرف والتحكم في القيم الجاهزة وغير الجاهزة التي في حوزة المؤسسة والقابلة للتصرف، بحيث تقوم بعمليات القبض والدفع سواء خارج الوحدة كدفع الفواتير المستحقة للمتعاملين معها، أو داخل الوحدة كدفع الأجور ومستحقات العمال، وتتفرع هذه المصلحة إلى المكلف بالمالية والمكلف بالصندوق، وتتمثل مهامهاذين الأخيرين كالتالي:

1.6. المكلف بالصندوق:

- ✓ يقوم بإجراء العمليات المحاسبية الابتدائية المتعلقة بدخول وخروج الأموال من الصندوق؛
- ✓ يجري المعاملات المالية مع البنوك ومصلحة الضرائب؛
- ✓ يسجل العمليات المحاسبية الخاصة بالصندوق؛
- ✓ يقوم بالجمع والصرف؛
- ✓ يساعد مدير المحاسبة والمالية في مراجعة السجلات؛
- ✓ ينفذ العمليات تحت سيطرة رئيس قسم المحاسبة ومسك الدفاتر.

2.6. مهام المكلف بالمالية: هناك عدة مهام يقوم بها المكلف بالمالية نجيزها بعها منها كما يلي:

- ✓ إعداد السياسة المالية؛
- ✓ تسيير ذمم الوحدة والحفاظ على التوازنات المالية؛
- ✓ ضمان المتابعة وحصول العلاقات الجيدة مع كل المتعاملين مع الوحدة؛
- ✓ تنظيم وضمان التسيير المالي والمحاسبي لنشاط الوحدة؛
- ✓ إعداد الميزانية وكل الوثائق القانونية؛
- ✓ القيام بإعداد نظام معلومات للوحدة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

المطلب الثالث: منهج الدراسة وطبيعة المتغيرات

الفرع الأول: منهج الدراسة

انطلاقاً من طبيعة الدراسة والأهداف التي تسعى لتحقيقها، وأهمها التعرف على دور وظيفة التدقيق في تقييم وتفعيل نظام مراقبة التسيير في مؤسسة "باتيميتال هياكل غرب" تم اعتماد المنهج الوصفي بالدرجة الأولى لتحليل المعلومات التي لها علاقة بالموضوع وتصنيفها وتلخيص نتائجها من خلال إخضاعها لأدوات البحث العلمي المعروفة، مع تحري الموضوعية والصرامة العلمية ما أمكن، هذه المعلومات تم جمعها من مصادر مختلفة لكنها جميعاً ترتبط بالموضوع بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، بغرض الوصول إلى معرفة دقيقة لعناصر الإشكالية، مع منهج دراسة الحالة قصد إسقاط الدراسة النظرية على واقع المؤسسة محل الدراسة وتحليل البيانات والمعلومات المحصل عليها ومن ثم تحديد النتائج المتوصل إليها.

الفرع الثاني: طبيعة المتغيرات

يتضمن موضوع الدراسة والمتمثل في دور وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة من متغيرين أساسيين:

➤ **المتغير المستقل** : يتمثل في وظيفة التدقيق وذلك لما تتضمنه من تقارير حول وضعية المؤسسة يتطلب تقييمها معلومات دقيقة وكفاءة ومهارة المدققين بغرض حماية أصول المؤسسة.

➤ **المتغير التابع** : يتمثل في نظام مراقبة التسيير حيث يتطلب تقييمه أدوات مستقلة كالمراجعة والتدقيق ونظام الرقابة الداخلية.

الفرع الثالث: الأدوات المستخدمة

بعد اختيارنا لمنهج الدراسة ومؤسسة الدراسة وجب علينا تحديد أدوات البحث المستعملة في جمع المعلومات والبيانات، ولهذا ارتأينا أن أفضل الأدوات للوصول إلى النتائج حول الموضوع هي أسلوب المقابلة الشخصية والملاحظة.

➤ **المقابلة الشخصية** : اعتمدنا على أسلوب المقابلة الشخصية مع رئيس مصلحة التدقيق ومراقبة التسيير، وهذا للحصول على المعلومة مباشرة من أجل شرح الأسئلة للوصول إلى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الحصول على بعض المعلومات المرتبطة بموضوع الدراسة والوصول إلى نتائج دقيقة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

➤ **الملاحظة :** استخدمنا في هذا البحث الملاحظة كوسيلة ثانية بغرض التأكد من فرضيات البحث، وتشخيص وضع المؤسسة محل الدراسة والتي اقتصرنا على ملاحظة عدم وجود مصلحة مستقلة لمراقبة التسيير كما أن رئيس مصلحة التدقيق يقوم بمراقبة تسيير المؤسسة مع ملاحظة وجود بعض أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة والمتمثلة في لوحة القيادة والموازنة التقديرية، وهي غير كافية حسب وجهة نظرنا للحكم على الأداء في المؤسسة كما أن طرق إعدادها والاستعانة بها وشكلها منافي للطريقة الأكاديمية العلمية.

المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

بعد تعرضنا لتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة في المبحث الأول، سنتطرق في هذا المبحث إلى الأدوات المستخدمة لتقييم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: أدوات نظام مراقبة التسيير

الفرع الأول: التحليل المالي

تعتمد المؤسسة على التحليل المالي وتعتبره من أهم الأدوات لمراقبة تسييرها وتقييم أدائها المالي، وذلك لاستخراج نقاط القوة ومحاوله تعزيزها وتحديد نقاط الضعف ومحاوله تصحيحها. وفيما يلي سيتم عرض وتحليل القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة
"باتيميتال هياكل غرب"

أولاً: عرض القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة

الميزانية المالية لسنتي 2020-2021

جدول رقم(03): ميزانية 2020-2021 جانب الأصول

مؤشر التطور %	2021	2020	البيان
37,5	32 777,77	52 444,44	التشittات المعنوية
1600,67	2 463 898 136,71	144 877 772,11	التشittات العينية
3073,24	223 942 165,47	7 057 188,63	تشittات جاري إنجازها
754,98	3 318 086,00	388 086,00	التشittات المالية
84	2 691 191 165,95	1 455 375 491,18	مجموع الأصول الغير جارية
44,76	432 742 137,26	298 924 032,91	المخزونات
6,25	1 088 800 364,69	1 024 714 166,67	الزبائن
191,19	220 698 457,91	75 790 658,81	المدينون الاخرون
14,15	61 523 933,92	53 892 929,62	الضرائب
251,59	218 010 310,62	62 005 431,93	الخزينة
33,42	2 021 775 204,40	1 515 327 219,94	مجموع الأصول الجارية
58,64	4 712 966 370,35	2 970 702 711,12	مجموع الأصول

المصدر: من أعداد الطالب بالاعتماد على الملحق (1).

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الاصول حققت سنة 2021 ارتفاع بنسبة 33.42 بالمئة مقارنة بسنة 2020 وهذا راجع

للارتفاع الكبير في الاصول الغير الجارية.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة
"باتيميتال هياكل غرب"

جدول رقم (04): ميزانية 2020-2021 جانب الخصوم

البيان	2020	2021	مؤشر التطور
احتياطات	628367856,6	724 488 727,36	15,29
ترحيل من جديد	31723910,36	37 866 436,92	19,36
الروابط بين الوحدات	1407979360	2 652 325 211,91	88,37
مجموع الأموال الخاصة	2068071111	3 414 680 376,20	65,11
ديون طويلة الأجل	137 238 905,90	110 725 509,56	-19,31
ديون أخرى	62 002 886,01	59 202 761,14	-4,51
مجموع الخصوم الغير الجارية	199 241 791,91	169 928 270,70	-14,71
موردون	260 294 910,22	332 475 217,91	27,73
ضرائب	224 790 191,48	237 295 493,94	5,56
خزينة	218 304 699,12	558 587 011,60	155,87
مجموع الخصوم الجارية	703 389 800,82	1 128 357 723,45	60,41
مجموع الخصوم	2 970 702 711,12	4 712 966 370,35	58,64

المصدر: من أعداد الطالب بالاعتماد على الملحق رقم (2).

من خلال الجدول نلاحظ أيضا ارتفاع في جانب الخصوم لسنة 2021 مقارنة بسنة 2020 وقدر هذا الارتفاع بنسبة 58.64 بالمائة، وهذا نتيجة ارتفاع رؤوس الأموال الخاصة وخزينة الخصوم.

1. عرض جدول حساب النتائج لسنتي 2020-2021

نقدم جدول حسابات النتائج لسنتي 2020-2021 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (05): جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لسنتي 2020-2021

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة
"باتيميتال هياكل غرب"

مؤشر التطور %	2021	2020	البيان
-11,54	787 701 412,65	890 498 311,10	المبيعات والمنتجات الملحقة
429,69	71895095,45	13572829,86	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
11,91	7 897 953,79	7 057 188,63	الإنتاج المثبت
/	/	/	إعانات الاستغلال
-4,78	867 494 461,89	911 128 349,59	I. إنتاج السنة المالية
-0,22	407 843 111,99	408 761 923,03	المشتريات المستهلكة
-37,42	63 842 794,56	102 024 869,64	الخدمات الخارجية
26,74	78 846 942,90	62 207 150,98	الخدمات الأخرى
-3,91	550 532 849,45	572 993 743,65	II. استهلاك السنة المالية
-6,26	316 961 612,44	338 134 405,94	III. القيمة المضافة
-5,52	137 028 062,07	145 037 072,78	أعباء المستخدمين
-10,83	15 985 186,07	17 928 385,39	الضرائب ورسوم ومدفوعات مشابهة
-6,40	163 948 364,30	175168947,8	IV. إجمالي فائض الاستغلال
229,12	5 700 159,50	1 731 936,50	المنتجات العملية الأخرى
219,92	8 739 400,92	2 731 723,30	الأعباء العملية الأخرى
-7,93	23 748 611,60	25 794 275,01	الاهتلاكات
100	/	65 400,03	الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات
-7,59	137 160 511,28	148 440 285,99	V. النتيجة العملية
100	/	5 414,55	المنتجات المالية
21,02	3 436 170,24	2 839 208,58	التكاليف المالية
	-3 436 170,24	-2 833 794,03	VI. النتيجة المالية
-8,16	133 724 341,04	145 606 491,96	VII. النتيجة العادية قبل الضرائب (الجارية)
/	/	/	الضرائب واجبة الدفع عن الأنشطة العادية
-212,42	-26 513 396,34	23 583 263,74	الضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية
-4,35	873 194 621,39	912 931 100,67	مجموع إيرادات أو نواتج الأنشطة العادية
-9,85	712 956 884,01	790 907 872,45	مجموع الأعباء للأنشطة العادية
31,31	160 237 737,38	122 023 228,22	VIII. النتيجة الصافية للأنشطة العادية
/	/	/	عناصر غير عادية (إيرادات أو نواتج)
/	/	/	عناصر غير عادية أعباء
/	/	/	IX. النتيجة الغير العادية (الاستثنائية)
31,31	160 237 737,38	122 023 228,22	X. النتيجة الصافية لسنة المالية

المصدر: تم إعداده من طرف الطالب بالاعتماد على الملحق رقم (3).

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

من خلال الجدول نلاحظ أغلبية المجاميع شهدت انخفاضاً سنة 2021 مقارنة بسنة 2020، إلا أن هذا لم يمنع من تحقيق ارتفاع نسبي في النتيجة صافية حيث قدر هذا الارتفاع بنسبة 31.31 بالمئة.

ثانياً/ التحليل باستخدام التحليل المالي

1. حساب المؤشرات المالية

1.1 رأس المال العامل

جدول رقم (06): أنواع رأس المال العامل لسنتي 2021-2020

البيان	2020	2021	نسبة التطور
رأس المال العامل الصافي = الأموال الدائمة - الأصول الثابتة	811 937 412,12	893 417 480,95	10,03
رأس المال العامل الإجمالي = مج الأصول الجارية	1 515 327 219,94	2 021 775 204,40	33,42
رأس المال العامل الخاص = الأموال الخاصة - الأصول الثابتة	612 695 620,21	723 489 210,25	18,08
رأس المال العامل الأجنبي = مج الديون	902 631 592,73	1 298 285 994,15	43,83

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق:

➤ من خلال الجدول نلاحظ أن رأس المال العامل الصافي موجب وفي ارتفاع متزايد خلال سنوات الدراسة، حيث ارتفع

بنسبة 10.03 بالمئة سنة 2021 مقارنة بسنة 2020، وهذا يعكس وجود أمان للمؤسسة الذي يمكنها من مواجهة

حوادث دورة الاستغلال التي تمس السيولة، ويدل هذا التطور الإيجابي لرأس المال على قدرة المؤسسة على مواجهة

المؤسسة لالتزاماتها قصيرة الأجل عن الأصول الجارية؛

➤ نلاحظ أن رأس المال العامل الإجمالي موجب و متزايد خلال سنوات الدراسة، حيث ارتفع بنسبة 33.42 بالمئة سنة

2021 مقارنة بسنة 2020؛

➤ أما فيما يخص رأس المال العامل الخاص فهو موجب خلال سنوات محل الدراسة مما يدل على أن المؤسسة تتمتع

بالاستقلالية المالية أي أنها قادرة على تغطية استخداماتها الثابتة عن طريق أموالها الخاصة دون اللجوء إلى الديون طويلة

الأجل، حيث ارتفع بنسبة 18.08 بالمئة سنة 2021 مقارنة بسنة 2020؛

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

➤ اما فيما يخص رأس المال العامل الأجنبي فنلاحظ أنه موجب وقد سجل ارتفاع سنة 2021 مقارنة بسنة 2020 بنسبة 43.83 بالمئة، هذا يدل على أن المؤسسة تعتمد على الديون قصيرة الأجل في تمويل التزاماتها قصيرة الأجل.

1.2 احتياجات رأس المال العامل

جدول رقم (07): تطور احتياجات رأس المال العامل خلال سنتي 2020-2021

البيان	2020	2021	نسبة التطور
قيم الاستغلال + القيم المحققة) - (ديون قصيرة) = BFR (الأجل - السلفيات)	729 931 987,17	675 407 170,31	-7,46

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق:

نلاحظ أن احتياجات رأس المال العامل موجب خلال سنوات الدراسة، مما يعني وجود توازن مالي للأجل القصير وهذا يعني كفاية رأس المال العامل الدائم، لكنه سجل انخفاض سنة 2021 مقارنة بسنة 2020 بنسبة (-7.46)، وهذا راجع إلى عدم قيام المؤسسة باستثمارات بل اقتصر نشاطها على عمليات البيع والشراء.

1.3 الخزينة الصافية

الجدول رقم (08): تطورات الخزينة سنتي 2020-2021

البيان	2020	2021	نسبة التطور
الخزينة الصافية = رأس المال العامل - احتياجات رأس المال العامل	82 005 424,95	218 010 310,64	165,84

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق:

نلاحظ أن الخزينة الصافية موجبة، وهذا يدل على أن المؤسسة لها القدرة على تغطية التزاماتها كما أنها حققت هامش أمان يسمح لها بتغطية احتياجاتها على المدى القصير مع بقاء فائض وهو يعتبر سيولة مجمدة، لذا ينبغي على المؤسسة استغلال هذه السيولة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

حساب النسب المالية

سنعرض أهم النسب المالية لشركة "باتيميتال هياكل غرب" تطورها لسنتي 2020-2021 من خلال الجداول التالية:

1.2 نسب هيكلية الأصول

الجدول رقم (09): نسب هيكلية الأصول خلال سنتي 2020-2021

2021	2020	البيان
57,1	48,99	نسبة الأصول الغير جارية = (الأصول الثابتة/ مج الأصول)*100
42,89	51	نسبة الأصول الجارية = الأصول المتداولة/ مج الأصول)*100
9,18	10,06	نسبة قيمة الاستغلال = (قيم الاستغلال/ مج الأصول)*100
4,62	2,08	نسبة القيم الجاهزة = (قيم الجاهزة/ مج)*100
29,29	38,85	نسبة القيم القابلة لتحقق = (قيم قابلة لتحقق/ مج الأصول)*100

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول ما يلي:

- نسبة الأصول الغير جارية مرتفعة سنة 2021 مقارنة بسنة 2020 وهذا راجع إلى زيادة نشاط المؤسسة؛
- عرف الاصول الجارية انخفاضا سنة 2021 مقارنة بسنة 2020 وهذا راجع إلى زيادة نشاط المؤسسة؛
- عرفت قيم الاستغلال انخفاضا سنة 2021 مقارنة بسنة 2020 مما يفسر أن المؤسسة قامت باستغلال مخزونها، في حين عرفت القيم القابلة لتحقق ارتفاع ملحوظ سنة 2020 ثم انخفضت سنة 2021 وهذا راجع لتحويلها إلى سيولة؛
- أما نسبة القيم الجاهزة فهي منخفضة جدا مما يدل على قيام المؤسسة باستغلال السيولة التي لديها تقريبا.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

2.2 نسب هيكله الخصوم

الجدول رقم (10): نسب هيكله الخصوم سنتي 2020-2021

2021	2020	البيان
72,45	69,61	نسبة الأموال الخاصة = (الأموال الخاصة / مجموع الخصوم) * 100
3,60	6,70	نسبة الديون طويلة الأجل = (ديون طويلة الأجل / مج الخصوم) * 100
23,94	23,67	نسبة الديون قصيرة الأجل = (د.ق.أ. / مج خصوم) * 100

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول ما يلي:

➤ نسبة الأموال الخاصة مرتفعة خلال سنوات الدراسة وهذا يدل على أن المؤسسة قادرة على تمويل نفسها بنفسها تدعيما لاستقلالها المالي؛

➤ أما نسبة الديون طويلة الأجل فهي منخفضة جدا، يرجع هذا إلى اعتماد المؤسسة على أموالها الخاصة؛

➤ نسبة الديون قصيرة الأجل فهي في حدود 23 بالمئة، هذا ما يفسر اعتماد المؤسسة على تمويل قصير الأجل لتوفير السيولة قصيرة الاجل لمواجهة التزاماتها قصيرة الأجل.

3.2 النسب العامة

الجدول رقم (11): يمثل النسب العامة خلال سنتي 2020-2021

2021	2020	البيان
133,19	155,79	نسبة التمويل الدائم = الأموال الدائمة / الأصول الثابتة
126,88	142,10	نسبة التمويل الخاص = الأموال الخاصة / الأصول الثابتة
363,01	228,81	نسبة القدرة على السداد = (مج الأصول / مج ديون) * 100
263,01	229,11	نسبة الاستقلالية المالية = (الأموال الخاصة / مج الديون) * 100

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

التعليق:

- نسبة التمويل الدائم < 1 خلال سنوات الدراسة مما يعني أن المؤسسة تمول أصولها الثابتة بأموالها الدائمة، ومع ذلك يبقى لديها فائض متمثل في رأس المال العامل الدائم الذي تستعمله في تغطية جزء من الأصول المتداولة؛
- نسبة التمويل الذاتي < 1 خلال سنوات الدراسة مما يعني أن المؤسسة تعتمد على الأموال الخاصة في تمويل استثماراتها، وهذا من أجل المحافظة على الاستقلالية المالية؛
- نسبة القدرة على السداد < 2 أي أن المؤسسة في حلة جيدة مما يؤهلها في الحصول على قروض في حالة طلبها، وأيضاً في حالة إفلاس المؤسسة تكون قادرة على تسديد ديونها حتى لو تم التنازل عن أصولها بنصف قيمتها المحاسبية؛
- نسبة الاستقلالية المالية < 1 وهذا لأن الأموال الخاصة أكبر من مجموع الديون، مما يعني أن المؤسسة لا تعاني من أية صعوبات في تسديد ديونها فهي قادرة على الالتزام بالوفاء باتجاه دائنيها أي أنها تتمتع بالاستقلالية مالية جيدة مما يزيد من حظوظها في الحصول على قروض في حالة طلبها.

4.2 نسب السيولة

جدول رقم (12): النسب المالية لشركة "باتيميتال هياكل غرب" لسنتي 2020-2021

2021	2020	البيان
1,00	1,00	نسبة السيولة العامة = الأصول الجارية/الخصوم الجارية
1,40	1,72	نسبة السيولة السريعة = (المخزون + الأصول الجارية)/الخصوم الجارية
0,19	0,09	نسبة السيولة الجاهزة = قيم جاهزة/الخصوم الجارية

المصدر: تم إعداده من طرف الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المصلحة محل التبرص.

التعليق:

- نسبة السيولة العامة: نسبة السيولة العامة = 1 وهذا يدل على أن الشركة محققة لتوازن المالي في الأجل الطويل، مما يجعلها في وضعية مالية مرحة وأيضاً يمنحها القدرة على الوفاء؛

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

- **نسبة السيولة السريعة:** نسب السيولة السريعة خارج المجال من أعلى الميزانية حيث سجلت ارتفاعاً كبيراً وهي بعيدة عن النسب النموذجية {0.3-0.5} وهذا يعكس قدرة الشركة على تسديد ديونها قصيرة الأجل دون اللجوء إلى بيع مخزونها وتعد هذه الوضعية حسنة باعتبار أن مدة تحويل المخزونات إلى سيولة لا يتطلب وقت أكثر من 12 شهراً؛
- **نسبة السيولة الجاهزة:** نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسبة السيولة الآتية منخفضة جداً وهي خارج المجال من أسفل الميزانية {0.2-0.3} مما يعني وجود نقص في الأموال السائلة، وهذا ما يوضح عدم مساهمة القيم الجاهزة بالقدر الكافي في مواجهة الديون قصيرة الأجل، لكن يمكننا أن نحكم على أن هذه النسبة أنها مقبولة باعتبار أن المدة المتوسطة لتحصيل الحقوق ليست كبيرة مقارنة بالمدة اللازمة لدفع ديون الموردين.

2. نسب الفاعلية

جدول رقم (13): نسب نشاط المؤسسة لسنتي 2020-2021

البيان	2020	2021
معدل دوران الأصول = صافي المبيعات / مج الأصول	29,97	16,71
معدل دوران الأصول الثابتة = صافي المبيعات / مج الأصول الثابتة	61,18	29,26
معدل دوران الأصول المتداولة = صافي المبيعات / مج الأصول المتداولة	58,76	38,96
معدل دوران رأس المال العامل = صافي المبيعات / رأس المال العامل	109,67	88,16
فترة الاحتفاظ برأس المال العامل = 360 / معدل دوران رأس المال العامل	328,24	408,31
معدل دوران المخزونات = صافي المبيعات / متوسط المخزونات	297,90	182,02
فترة الاحتفاظ بالمخزونات = 360 / معدل دوران المخزونات	120,84	197,77

المصدر: تم إعداده من طرف الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المصلحة محل التبرص.

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول أن:

- معدل دوران الأصول منخفض وهو خارج المجال المحدد (30 بالمئة - 40 بالمئة) حيث انحصر ما بين 16% و 29% خلال سنوات الدراسة، كما نلاحظ أنه في انخفاض مستمر مما يدل على فعالية استعمال رأس المال الاقتصادي أكبر من المستوى المطلوب؛
- معدل دوران الأصول الثابتة مرتفع سنة 2020 حيث بلغ 61.18% وهذا ناتج عن زيادة خطوط الانتاج، بينما انخفض سنة 2021؛

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

- معدل دوران الأصول المتداولة مرتفع مما يدل على أنه لا يوجد سوء في التسيير؛
- معدل دوران راس المال العامل مرتفع سنة 2021 حيث سجل ارتفاع قدره 88 % وهذا يعني أن المؤسسة تمول بنسبة 88 % لشراء وحدة معينة من المخزون السلعي، أما سنة 2020 فهو مرتفع جدا مما يدل على ارتفاع سعر المواد الأولية؛
- مدة الاحتفاظ برأس المال العامل سنة 2021 منخفضة مقارنة بسنة 2020، وهذا ليس في صالح المؤسسة لأنه يدل على عدم قيام المؤسسة باستثمارات جديدة خلال هذه الفترة؛
- معدل دوران المخزونات منخفض سنة 2021 مقارنة بسنة 2020 وهذا راجع إلى انخفاض نسبة المبيعات مما أدى إلى تراكم المخزون وبالتالي النتيجة ستكون انخفاض في سعر البيع؛
- مدة دوران المخزونات أي المدة التي تستغرقها المؤسسة لتحويل مخزونها إلى مبيعات، المدة مرتفعة نسبيا وهي في تزايد خلال سنوات الدراسة.

3. تحليل جدول حساب النتائج

1.3 تحليل النشاط والنتائج

جدول رقم (14): يبين نسب تطور النشاط والنتائج خلال سنتي 2020-2021

البيان	2020	2021
رقم الأعمال	/	-11,54
الانتاج	/	-4,78
القيمة المضافة	/	-6,26
فائض الاجمالي للاستغلال	/	-6,40
النتيجة العمليانية	/	-7,59
النتيجة المالية	/	21,02
النتيجة العادية قبل الضرائب	/	-8,16
النتيجة الصافية	/	31,31

المصدر: تم إعداده من طرف الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المصلحة محل التريض.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

التعليق:

نلاحظ من خلال الجدول أن معظم عناصر النشاط حققت انخفاض (تراجع) سنة 2021 مقارنة بسنة 2020 ورغم هذا حققت المؤسسة نتيجة صافية موجبة.

2.3 نسب المردودية

جدول رقم (15): يبين معدل المردودية للمؤسسة محل الدراسة

2021	2020	البيان
3,91	7,04	نسبة المردودية المالية = (النتيجة العادية قبل الضرائب/رؤوس الأموال الخاصة)*100
4,57	7,72	نسبة المردودية الاقتصادية = (إجمالي فائض الاستغلال / الموارد الثابتة)*100

المصدر: تم إعداده من طرف الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المصلحة محل التبرص.

التعليق:

➤ نلاحظ أن المؤسسة حققت مردودية مالية موجبة خلال سنوات الدراسة، إلا أنها حققت انخفاض سنة 2021 مقارنة

بسنة 2020، يعود هذا الانخفاض إلى ارتفاع في الأموال الخاصة مما يشكل خطر على المؤسسة لأن المردودية المالية هي

نصيب كل دينار جزائري مستثمر من الأرباح الصافية التي حققتها المؤسسة؛

➤ نلاحظ من خلال النتائج أن المؤسسة حققت مردودية اقتصادية موجبة خلال سنوات محل الدراسة، وهذا يعني أن كل

دينار من الموجودات تحقق للوحدة ربحا صافي قدره 7.72 سنة 2020 و 4.57 سنة 2021، وهذا يدل على أن

هناك عقلانية في تسيير المخزون والاستثمارات والنقدية.

3.3 قدرة التمويل الذاتي

جدول رقم (16): طاقة التمويل الذاتي للمؤسسة لسنتي 2020-2021

2021	2020	البيان
160 237 737,38	122 023 228,22	النتيجة الصافية
23 748 611,60	25 794 275,01	مخصصات الاهتلاكات
36 168 845,75	183 986 348,98	قدرة التمويل الذاتي

المصدر: تم إعداده من طرف الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المصلحة محل التبرص.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

التعليق:

نلاحظ أن قدرة التمويل الذاتي موجبة خلال سنوات الدراسة وهي متزايدة حيث قدرة قيمة الزيادة سنة 2021 مقارنة بسنة 2020 بـ 36 168 845.75 دج، وهذا راجع إلى ارتفاع قيمة مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وايضا ارتفاع النتيجة الصافية لسنة المالية.

وقدرة التمويل الذاتي تعبر عن القيمة المالية التي يمكن للمشروع أن يمول أصوله بها السنة المقبلة وهي مهمة حسب ما تظهره الدراسة.

4.3 التمويل الذاتي

جدول رقم (17): يمثل قيمة التمويل الذاتي التقديرية للمؤسسة محل الدراسة

البيان	2020	2021
قدرة التمويل الذاتي	147 817 503,23	183 986 348,98
الأرباح الموزعة	/	/
التمويل الذاتي	147 817 503,23	183 986 348,98

المصدر: تم إعداده من طرف الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المصلحة محل التبرص.

التعليق:

نلاحظ من خلال الجدول تساوي القيم بين طاقة التمويل الذاتي والتمويل الذاتي، والسبب في ذلك يعود إلى عدم توزيع الأرباح، وهذا يدل على أن هدف المؤسسة هو التوسع في المشاريع، كما يدل على نية المسير الحسنة في الاستمرار في النشاط، وهذا ما يعطي دافعا أكبر لرفع من درجة الثقة في معاملاتها البنكية.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

الفرع الثاني: لوحة القيادة

تعتمد لوحة القيادة الخاصة بالمؤسسة على المقارنة بين ما هو مخطط له وما تم تحقيقه فعلا ومن ثم إيجاد الانحرافات بينهما من خلال مجموعة من المؤشرات، فهي توضح صورة السير الحسن لأداء الأنشطة كما تظهر الخلل الذي يشوبها، وفيما يلي سيتم عرض وتحليل كل من لوحة القيادة الخاصة بالإنتاج ولوحة القيادة الخاصة بالمبيعات كما يلي:

الجدول رقم (18): لوحة القيادة الخاصة بإنتاج شركة "باتيميتال هياكل غرب"

2020			2021				
%	قيمة الانحراف	القيمة	%	قيمة الانحراف	القيمة المحققة	القيمة المقدرة	البيان
-90	- 121 155 966	133 989 463	100	127 620 077	255 145 429	127 525 352	قاعات متعددة الرياضات
3,83	257 051,05	6 699 473	1	66 154,47	6 442 422,11	6 376 267	مساح
-66	- 20 530 441	30 817 576	75	22 017 186,63	51 348 017,78	29 330 831	مدرجات كرة القدم
-29	- 59 264 143	200 984 194	36	68 960 309,32	260 248 338	191 288 029	عمرات ادارية
-43	- 1 172 906	2 679 789	51	1 302 188,94	3 852 695,99	2 550 507	مركبات صناعية
0,98	5 255 358	535 957 852	4	20 601 083,01	530 702 494	510 101 411	فضاءات تخزين
-21	- 196 611 049	911 128 349	27	240 566 999	1 107 739 398	867 172 399	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق:

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن الإنتاج المحقق سنة 2021 بلغ في مجموعه قيمة 1 107 739 398,75 دج، حيث مثلت نسبة 27.74% من الأهداف السنوية، وارتفع بنسبة 21.57% مقارنة بالسنة المالية 2020.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة
"باتيميتال هياكل غرب"

الجدول رقم (19): لوحة القيادة الخاصة بالمبيعات لشركة "باتيميتال هياكل غرب"

2020			2021				
%	قيمة الانحراف	القيمة	%	قيمة الانحراف	القيمة المحققة	القيمة المقدرة	البيان
-11	-15 117 193,89	130955636,93	52	40 037 438	115 838 44	75 801 004	قاعات متعددة الرياضات
-11	-755 859,69	6 547 781,85	-66	-11 642 308	5 791 922	17 434 231	مساح
-9	- 2 944 097,76	30 119 796,49	55	9 741 467	27 175 698	17 434 231	مدرجات كرة القدم
-11	- 22675790,83	196433455,39	52	60 056 157	173 757 664	113 701 507	عمارات ادارية
10	276 848,34	2 619 112,74	91	1 379 940	2 895 961	1 516 020	مركبات صناعية
-8	-46 568 162,3	523822547,71	57	174 050 366	477 254 385	303 204 018	فضاءات تخزين
-9	-87 784 256,2	890498331,10	51	273 623 061	802 714 074	529 091 013	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

نلاحظ أن مبيعات المنتجات المحققة خلال سنة 2021 في مجموعها تصل إلى 802 714 074,87 دج، حيث مثلت نسبة

51.71 % من الأهداف المسطرة، وانخفضت بنسبة طفيفة 9.89% مقارنة بسنة 2020.

الفرع الثالث: الموازنة التقديرية

الموازنة التقديرية:

➤ تتمثل آلية عمل نظام الموازنة التقديرية في شركة "باتيميتال هياكل غرب" في مرحلتين:

✓ الأولى تتعلق بتحضير الموازنة؛

✓ والثانية تتعلق بإجراءات مراقبتها.

➤ وتسمح عملية مراقبة الموازنة بتحديد الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية التي تهدف إلى تقريب النتائج الحقيقية

للتوقعات المنتظرة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

➤ إن فعالية أداء المؤسسة لا يمكن أن تكون إلا في ظل وجود تحكم جيد في استغلال الإمكانيات المتاحة من موارد وطاقت وهذا لتحقيق الأهداف والبرامج المستمدة من الاستراتيجية العامة، ونظرا لأهمية الموازنة التقديرية ومتابعة تنفيذ البرامج نجد الشركة "باتيميتال هياكل غرب" تولي لها أهمية كبيرة إذ أنها تسمح ل بل:

- ✓ ممارسة المراقبة المستمرة والمعرفة التامة لجميع عناصر نشاطات المؤسسة؛
- ✓ تحديد وبدقة مصادر الربح أي المراكز المرحة وتحديد أسباب الخسارة من خلال إجراءات قياس الانحرافات وتحليلها؛
- ✓ ضمان تنفيذ البرامج والأهداف الجزئية للاستراتيجية العامة؛
- ✓ تحديد الوضعيات المتعلقة بالجانب المالي والجوانب الأخرى في الوقت المناسب.

وفيما يلي عرض الموازنة التقديرية للمؤسسة بالنسبة لسنة 2021

جدول رقم (20): الموازنة التقديرية لشركة "باتيميتال هياكل غرب"

2021				البيان
%	قيمة الانحراف	القيمة المحققة	القيمة المقدرة	
52,81	272254580,5	787701412,7	515446832,2	رقم الأعمال
82,80	184744829,7	407843112	223098282,3	المواد واللوازم المستهلكة
-77,24	-484471765,8	142689737,5	627161503,2	الخدمات
96,97	156048821,8	316961612,4	160912790,7	القيمة المضافة
12,34	15061027,84	137028062,1	121967034,2	مصاريف المستخدمين
53,77	5590277,57	15985186,07	10394908,5	الضرائب والرسوم
15,49	461122,68	3436170,24	2975047,56	مصاريف مالية
35,68	6245365,83	23748611,6	17503245,77	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات
1040,23	146184714,4	160237737,4	14053023	نتيجة الدورة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

التعليق:

الإنتاج المباع : من خلال قراءة أرقام الموازنة التقديرية للمؤسسة، يتضح لنا أن مبلغ الإنتاج المباع قد حقق انحرافا موجبا 272254580,5، وذلك بنسبة تقدر بل% : 52.81 وعليه فإن المحقق يفوق القيمة المقدرة وهذا يعود إلى ربما سوء التقدير، أو لتحسين وضعية المؤسسة وزيادة مبلغ التحصيل عن المشاريع المسلمة وهو ما لم يكن متوقعا.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

القيمة المضافة : حققت مبلغ انحراف موجب ويقدر بل156048821,8 دج، وذلك راجع لدخول المؤسسة في مشاريع جديدة تؤدي إلى زيادة الخدمات.

مصاريف المستخدمين : حققت مبالغ مصاريف المستخدمين من خلال الميزانية التقديرية للمؤسسة، قيمة انحراف تقدر بل: 15061027,84، بنسبة انحراف تقدر بل 12,34% : ، مما يعني زيادة مصاريف المستخدمين بالنسبة للمؤسسة، والناجئة عن توظيف عمالة جديدة تحتاجها لإنجاز المشاريع، والناجئة أيضا عن زيادة العلاوات والمنح التي أقرتها الدولة بالنسبة للعمال.

الضرائب والرسوم : حققت نسبة انحراف سالبة تقدر بل 53,77% : ، مما يعني أن المؤسسة استفادت من تخفيض في الوعاء الضريبي، أو تخفيض في نسبة الضرائب والرسوم المطبقة في تلك السنة، وهو ما كان إيجابيا ولصالح المؤسسة، حيث ساهم في تخفيض مبلغ الضريبة بشكل معتبر.

مخصصات الاهتلاكات والمؤونات : حققت مبلغ انحراف سالب يقدر بل 6245365,83 ، وذلك راجع لاقتناء عتاد جديد.

نتيجة الدورة : مقارنة بين المقدر والمحقق، فقد حققت انحرافا موجبا بنسبة 1040,23% ، لزيادة حجم المبيعات مما أدى إلى ارتفاع رقم الأعمال.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

المطلب الثاني: دور المراجعة الداخلي في تحسين الأداء

بعد التطرق إلى أدوات مراقبة التسيير المستخدمة في المؤسسة واكتشاف الأخطاء والانحرافات نقوم بعرض مختلف مراحل عملية التدقيق التي يقوم بها المراجع الداخلي مع ذكر أهم الاقتراحات وتوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي لتصحيح الاختلالات وتفاديها مستقبلا.

الفرع الأول: مراحل وظيفة التدقيق في المؤسسة

إن أهم المراحل التي يمر بها المدقق الداخلي في المؤسسة خلال إنجاز مهمته ما يلي:

- (1) **مرحلة الحوار** : يتم خلال هذه المرحلة إجراء حوار مع الموظفين ومسؤولي المصالح عن كل إجراءات العمل وكيفية سير وتدفق المعلومات والوثائق، حيث يقوم المدقق الداخلي بتكوين تلك الملاحظات على أوراق العمل.
- (2) **إنشاء خرائط التدفق** : بعد تسجيل كل المعلومات عن نظام العمل الداخلي، يتم إعداد خرائط التدفق التي تمثل تعبير شكلياً عن تدفق وسريان المعلومات والوثائق وتفويض وتوزيع السلطات.
- (3) **إجراء السير** : تهدف هذه العملية إلى التأكد من صحة المعلومات الواردة على السجلات وتمثل في أخذ عينة منها ثم دراستها وإجراء المقارنة اللازمة والخروج في الأخير بنتائج تعمم على كل المجتمع المدروس.
- (4) **استخراج نقاط القوة ونقاط الضعف** : انطلاقاً من المقارنة السابقة يمكن اكتشاف نقاط قوة ونقاط ضعف في نظام الرقابة الداخلية أو أي أخطاء أو نقائص يتم ملاحظتها.
- (5) **إعداد التقرير النهائي** : بعد الانتهاء من إجراءات التدقيق المتعارف عليها وإتباع النقاط الواردة في برنامج المهمة، يتم إعداد التقرير النهائي الذي يضم ملاحظات المدقق، حيث إذا كانت هذه الملاحظات سلبية سوف يليها سرد للتوصيات اللازم تطبيقها في نظر المدقق لتفادي مثل هذه النقائص ويتم إعداد هذه التقارير في مقر مصلحة التدقيق الداخلي والنظم لدى شركة "باتيميتال هياكل غرب" حيث يتم الاطلاع عليه من طرف رئيس الدائرة الذي يبدى رأيه في طريقة أداء المهمة و وضع الملاحظات ثم يصادق عليه، كما يتم المصادقة عليه من طرف مدير المالية والمحاسبة والاحتفاظ بنسخة لمدير المالية والمحاسبة، رئيس دائرة التدقيق والنظم، مصلحة التوثيق والأرشيف وأعضاء فرقة التدقيق الداخلي، كما ترسل نسخة إلى مديرية الناحية التي خضعت لعملية التدقيق.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

الفرع: الثاني: توصيات المراجع الداخلي

نقتصر الذكر على أهم التوصيات المتعلقة بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

- إنشاء تقارير شهرية لإبلاغ عن المعلومات اللازمة المتعلقة بمراقبة الصيانة من أجل تحسين تكاليف الصيانة؛
 - الشروع في فتح نقاط البيع والمستودعات لبيع المخزون؛
 - ضمان احترام المواعيد النهائية لدفع إيرادات المبيعات النهائية من قبل مديري نقاط البيع؛
 - مضاعفة قنوات الاتصال للوصول إلى العملاء؛
 - إعادة هيكلة قسم المبيعات وفقا للخريطة التنظيمية لتحقيق إمكانية تتبع وموثوقية المعلومات من خلال الفصل بين المهام؛
 - اعتماد سياسات تسويقية جديدة من شأنها رفع رقم الأعمال لزيادة الأرباح؛
 - يتطلب استرداد الديون القديمة ومضاعفة الجهود لاسترداد جميع حقوق الشركة؛
 - معالجة جوانب الضعف والعمل على تخفيض الأعباء والتكاليف قدر الإمكان لتحقيق قيمة مضافة وبالتالي رفع الأرباح.
- من خلال ما سبق يمكن القول أن وظيفة المراجعة الداخلية تعمل على تحقيق النفعية للمؤسسة من خلال تحسين أدائها وتفعيل الرقابة سواء الإدارية أو المالية، والحفاظ على أصول المؤسسة من خلال معرفة كفاءتها في إدارة أصول المؤسسة وفي استخدام الموارد المتاحة للحصول على أفضل النتائج.

المطلب الثالث: النتائج المتوصل إليها خلال الدراسة

من خلال ما تقدم تم التوصل إلى جملة نتائج نوجزها فيما يلي:

من خلال تحليل الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج لسنتي 2020-2021 بواسطة النسب المالية تبين لنا ما يلي:

- بالنسبة للميزانية المالية من جانب الاصول: يرجع سبب الارتفاع سنة 2021 في نسبة الأصول الغير الجارية إلى قيام المؤسسة باستثمارات جديدة، أما انخفاض الأصول الجارية كان نتيجة استهلاك المخزونات (الانتاج) وتحويل القيم

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة

"باتيميتال هياكل غرب"

القابلة لتحقيق إلى سيولة نقدية، وكل هذا لتمويل استثمارات المؤسسة ودفع مختلف الضرائب والتكاليف المترتبة عن

ذلك، وارتفاع القيم الجاهزة يعود إلى الإيرادات التي حققتها المؤسسة؛

➤ **بالنسبة للميزانية من جانب الخصوم:** لاحظنا ارتفاع كبير للأموال الخاصة وبنسب متزايدة وهذا يعكس الوضعية المالية

الجيدة للمؤسسة، وهذا ما يدعم المؤسسة كما أن نسبة الديون منخفضة جدا نتيجة اعتمادها على التمويل الذاتي، مما

يتوجب على المؤسسة توظيف الفائض من هذه الأموال بدلا من احتجازها؛

➤ **بالنسبة لمؤشرات ونسب التحليل المالي:** راس المال العامل موجب وفي تزايد مستمر ونسبة التمويل الدائم أكبر من

الواحد مما يدل على أن المؤسسة حققت شرط التوازن المالي في الأجل الطويل، واحتياجات لراس المال العامل موجبة

لكن أقل من رأس المال العامل الدائم، وهذا ما يعني قدرة المؤسسة على تغطية احتياجاتها وبالتالي وجود خزينة صافية

سالبة، نسبة التمويل المختصرة موجبة ولكن مرتفعة عن المجال المسموح به مما يعني وجود فوائض مالية، والتي ينبغي على

المؤسسة التفكير في كيفية استغلالها بشكل أفضل، ويمكن القول بأن للمؤسسة لها الحظ في الحصول على قرض في حال

قدمت طلب بذلك، أما السيولة الآنية فهي خارج المجال من الأسفل مما يعني وجود نقص في الأموال السائلة لذلك

وجب على المؤسسة العمل على سرعة دوران المخزونات على أن يكون التسديد نقدا؛

وبناء على نتائج النسب المالية نلاحظ أن المؤسسة مستقلة ماليا، كما لا حظنا أن متوسط دوران المخزونات مرتفع نسبيا فهو

يفوق 147 يوما مما يتسبب في تضييع الكثير من الفرص أمام المؤسسة وبالتالي تضخيم الاحتياجات المالية قصيرة الأجل،

ويمكن حل هذه الإشكالية عن طريق التدقيق في عملية موازنة المخزونات وهذا من أجل التمويل قدر الحاجة وكذا تفادي

التكدس من أجل الحد من تجميع الأموال، مع مراعات عدم الوقوع في حالة نفاذ المخزون.

➤ **بالنسبة لتحليل جدول حساب النتائج:** تحقيق المؤسسة لرقم أعمال مرتفع ونتيجة صافية موجبة ومرتفعة خلال

سنوات محل الدراسة، وهذا يعود إلى احتكارها لسوق العمل أي غياب المنافسة تقريبا، وتحقيق مردودية موجبة مما

يعكس قدرتها على تحقيق أرباح كافية ترفع من طاقة تمويلها الذاتي، وهذا يدل على النمو الجيد للمؤسسة محل الدراسة.

➤ من خلال لوحة القيادة والموازنة التقديرية توصلنا إلى أن:

✓ بالاعتماد على لوحة القيادة تحقق المؤسسة نسب معتبرة من الأهداف المسطرة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة

"باتيميتال هياكل غرب"

✓ تستخدم المؤسسة لوحة القيادة والموازنة التقديرية كأداتي للتخطيط وليس لمراقبة التسيير.

✓ ظهور انحرافات موجبة في مجمل قيم الموازنة التقديرية، وهذا يعني أن النتائج الفعلية تعكس ما تم تقديره من

طرف المؤسسة.

➤ من خلال التوصيات المقدمة من طرف المراجع الداخلي اتضح لنا أن:

✓ يهدف التدقيق الداخلي إلى تقييم وتحسين الأداء من خلال استخدام أدوات مراقبة التسيير المتاحة.

✓ يتم تقييم نظام مراقبة التسيير عن طريق استخدام الأدوات الرقابية التخطيطية لتقييم الوضعية المالية ومقارنة

الأداء الفعلي مع ما هو خطط له واستخراج الفروق وتحليل الانحرافات واكتشاف أسبابها ومن ثم معالجتها

باقتراح حلول وتقديم توصيات من قبل المراجع الداخلي.

✓ تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في ترشيد الإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة التي تساهم في تحقيق أهداف

المؤسسة المسطرة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية حول دول التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير بمؤسسة "باتيميتال هياكل غرب"

خلاصة الفصل

من خلال قيامنا بإجراء الدراسة التطبيقية في شركة "باتيميتال هياكل غرب"، والتي كان الهدف منها تطبيق ما تم التوصل إليه في الجانب النظري واختبار مدى توافقه مع الجانب العلمي، تبين من خلال هذه الدراسة التطبيقية أن التدقيق الداخلي يعتبر من أهم الآليات بالنسبة للمؤسسة بحيث تستعمل لضمان وجود نظام مراقبة التسيير وفعاليتها، وذلك بتقييمه واكتشاف الانحرافات ومن ثم اتخاذ القرارات التصحيحية لتدعيم نقاط القوة والتقليل من نقاط الضعف.



الخاتمة

الخاتمة

تقوم المؤسسات الاقتصادية بإعطاء أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها فهي تسعى للحفاظ عليها خاصة مع كبر حجمها وتشعب أعمالها، وبالتالي يؤدي ذلك إلى ضمان بقاءها واستمرارها، وحتى تقوم المؤسسة بمتابعة كل أنشطتها ومهامها فهي أصبحت تولي أهمية خاصة بالتدقيق، حيث تعتبر هذه الأخيرة وسيلة تساعد إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة، من خلال الكشف عن مواطن الاختلال، وتحديد نقاط القوة وتنبية إدارة المؤسسة بما تواجهه من أخطار وما يتاح أمامها من فرص لسير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية.

وقد حاولنا من خلال هذا الموضوع التعرف على وظيفة التدقيق الداخلي وعلى مساهمتها في تقييم نظام مراقبة التسيير وذلك عبر الإجابة عن التساؤلات التي تمثل إشكالية البحث، وللإجابة عليها قمنا بتقسيم بحثنا إلى قسمين رئيسيين الأول الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى دور وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة وكذا مفاهيم حول نظام مراقبة التسيير بالإضافة إلى العلاقة التي تربط وظيفة التدقيق بنظام مراقبة التسيير، وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع، أما القسم الثاني فخصص للدراسة التطبيقية فقد أردنا دعم مضمون هذا البحث والتعمق في إشكالياتها وإحاطة بما من جوانبها المختلفة من خلال دراسة حالة اخترنا فيها شركة "باتيميتال هياكل غرب" لإنجاز هذا الجانب.

❖ اختبار الفرضيات:

لقد قامت دراستنا على ثلاثة فرضيات، التي فيما يلي سيتم اختبارها:

الفرضية الأولى : تتمثل مراحل وظيفة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة في تحديد المخاطر التي يواجهها المسؤولون أثناء تنفيذهم للمهام الموكلة إليهم ووضعها في تقرير يحتوي على الانحرافات التي توصل إليها المدقق مع ذكر الأسباب ليعطي في الأخير الاقتراحات كما يتضمن التقرير النتائج الفعلية لسير العمليات والقرارات الصائبة المتخذة ورفع التقرير لكل من المدير العام والمدير المالي وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

الفرضية الثانية : يتم تقييم نظام مراقبة التسيير داخل شركة "باتيميتال هياكل غرب" من خلال أدوات رقابية متمثلة في كل من لوحة القيادة والموازنة التقديرية باعتبارهما من أهم الأدوات التي تساعد على قيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها وتزويدها بالمعلومات الضرورية للتحكم في سيرها ومساهمتها في تحسين نظام مراقبة التسيير بالمؤسسة وهذا ما يثبت صحة الفرضيات جزئياً.

الخاتمة

الفرضية الثالثة : تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام مراقبة التسيير من أجل إبراز فعاليته وذلك من خلال التأكد من

صحة وسلامة المعلومات الواردة في السجلات واكتشاف نقاط القوة والضعف وإعطاء بعض الحلول المناسبة عن طريق:

- اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها والمتسببين فيها وأخذ الاجراءات التصحيحية؛
- الوصول إلى معلومات وتحليلات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد القرارات والسياسات العامة؛
- تقييم الأداء وتحليل النتائج والأسباب واتخاذ الإجراءات؛
- ربط الخطط والبرامج بالمحاور الاستراتيجية للمؤسسة.

وهذا ما يثبت صحة الفرضية أيضا.

نتائج الدراسة:

بعد الدراسة النظرية للموضوع وتدعيمها بالجانب التطبيقي وبعد اختبار الفرضيات تم التوصل النتائج التالية:

- يحافظ التدقيق الداخلي على أصول المؤسسة، ويشرف على عملياتها، ويراقب مستوى الأداء ودرجة الالتزام بتنفيذ

قراراتها؛

- يقوم التدقيق الداخلي على اكتشاف نقاط القوة والضعف للمؤسسة؛
- يساهم وظيفة التدقيق الداخلي في عملية صنع القرار الاستراتيجي للمؤسسة؛
- يهدف نظام مراقبة التسيير إلى تجنيد طاقات المؤسسة من أجل الاستعمال الفعال للموارد المتاحة في المؤسسة؛
- يسمح نظام مراقبة التسيير بالمتابعة الدقيقة لإنجازات المؤسسة ومحاولة التنسيق بين مختلف أنشطة الأفراد في المؤسسة من أجل التطبيق الجيد للاستراتيجية،
- يقوم نظام مراقبة التسيير على مجموعة من الأدوات التي تحكم على الأداء الكلي للمؤسسة والمركز المالي وتساعد على تحقيق الأهداف؛
- وظيفة المراجعة ومراقبة التسيير مفهومان مرتبطان لا يمكن تفسير أحدهما بمعزل الآخر، ويمثلان حجر الأساس بالنسبة للمؤسسة عند تقييم مركزها المالي؛
- يساعد المراجع الداخلي في اكتشاف مدى صحة البيانات التي يعمل فيها مراقب التسيير وتعديل النقائص الموجودة؛

الخاتمة

➤ يعمل التدقيق الداخلي على منع وتقليل حدوث الأخطاء من خلال تقييمه لنظام مراقبة التسيير .

الاقتراحات:

بناء على النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة النظرية والتحليلية ومعرفة دور وظيفة التدقيق الداخلي في نظام مراقبة التسيير

بشركة "باتيميتال هياكل غرب" نقدم جملة من الاقتراحات التي يمكن الاستفادة منها، كما يلي:

➤ ضرورة اعتماد المؤسسة على المحاسبة التحليلية، التحليل المالي باعتبارها أدوات رقابية شاملة تساعد على اتخاذ القرارات؛

➤ دراسة المشاريع بشكل علمي ودقيق للأعمال المراد القيام بها؛

➤ استعمال طرق إحصائية وعلمية في إعداد لوحة القيادة والموازنة التقديرية؛

➤ ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمدققين الداخليين؛

➤ ضرورة وضع مؤشرات تعتمد عليها المؤسسة عند القيام بإعداد لوحة القيادة لإعطاء نظرة واقعية حول الأداء والمساعدة

على اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة على العمليات.

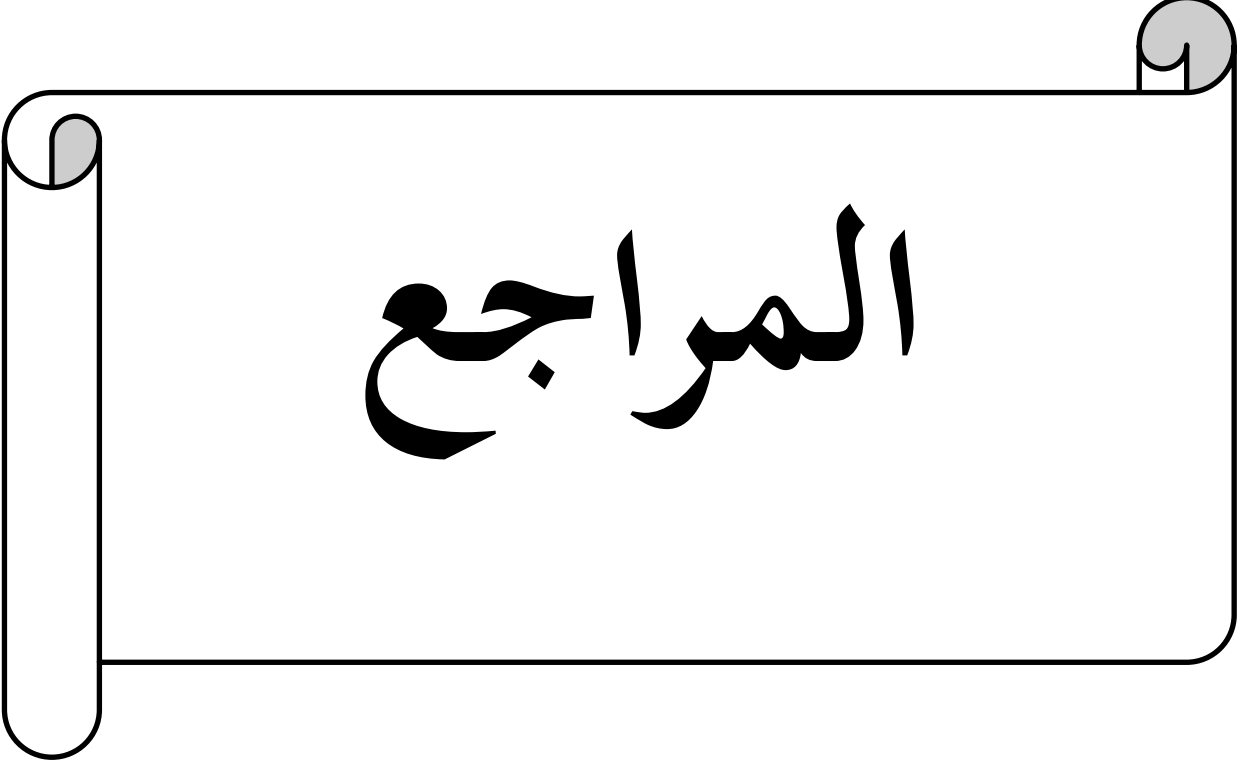
آفاق البحث:

وفي ختام البحث نقترح بعض المواضيع التي يمكن معالجتها مستقبلا لإكمال البحث على سبيل المثال:

➤ دور وظيفة التدقيق في تقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية؛

➤ دور المدقق الداخلي في ترشيد قرارات المؤسسة؛

➤ التدقيق الخارجي ومساهمته في تطوير أداء المؤسسة.



المراجع

قائمة المراجع:

أولاً/ مراجع باللغة العربية

❖ الكتب

- 1) أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2009 .
- 2) حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة : النظريات العمليات الإدارية، وظائف المنظمة، الطبعة الثانية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.
- 3) حسين حسين شحاتة، أصول التدقيق والرقابة، دار المشورة، مصر، بدون سنة نشر.
- 4) حسين يوسف القاضي وآخرون، تدقيق الحسابات، الجزء الأول، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 2009 .
- 5) حسين يوسف القاضي، وآخرون، تدقيق الحسابات، الجزء الثاني، منشورات جامعة دمشق، سوريا 2010 .
- 6) حمدي السقا، أصول المراجعة، الجزء الأول، مطبعة بن حيان، دمشق، 1979 .
- 7) خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية العملية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2004 .
- 8) خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، دار وائل للنشر الطبعة الثانية 2004.
- 9) خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، مطبعة الاتحاد، عمان 1980 .
- 10) داود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الطبعة الأولى، الناشر اتحاد المصارف العربية، بيروت، لبنان، 2007.
- 11) زهراء عاطف سراد، مراجعة الحسابات والتدقيق، ط1 ن دار الراية، عمان، الأردن، 2009.
- 12) صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالي، الإدارة والأعمال، ط 1 ، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
- 13) طارق عبد العال، موسوعة معايير المراجعة، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
- 14) عبد الفتاح الصحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004 .

15) محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجع والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2007 .

16) محمد الفيومي، عوض لبيب، المراجعة، المكتبة الجامعية الحديثة، الإسكندرية، 1998.

17) محمد عباس الحجازي، المراجعة الأصول العلمية والممارسة الميدانية، مكتبة عين شمس، القاهرة، 1981.

18) محمود رفيق الطيب ، مدخل للتسيير ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1998 .

19) المنعم محمود، عيسى أبوظبل، المراجعة أصوله العملية والعلمية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1967 .

20) ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية حالة بنوك، د.ط، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2004 .

21) هواري معراج، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011 .

22) ين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية، مصر، 2007.

❖ الرسائل والأطروحات

1) صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع نقود ومالية، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2004 .

2) بونقيب أحمد، دور لوحة القيادة في زيادة فاعلية مراقبة التسيير دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس

والمراقبة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، فرع: إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير والعلوم التجارية قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف – المسيلة، الجزائر، 2016.

3) بوبصلة هاجر، دور وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير دراسة حالة بمؤسسة البناء للجنوب الكبير ورقلة،

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير، الشعبة : علوم التسيير،

كلية علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر.

4) عقون سعاد، نظام مراقبة التسيير (أدواته ومراحل إقامته بالمؤسسة الاقتصادية) - دراسة حالة بمؤسسة فلاش

الجزائر، رسالة مقدمة استكمالاً لنيل متطلبات شهادة الماجستير، فرع التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم

الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2001-2002.

5) بحاش فطيمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية - دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الحضنة

المسيلة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، فرع علوم تجارية، كلية

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر.

6) يوسف سعيد المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على الشركات

المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للوراق المالية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين،

منشورة، 2007.

7) شعبان لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين سير المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر،

منشورة، 2009.

❖ المقالات

1) محمد الصغير قريشي، واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة الباحث، جامعة

ورقلة، العدد9، 2011.

2) سامح رفعت أبو حجر، إيمان أحمد محمد، دور المراجعة الداخلية كآلية لتقويم نظم الرقابة الداخلية في ظل تطبيق

حوكمة الشركات في مصر، المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر.

3) خالد جمال الجعرات، بوظرة فضيلة، دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS، والتدقيق الداخلي في

ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية، المؤتمر الدولي حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة، يومي 24-25 أكتوبر

2017، جامعة أم البواقي العربي بن مهيدي، الجزائر.

❖ المحاضرات

1) محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الاطار النظري والممارسة التطبيقية)، دوان

المطبوعات الجامعية، 2016.

2) محاسبة، مراجعة ومراقبة داخلية، المؤسسة العامة لتعليم الفني والتدريب المهني، المملكة العربية السعودية، دط، ط.س.

ثانيا/ مراجع باللغة الأجنبية

1) Raffégau. Jet all, L'Audit Financier, QUE Sais Je, Paris ,France , 1994 .

2) Alain Mikol, L'Audit Financier, Edition D'organisation , Paris,
France,1999.

3) J.C BECOUR, H Bouquin, Audit opérationnel, 2eme Edition,
Economica, Paris, 1996.

4) Lionel. C et Gerard, V, Audit et control Interne Aspects Financiers,
Opération et Stratégiques, 4eme Edition, Dalloze, Paris, France, 1992.

5) Gilles David, Les Rôles du Contrôle et des Contrôleur de Gestion
Financiers, L'étude est une Thèse de Doctorat Gestion, Comptabilité,
Finance, Ecole Doctorat, Université IX Dauphine, Paris, France, 2006.

6) Adil Didi ,La Pratique de L'audit Interne au Sein des Entreprises

Marocaines : Un Essai sur les Enjeux, les Contraintes, et les Opportunités,

L' étude est une Mémoire de Mastère Auditing, Management, Accounting et
Information, Ecole Supérieure de Commerce de Lille, Paris, France, 2003.