

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: مالية ومحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

دور التدقيق في تحسين فعالية ومراقبة

التسيير في المؤسسة الإقتصادية

دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة-

تحت إشراف:

- د. بحري علي

من إعداد الطلبة:

- صغيري عمر

- غربي علاء الدين

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
		جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	رئيسا
بحري علي	أستاذة محاضر	جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	مشرفا ومقررا
		جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	مناقشا

السنة الجامعية: 2020-2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

نحمد الله عز وجل الذي ألهمنا الصبر والثبات وأمدنا بالقوة والعزم على مواصلة مشوارنا الدراسي وتوفيقه لنا في إنجاز هذا العمل، فنحمدك اللهم ونشكرك على نعمتك وفضلك ونسألك البر والتقوى، ومن العمل ما ترضى، وسلام على حبيبه وخليته الأمين عليه أزكى الصلاة والسلام، كما نتقدم بجزيل الشكر والتقدير للأستاذة الفاضلة

" د. بحري علي "

لتفضله بالإشراف على هذا البحث وسعة صدره وعلى حرصه أن يكون هذا العمل في صورة كاملة لا يشوّهه أي نقص، نسأل الله أن يجزيه عنا كل خير قبل الإشراف على هذا العمل البسيط، وعلى المجهودات التي بذلها من اجلنا، والنصائح والتوجيهات العظيمة، التي كانت يضعها نصب أعيننا وهو يتتبع هذا البحث بكل اهتمام جعل الله ذلك في ميزان حسناته يوم الدين، نتقدم بجزيل الشكر وخالص الامتنان إلى إدارة كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير بجامعة المسيلة.

إهداء

إلى إلى من قال فيهم المولى عز وجل:

﴿وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِنَّمَا يَبْتَلِغَنَّ عِنْدَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا آفٌ وَلَا تَهْزُهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا﴾

فخرا وشرفا أعتز بهما فوق الواجب وأنا أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى بهجة القلب وهبة الرب وكمال الود، إلى التي تعبت لأرتاح وسهرت لأنام وحلمت لأنال، إلى الشمس التي تضيء صباحي والقمر الذي ينير ليالي

أمي

إلى من جرع الكأس فارغا ليسقني قطرة الحب، إلى من كلت أنامله ليقدّم لنا لحظة سعادة، إلى من حصد الأشواك عند ربي ليمهد لي طريق العلم إلى القلب الكبير

أبي

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله... إلى من آثروني على أنفسهم

إخوتي

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي

أخواتي

إلى من أظهروا لي أجمل ما في الحياة، وإلى كافة الأهل والأقارب إلى جميع الأصدقاء وزملاء الدراسة

عمر

إهداء

بكل معاني الحب و الخشوع وبكل نبضات القلوب وتردد الأنفاس اهدي هذه
الصفحة إلى من أضأؤولي الطريق وكانوا لي السبب في وصولي إلى هذا اليوم، إلى
من وفرو لي سبب التعلم والنجاح إلى من قال فيهما الله

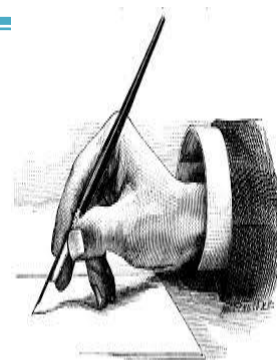
﴿ فَلَا تَقُلْ لَهُمَا آفٌ وَلَا تُنْهَرُهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا ﴾

إلى من غمرتني بحنانها وحبها إلى أمي التي مهما قلت فيها لن أوفيتها حقها،
التي أتمنى لها دوام الصحة والعافية.

إلى من كان شمعة تنير دربي ومن علمني الاجتهاد والمثابرة وحب الإطلاع
والسير على خطى الحبيب المصطفى عليه أفضل الصلاة والسلام إلى أبي
إلى فرحة البيت وقررة العين، الإخوة كل باسمه ومقامه.
إلى كل الأهل والأقارب ورفقاء الدرب وزملاء الدراسة.

علاء الدين

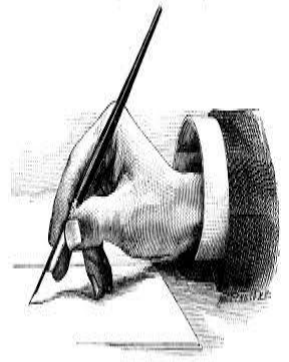
فهرس المحتويات



الصفحة	المحتويات
-	الشكر والعرفان.....
-	إهداء.....
I	فهرس المحتويات.....
IV	قائمة الأشكال.....
V	قائمة الجداول.....
ا-ج	مقدمة.....
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير	
05	تمهيد.....
05-10	المبحث الأول:عموميات حول التدقيق.....
05	المطلب الأول:ماهية التدقيق.....
09	المطلب الثاني:خصائص التدقيق.....
10	المطلب الثالث :أهمية وأهداف التدقيق.....
12-17	المبحث الثاني: أساسيات مراقبة التسيير.....
12	المطلب الأول: نشأة مراقبة التسيير وتطورها.....
15	المطلب الثاني: مفهوم مراقبة التسيير أهميتها وأهدافها.....
17	المطلب الثالث : علاقة نظام مراقبة التسيير بالتدقيق.....
18-24	المبحث الثالث:الدراسات التطبيقية.....
18	المطلب الأول: أهم الدراسات السابقة.....
22	المطلب الثاني: القيمة المضافة لدراسة.....
22	المطلب الثالث : مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.....
24	خلاصة الفصل.....
الفصل الثاني: دراسة حالة المركب الصناعي التجاري_الحضنة_المسيلة	
26	تمهيد.....

27-30	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة.....
27	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الام الرياض سطيف.....
29	المطلب الثاني: تعريف عام لمطاحن الحضنة واهدافها
30	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة المركب الصناعي التجاري _الحضنة_ المسيلة... ..
35-40	المبحث الثاني: دور التدقيق في مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة
35	المطلب الأول : واقع عملية التدقيق في مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة.. ..
37	المطلب الثاني: خطوات عمل المدقق ومحتوى تقاريره.....
40	المطلب الثالث : أهمية التدقيق في المؤسسة.....
41-50	المبحث الثالث : واقع نظام مراقبة التسيير للمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة
41	المطلب الأول : تقييم نظام مراقبة التسيير
50	المطلب الثاني : تحليل نتائج تقييم نظام مراقبة التسيير
50	المطلب الثالث : التحسينات المقترحة لتفعيل نظام مراقبة التسيير
53	خلاصة الفصل.....
51	الخاتمة.....
57-60	قائمة المراجع والمصادر.....
-	قائمة الملاحق

قائمة الجداول
و الأشكال



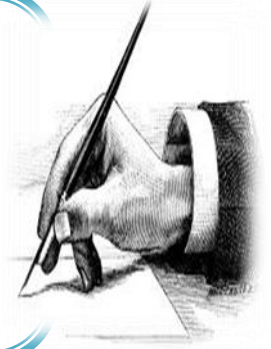
قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
14	تطور مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة	01
41	قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمشتريات.....	02
43	قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمخزونات.....	03
44	قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمبيعات.....	04
45	قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمدفوعات النقدية.....	05
46	قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمقبوضات النقدية.....	06
47	قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالرواتب و الأجور.....	07

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان	رقم الشكل
14	يوضح مكونات النظام	01
28	اختصاصات الشركات التابعة لرياض سطيف	02
31	الهيكل التنظيمي لمؤسسة المركب الصناعي الحضنة -المسيلة-	03

المقدمة العامة



مقدمة :

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 وتزايد التحديات العالمية التي تواجه مؤسسات الأعمال اليوم، 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 مما أدى إلى استخدام وسائل وتقنيات جديدة تضمن لأصحاب المؤسسات أموالهم المستثمرة والاستغلال الأمثل لمواردهم، والحد من الأخطاء المحاسبية ، وفي مقدمة هذه الوسائل التدقيق المحاسبي، ونتيجة لهذه التغيرات ظهرت حاجة المؤسسات إلى أنظمة رقابة داخلية مما جعلها تعتمد بشكل كافي على التدقيق الداخلي وإعطائه الأهمية الكبيرة . حيث ساهم التدقيق بقدر كبير في مساعدة المؤسسة على بلوغ أهدافها من خلال التحقق من البيانات المحاسبية والمالية ومدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي بشكل صادق.

كذلك تحتل مراقبة التسيير في الوقت الحالي مكانة هامة داخل المؤسسة ، باعتبارها من أهم النظم الرقابية الفعالة ، ولما تضيفه من تطور في الأساليب الإدارية للتسيير، مع تمكينها من تقييم نشاطها والكشف عن مدى كفاءة عملياتها ونجاعة عملية التسيير فيها.

وعلى ضوء ما تقدم تتبلور معالم إشكالية البحث كما يلي :

كيف يساهم التدقيق في تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية ؟

للإجابة على هذه الإشكالية تم طرح مجموعة الأسئلة الفرعية التالية:

- ما طبيعة آليات و مراحل التدقيق في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة ؟
- ما طبيعة وظيفة رقابة التسيير في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة ؟
- هل يؤثر التدقيق في نوعية الرقابة في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة ؟

الفرضيات :

من أجل معالجة هذه الإشكالية يمكن اعتماد الفرضيات الآتية كإجابات مبدئية للتساؤلات السابقة:

- أ. يعمل التدقيق وفق آليات ومراحل تحقق أهداف إيجابية في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة المركب الصناعي التجاري _ الحضنة _ المسيلة (مطاحن الحضنة) ؛
- ب. تعمل وظيفة رقابة التسيير في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة باستخدام أدوات مراقبة التسيير تقليدية وحديثة ؛
- ت. يؤثر التدقيق في نوعية الرقابة في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة بشكل إيجابي؛

أهمية الموضوع :

تظهر أهمية التدقيق من خلال اعتباره الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات و المعلومات في المؤسسة الاقتصادية،

ومدى ضرورة مراقبة التسيير في تحسين المؤسسة وضمان وجودها في وسط تنافسي، مما أدى إلى ضرورة إبراز أهمية العلاقة بين وظيفة التدقيق و مراقبة التسيير في المؤسسة.

أهداف الموضوع:

تهدف الدراسة إلى ما يلي:

- إبراز أهمية العلاقة بين دور التدقيق و مراقبة التسيير في المؤسسة؛
- محاولة إبراز دور التدقيق في المؤسسة الاقتصادية باعتبارها أداة فعالة في تقييم نظم الرقابة فيها؛
- معرفة مدى فعالية مراقبة التسيير كأداة لترشيد القرارات داخل المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة.

مبررات اختيار الموضوع

- شعورنا بأهمية الموضوع في ظل قصور مهنة التدقيق في الجزائر؛
- الاهتمام المتزايد بموضوع الدراسة من قبل الباحثين؛
- الرغبة و الميول الشخصي للباحث للاطلاع على كل ما هو جديد في ميدان التدقيق؛

➤ يعتبر موضوع البحث مرتبطاً بالتخصص الذي ندرس فيه؛

منهج البحث والأدوات المستخدمة:

تماشياً مع طبيعة الموضوع والإشكالية المطروحة في هذا البحث اعتمدنا على المنهج الوصفي لمحاولة الوصول إلى معرفة مساهمة التدقيق في تحسين مراقبة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية من خلال الاعتماد على ما ورد في الكتب و المراجع العربية و الأجنبية، ومنهج دراسة الحالة من خلال إسقاط الجانب النظري على واقع المؤسسة المدروسة (مؤسسة مطاحن الحضنة) بالمسيلة مستعملين أدواتي المقابلة الشخصية والملاحظة، مع الاستعانة بالوثائق المحاسبية والمالية التخطيطية والرقابية التي تعكس طبيعة الموضوع بالنسبة لواقع المؤسسة.

هيكل البحث:

من أجل الإجابة على أسئلة الموضوع، وسعياً لتأكيد صحة الفرضيات الموضوعية في هذه الدراسة تم تقسيم هيكل الموضوع كما يلي:

الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

المبحث الأول :عموميات حول التدقيق

المبحث الثاني : أساسيات مراقبة التسيير

المبحث الثالث : الدراسات التطبيقية

الفصل الثاني : دراسة ميدانية لإحدى مؤسساتنا الاقتصادية

المبحث الأول : تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة.

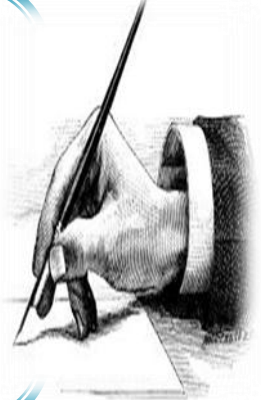
المبحث الثاني : دور التدقيق في مؤسسة المركب الصناعي التجاري _الحضنة_ المسيلة.

المبحث الثالث : واقع نظام مراقبة التسيير للمركب الصناعي التجاري _الحضنة_ المسيلة.

الخاتمة

الفصل الأول

أدبيات النظرية وتطبيقية للتدقيق
ومراقبة التسيير



تمهيد :

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات وتوسع نطاق المبادلات التجارية أدى بدوره إلى كبر حجمها وتشعب أعمالها مما نتج عنه فصل الملكية عن التسيير، وذلك حتم عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، والتي تتمثل في التدقيق الذي يعتبر إحدى الشروط الأساسية لدقة والانتظام ولمصداقية حسابات مختلف أنشطة العمل وهي تحدد درجة الثقة التي يمكن أن نوليها للمعلومة المحاسبية والتي يحتاجها مراقب التسيير عند تصميمه لنظام مراقبة التسيير، حيث نجد نظام مراقبة التسيير يتحكم في كل ما يخص التسيير من خلال ما يوفره من معلومات التي يعمل التدقيق على فحصها وتقييمها في الوقت والمكان المناسبين من أجل تحقيق الكفاءة و الفعالية سعياً لتحسين أداء المؤسسة بصفة عامة.

المبحث الأول : عموميات حول التدقيق

يعتبر التدقيق ميدان واسع شهد تطوراً كبيراً وبشكل ملحوظ ومتواصل أدى به إلى أن يحتل أهمية بالغة ، من خلال تصحيح الأخطاء والانحرافات وتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ككل وأيضاً لما يحققه من ضبط في تسيير النشاطات والتنسيق فيما بينها بالإضافة إلى ما يوفره من أدوات وإجراءات المتابعة لأجل تحقيق الفعالية والكفاءة في استغلال الموارد لبلوغ الأهداف المسطرة.

وفي هذا المبحث سوف نتطرق في المطلب الأول إلى معرفة ماهية التدقيق، المطلب الثاني دور التدقيق في المؤسسة الاقتصادية، أما المطلب الثالث فسيكون بعنوان أهمية وأهداف التدقيق.

المطلب الأول : التدقيق في المؤسسة الاقتصادية

إن ظهور التدقيق و بلوغه هذا المستوى من التطور، يرجع إلى كبر المؤسسات وتشعب وظائفها مما أدى إلى صعوبة مراقبة ملاك المؤسسة لتسييرها، و عليه أصبح من الضروري فهم ماهية و دور التدقيق و أهميته في مختلف أنشطة المؤسسة الاقتصادية .

الفرع الأول: ماهية التدقيق⁽¹⁾

هناك مجموعة من التعاريف المتعلقة بالتدقيق منها مايلي :

- التدقيق بصورة رئيسية هو فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحايد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها وحجمها أو شكلها القانوني، وقد عرف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق بأنه "وظيفة يؤديها موظفين داخل المؤسسة، وتتناول الفحص التفائلي للإجراءات و السياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه

السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة والمعلومات سليمة ودقيقة وكافية .

- هو عملية تجميع وتقييم أدلة الإثبات حول المعلومات من أجل تحديد درجة ارتباط وامتنال المعلومات والأسس المتبعة، والإبلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي مهني محايد، ويجب أن يقوم بالتدقيق شخص كفؤ ومؤهل ومحايد.⁽²⁾

- يعرفها **H Bouquin** "بأنها أحد الشروط الأساسية لمتابعة أعمال المؤسسة تكمن في قدرة الأفراد على العمل باستمرار بما يتماشى مع الأهداف.

- يمكن تعريف التدقيق على انه عملية تشمل الفحص والتحقيق والتقرير حول المعلومات المقدمة والمصورة لنتائج الأعمال⁽³⁾

➤ **الفحص** : التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها (فحص القياس المحاسبي).

➤ **التحقق** : يعمل المدقق على التأكد من الوجود الفعلي للعناصر المادية للمؤسسة وعلى تسجيلها تسجيلًا يوافق التشريع المحاسبي في دفاتر المؤسسة، فضلا على التأكيد من تسجيل كل ما من شأنه أن يؤثر عن عناصر الدخل أو الذمة.

¹- بن عثمان سارة، دور المراجعة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الأبار بحاسي مسعود، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير كلية علوم اقتصادية تجارية والتسيير، جامعة ورقلة، 2103، ص 02.

²- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2011، ص : 21.

³- Michel Weill, L'audit Stratégique: Qualité et Efficacité des Organisations, Afnor, France, 2007, p3

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

➤ **التقرير:** تقرير المدقق يدرج المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها وما توصل إليه من نتائج وتوصيات ويفضل عرض التقرير عن مسؤول على نشاط محل الفحص لتجنب تشويه الحقائق أو سوء تقدير عن بعض الأمور، تتمثل قدرة المدقق في العرض الواعي والواقعي لنتائج ما قام به من فحص.

الفرع الثاني : أنواع التدقيق

تختلف أنواع التدقيق باختلاف الزاوية التي ينظر من خلالها إلى عملية التدقيق، يمكن تلخيص هذه الأنواع حسب التبويبات المختلفة التي أعطيت له فيما يلي :

1- من حيث القائم بعملية التدقيق.

- **تدقيق داخلي:** و هذا التدقيق تقوم به مصلحة توجد داخل المؤسسة، فالتدقيق الداخلي تخول له مهام التقييم والمراقبة والتحقق، كما أن عمل التدقيق الداخلي دائم لأنه ينفذ من طرف مصلحة دائمة بالمؤسسة (1).

- **تدقيق خارجي:** هو الذي يتم بوساطة طرف من خارج المؤسسة، وبالتالي يمكن تعريف التدقيق الخارجي بأنه التدقيق الذي يتم تنفيذه من قبل هيئة خارجية مستقلة عن المؤسسة بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة (2).

2- من حيث الالتزام القانوني :

- **التدقيق الإلزامي:** وهو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به، أي انه التدقيق الذي توضع متطلباته القانونية المختلفة بواسطة القوانين ذات العلاقة مثل قوانين الضرائب وقانون الشركات، ولا يتم تعديل هذه المتطلبات بواسطة المؤسسات التي تخضع للتدقيق بل تتم التعديلات بواسطة القوانين المعنية.

1-شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، ص 1 .

2- احمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 73 .

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

- **التدقيق الاختياري** : وهو ذلك الذي يتم دون إلزام قانوني بل بطلب من مجلس الإدارة والمساهمون قصد الاطمئنان على الحالة المالية المدروسة.(1)

3- من حيث النطاق: (2)

- **التدقيق الكامل**: وهنا يقوم المدقق بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل. ومع أن التدقيق الكامل لا يتطلب فحص كل المستندات عند توفر نظم ضبط داخلية جديدة، لكن يضل المراجع مسؤول عن أي خسائر جراء الإهمال أو عدم بذل عناية ومهارات معقولة في أداء عمله.

- **التدقيق الجزئي**: وهنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات أو البنود دون غيرها كأن يعهد إليه التدقيق النقدي أو جرد المخازن.

4- من حيث التوقيت:

- **التدقيق المستمر**: ويتم التدقيق هنا بصفة مستمرة على مدار السنة أو خلال فترات محددة على أن يقوم المدقق في نهاية السنة بإجراء تدقيق نهائي للحسابات الختامية والميزانية وعادة ما يكون التدقيق بطريقة منتظمة ووفقا لبرنامج محدد مسبقا.

- **التدقيق الدوري** : هو التدقيق الذي يتم عند انتهاء إدارة الحسابات من تقييد وترحيل استخراج الحسابات الختامية و إعداد القوائم المالية للمؤسسة في نهاية السنة، ويلجا المدقق الخارجي عادة لهذا النوع من التدقيق في حالة المؤسسات صغيرة الحجم والتي لا تحدد فيها العمليات بصورة كبيرة (3) .

¹ - محمد التهامي، طواهر، مسعود صديقي، المرجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية ديوان المطبوعات الجامعية 2002 ص 29.

² - د. محمد فضل مسعد و د. خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار الكنوز المعرفية العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، سنة 2009، ص 5.

³ - كمال الدين مصطفى الدبراوي، لزمذ السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، مصر، ص 194 .

5- من حيث الفحص (حجم الاختبارات):

- التدقيق الشامل : وهو التدقيق الذي كان سائد في بداية عهد المهنة وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيّدة بانتظام وأنها صحيحة ومن الملاحظ أن هذه الطريقة تصلح للمؤسسات صغيرة الحجم.(1)
- التدقيق الاختباري : يستند هذا النوع على الاختبار لجزء من المفردات من الكل مع تعميم نتائج هذا الفحص للمفردات المختارة (العينة) أو مجموع المفردات (المجتمع) حيث أن هذا النوع يتجلى خاصة في المؤسسات كبيرة الحجم والمتعددة العمليات التي تصعب فيها المراجعة الشاملة لكل العمليات. ويتوقف تحديد حجم العينة على ما يظهره فحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية من جهة ومدى إمكانية تطبيق المراجعة الاختيارية من جهة أخرى.(2)

المطلب الثاني: خصائص التدقيق

يمكن أن نتعرف على خصائص التدقيق من خلال التعاريف سابقة الذكر والتي نحصرها فيما يلي : (3)

- ضرورة الحصول على قرائن وأدلة إثبات وتقديمها بطريقة موضوعية؛
- إيصال نتائج الفحص والدراسة إلى الأطراف المعنية.
- التدقيق عملية منتظمة تعتمد على الفكر والمنطق لذلك فهو يعتبر نشاطا يجب التخطيط له مسبقا كما يجب أن تكون عملية التنفيذ بأسلوب منهجي وليس بطريقة عشوائية.
- يشمل التدقيق على إبداء رأي فني محايد، الأمر الذي يتطلب وضع مجموعة من المعايير تستخدم كأساس للتقييم وإبداء الرأي؛(4)

1 - احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان ص 12.

2- محمد التهامي، طواهر، مسعود صديقي، المرجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية المرجع السابق ص 29.

3- زيتوني إبراهيم، الرقابة الداخلية والتدقيق المحاسبي للاستثمارات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس معهد علوم التسيير، المركز الجامعي بالمدينة، 2006

4- عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة المدينة، الجزائر، 2009، ص : 43 44.

المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق.

لقد ركز المعيار الدولي للتدقيق رقم 200 في تحديده للأهداف على نقطتين أساسيتين : (1)

- ✓ إن هدف تدقيق البيانات المالية هو تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت البيانات قد أعدت من كافة النواحي الجوهرية وفقا للأطر المحددة .
- ✓ تأكيد استمرارية المنشأة في كفاءة تسيير أمور المنشأة .

ويمكن تقسيم أهداف التدقيق كما يلي :

الأهداف الرئيسية : (2)

- التأكد من صحة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية و إبداء رأي فني محايد عن مدى صدقها و عدالتها استنادا إلى أدلة و براهين ملائمة و كافية.
- إثبات صحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات.
- التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة للتقليل من فرص ارتكاب الأخطاء.
- تقييم أعمال المؤسسة وفقا للخطط الموضوعية.
- حماية جميع الموجودات في المؤسسة.
- معاونة القائمين على إدارة الوحدة الاقتصادية على تحقيق كفاية إنتاجية.

الأهداف الثانوية : (3)

و تتمثل هذه الأهداف فيما يلي :

- اكتشاف ما قد يوجد من أخطاء أو غش أو تزوير في الدفاتر والسجلات.
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش والتزوير عن طريق وضع الضوابط و الإجراءات.

¹- IFAC ; IAASB ; Handbook ; Auditing ; USA ; Objective and General Principales Governing an audit of-
statement ; IAASB ; NEW YORK ; USA ; <http://laasb.org>. financial

²-جوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، مذكرة ماجيستر، جامعة سطيف، 2010- 2011، ص08.

³- محمد التهامي، طواهر، مسعود صديقي، التدقيق وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2006، ص 18.

-مساعدة مصلحة الضرائب بتحديد مبلغ الضريبة.

الأهداف الحديثة: (1)

وهناك بعض الأهداف الحديثة من بينها

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.
- الحصول على أدلة إثبات وتقييمها بشأن تأكيدات الإدارة.
- اعتماد الأداة على التقارير في رسم السياسات الإدارية كاتخاذ قرارات الحاضر والمستقبل.
- تقييم نتائج الأعمال وفقا للنتائج المرسومة.
- التحقق من العرض والإفصاح للقوائم المالية.

أهمية التدقيق : (2)

تتمثل أهمية التدقيق في اعتباره وسيلة تخص مجموعة متعددة من الجهات التي تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المحاسبية للمشروع في اتخاذ قراراتها أو رسم خططها المستقبلية خصوصا إذا تم اعتماد البيانات المحاسبية من قبل جهة محايدة أو مستقلة عن إدارة المشروع مما يدعم الثقة فيها.

وعليه، يمكن الوقوف على أهمية التدقيق من خلال النقاط التالية

- العمل على زيادة الثقة والتأكد من سلامة المعلومات وكفايتها حتى يتسنى لمستعملها اتخاذا أنجع القرارات وتخفيض مخاطر اتخاذ القرارات السليمة؛
- إعطاء مصداقية لما تقدمه المؤسسة من بيانات ومعلومات محاسبية لمالكي المؤسسات والمساهمين في رأس مالها.

¹ -طارق عبد العال حماد ، موسوعة معايير التدقيق الجزء 2، تخطيط وأداء عملية التدقيق ، الدار الجامعية ، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 36.

² - لطفى شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص : 23.

المبحث الثاني : أساسيات مراقبة التسيير

سوف نتطرق من خلال هذا المبحث إلى مطلبين ففي المطلب الأول سوف نعرض نشأة مراقبة التسيير وتطورها، ولا بد من الإشارة في الأخير إلى مفهوم مراقبة التسيير و أهميتها و أهدافها.

المطلب الأول: نشأة مراقبة التسيير وتطورها

أولا: نشأة مراقبة التسيير

كان ظهور مراقبة التسيير في نهاية القرن التاسع عشر الذي تزامن مع المرحلة الصناعية ، حيث أن أولى مبادئ وطرق مراقبة التسيير ظهرت في أوروبا و الولايات المتحدة الأمريكية بفضل Taylor (1905) و تحليله للإدارة العلمية للعمل، وبحوث (Gantt 1915) حول التكاليف الهيكلية وبفعل التطورات الحاصلة في مجال التسيير في (General Motors 1923) و (Saint Gobain1935) ، كان (H.Fayol) أول من أسس دعائم مراقبة التسيير في أعماله على الإدارة العامة وتم مزاولتها فيما بعد في العديد من المؤسسات الأمريكية و الأوروبية و الدولية، كما أن التنظيم العلمي للعمل (OST) لتاييلور لها دور هام في تصميم مراقبة التسيير.

اعتبر (Anthony ribert) أول جامعي أمريكي وصف ونظر تطبيق مراقبة التسيير بحيث عرفها أنها : "الإجراء الذي من خلاله يتمكن المسيرين من تأثير على أعضاء المنظمة لوضع الإستراتيجيات قيد التنفيذ بفعالية وكفاءة." وكان تطبيقها تدريجيا حسب احتياجات المؤسسة مع نمو حجم الإنتاج وتعدد نشاطه الذي أصبح من الضروري مراقبة المنفذين، يعتبر تبني نظام مراقبة التسيير تحديا للمؤسسات الذي يعرف كنظام لتسيير الأداء بكفاءة وفعالية وخلق القيمة للمساهمين و التحكم في التكاليف.

أصبحت مراقبة التسيير بفعل الزمن و الأحداث كعلم يدرس بعد أن كانت عبارة عن مرجع لغرض التأقلم لمنظمات تسيير الأداءات حيث يعتبر الإنسان عضو مهم في المنظمة و مورد الاستثمار⁽¹⁾ .

ثانيا: تطور مراقبة التسيير

¹ - Nacer Eddin Sadi, Controle de gestion strate que ,Edition Harmattan , France ,p19-20 .

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

يرجع ظهور مراقبة التسيير إلى فترة ما بين الحربين العالميتين ، في المؤسسات الأمريكية لكن انتشارها بدأ بعد الحرب العالمية الثانية وذلك بسبب سيطرة المذهب المنفعي الذي كان سائدا حيث أن المؤسسات

الأمريكية كانت في مرحلة ازدهار فلم تكن بحاجة لأن تتحكم في التكاليف وتحديد المسؤوليات.

ويمكن ملاحظة أن تقنية مراقبة التسيير في الواقع قد تطورت تبعا للحاجة ابتداء من المحاسبة العامة التي ظهرت بشكلها الأقرب إلى الحالي في القرن 15 في إيطاليا ثم أخذت الولايات المتحدة الأمريكية الريادة في تحسين وتطبيق عدد من التقنيات الكمية في التسيير (1).

وفي هذا الإطار كانت المحاسبة وأدواتها الدعائم التي أسست مراقبة التسيير ، فحسب "خماخم" فإن أول شكل لطريقة التسيير كان يهتم بمراقبة المحاسبة وكان دور مراقبة التسيير يتمثل مع دور الخبير المحاسبي وشيئا فشيئا بدأ نشاطها يتسع وأصبحت تهتم بكل جوانب المؤسسة من تمويل وإنتاج و لها صلة مباشرة مع المسيرين الذين تساعدهم في عملية اتخاذ القرار إذ تمدهم بكل المعلومات الضرورية (2).

حيث أشار (THEIART) إلى تطور التاريخي لمراقبة التسيير من خلال :

- ❖ **المرحلة الأولى :** (المدرسة الكلاسيكية) ترى هذه المدرسة أن المراقبة تعتمد أساسا على تقييم أجزائها الأساسية وتحديد الطرق العلمية للعمل ، حيث يمكن من مقارنة النتائج المحققة مع المعايير المحددة من أهم مفكري هذه المدرسة (تايلور - فايول) .
- ❖ **المرحلة الثانية:** وترتبط بظهور مفهوم (Laybernétique) والذي عرف بأنه الاتصال و المراقبة داخل الأنظمة .

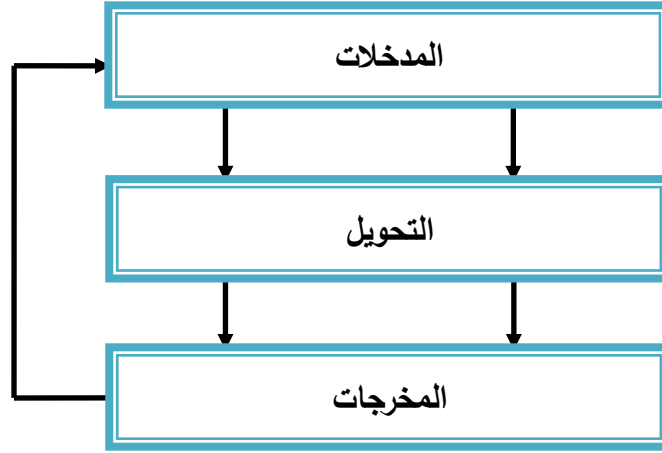
وتتكون من ثلاث عناصر أساسية هي :

- ❖ **المدخلات :** تتمثل في العوامل الإنتاج والتي تدخل لتستعمل في النظام وتؤثر عليه وتعرف بالمدخلات المتغيرة .
- ❖ **المخرجات :** هو ما يخرج النظام نتيجة نشاطه أو حركته .
- ❖ **التحويل:** يتمثل في تحويل المدخلات إلى مخرجات عن طريق مزجها بالعناصر الداخلية للنظام .

¹ ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية، دار المحمدية، الجزائر، 2000، ص 7 .

² ناصر دادي، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، 2004، ص 13 .

الشكل رقم (01) : يوضح مكونات النظام



المصدر: ناصر دادي عدون، ومرجع سابق ذكره، ص 13 .

• تطور مفهوم مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة : يوضح من خلال جدول :

الجدول رقم (01) :تطور مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة .

مفهوم مراقبة التسيير	التيار
مدرسة الكلاسيكية	مراقبة مالية ومحاسبية التركيز على التدقيق تحليل الانحرافات تحديد المسؤوليات .
مدرسة العلاقات الإنسانية و السلوكية	مراقبة اجتماعية، اقتصادية مراجعة اجتماعية مشاركة، تحفيز، اتصال.
نظرية النظام	- قيادة المؤسسة - نظام قائم على العلاقة بين الاتصال و المعلومات والأداء - نظام قائم على العلاقة بين الهيكل التنظيمي والأهداف والأداء

المصدر : ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ذكره ، ص 7.

ومما سبق فإن تحقيق أهداف المنظمة بكفاءة وفعالية يستلزم وجود اتصال بين مختلف عناصر النظام ووجود نظام للرقابة الداخلية، فالرقابة من هذا المنطلق تتم بصفة آلية وعلى نطاق مفتوح وفي تطور دائم.

المطلب الثاني: مفهوم مراقبة التسيير أهميتها وأهدافها.

أولا: مفهوم مراقبة التسيير: لمراقبة التسيير عدة مفاهيم ومن أبرزها نذكر مايلي :

التعريف الأولي: فحسب التعريف الذي جاء به G.pillot يتمثل نظام مراقبة التسيير في العملة المراد لها ضمان توحيد الأهداف اللامركزية للنشاطات المنسقة من اجل تحديد أهداف المؤسسة مع مراعاة أخلاقيات متفق عليه مسبقا ويشمل نظام مراقبة التسيير جملة من العمليات الداخلية والتي بدورها تحتوي على جملة من المناقشات كما يعمل أيضا على تنمية الكفاءات الفردية وذلك عن طريق إدخال نظام تأهيل وتكوين وظائف التسيير. (1)

التعريف الثاني: والذي جاء به أونطوني فمراقبة التسيير هي التسلسل الذي من خلاله يقوم مسؤولي المؤسسات بضمن استغلال الموارد المتاحة بأقل التكاليف وأكثر فعالية ونجاعة للوصول إلى الأهداف المسطرة مسبقا. (2)

التعريف الثالث: فقد عرفه M.GERVAIS أنه عبارة عن نظام الذي من خلاله المسيرون من أن الموارد قد تم الحصول عليها وتم استعمالها بفعالية عالية وبصفة مستمرة. (3)

ثانيا: أهمية مراقبة التسيير: تظهر أهمية مراقبة التسيير من خلال تطور المؤسسات التي لم تكن بحاجة لرقابة على عملياتها، حيث أن أصحاب المؤسسات يقومون بإدارتها فعليا مما أدى إلى ضرورة إدارة المؤسسة على أسس علمية سليمة، فتغير الظروف البيئية قد يعيق الأهداف وتنفيذ الخطط وكلما كان هناك فارق بين صياغة الأهداف ووضع الخطط وتنفيذها ازدادت أهمية مراقبة التسيير، كما أن تراكم الأخطاء وإن كانت بسيطة تؤدي إلى إيذاء المنظمة إذا ما بقيت بدون معالجة .

أما التعقيد المنظمي فهو عندما تقوم المؤسسة بإنتاج محدود ومواد أولية محدودة ضمن هيكل بسيط فإن المهمة تبدو أيسر للميسر، غير أن التوسع سواء في عملياتها والأسواق وتعقيد هيكلها وازدياد المنافسة يجعل المؤسسة تهتم بعملية الرقابة .

¹ - هانري بوكان ترجمة، أحمد شقرون، محاسبة التسيير، دار الأفاق، طبعة 1، 2003، ص 35 .

² - ذكر من طرف د ، محمود رفيق الطيب ، مدخل للتسيير ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1998 ، ص

³ -M. Gérais « Controle de gestion » Ed ecommica, 1997, p393 .

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

وبالتالي لرقابة التسيير دور هام في تحسين أداء المؤسسة وتحقيق أهدافها الإستراتيجية وضمان الاستمرارية، فمراقبة التسيير هي ترشيد علمي للقرارات التي يتخذها المسؤولون في عملية(التسيير، التخطيط، التنظيم، التوجيه، والتنسيق، التنفيذ، المتابعة والتقييم) من أجل تحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية.

ويمكن إيجاز أهمية الرقابة في النقاط التالية : (1)

- ❖ الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي من أجل تقليلها .
- ❖ التأكد من القواعد المقررة مطبقة على وجهها الصحيح ، وخاصة في الأمور المالية وحدود التصرف بها .
- ❖ التأكد من أن العمليات الفنية تؤدي وفق الأصول المقررة ثم تقويم المعوج منها .
- ❖ تقييم المدراء لتأكد من كفاءتهم في جميع المستويات وحسن سلوكهم .
- ❖ التأكد من توفر الانسجام بين مختلف الأجهزة الإدارية وسيرها جميعا في اتجاه الهدف الواحد وفق سياسيات المقدر .
- ❖ التثبيت من أن القوانين مطبقة تماما دون إخلال وأن القرارات الصادرة محل احترام الجميع .
- ❖ الحد من تكاليف العمل ونفقاته وإيقاف الإسراف وضغط الإنفاق في المجالات غير الحيوية وتحقيق الإدارة الاقتصادية .
- ❖ الوصول إلى أن المعلومات واقعية في ما يخص سير العمل من أجل ترشيد اتخاذ القرارات وخاصة منها السياسات العامة للعمل وبأهدافه .

ثالثا :أهدافها: يتضح لنا من خلال دور مراقبة وأهمية التسيير أنها وظيفة ضرورية تساهم بشكل كبير في مساعدة المسيرين على اتخاذ القرار حيث نجدها تسعى إلى :

- ❖ تحقيق الفاعلية يعتبر المبدأ الأساسي في النظرية النيوكلاسيكية من الاستعمال العقلاني والرشيد لموارد المؤسسة ويتم تحقيق ذلك عن طريق وضع ميزانيات تقديرية تم مقارنة بين ما خطط له ما تم تحقيقه .
- ❖ الوقوف على نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة لمعالجتها وتصحيحها على أحسن وجه واستنتاج نقاط القوة للتركيز على تدعيمها وتطويرها بصورة دائمة ومستمرة .

¹ - عبد الرحمان هباح، أثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي ، مذكرة ماستر ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، الجزائر، 2012 ، ص31

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

- ❖ تحقيق الفعالية وهذا بتحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة ، ومن أجل تحسين الفعالية يتطلب تطوير ديناميكي لأنظمة المعلومات حتى تتمكن من جمع المعلومات في الوقت المناسب زيادة على ذلك ضرورة معرفة إيرادات ونفقات المؤسسة .
- ❖ تحليل الانحرافات التي تكون ناتجة بين النشاط الحقيقي والنشاط المعياري و إظهار وإبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات وذلك عن طريق الميزانيات التقديرية .
- ❖ التأكد من صحة ملائمة الأهداف المسطرة أو المبرمجة تتمشى مع الوسائل المتاحة وذلك باتخاذ وتبني إستراتيجية مدروسة وتسيير فعال وأمثل للأشخاص أو الأفراد إذ بهذين العاملين يتمشى التسيير الفعال لوسائل الاستغلال وبالتالي تحقيق الأهداف في أقرب وقت وبأقل تكاليف ممكنة.(1)

المطلب الثالث: علاقة نظام مراقبة التسيير بالتدقيق

هناك علاقة وطيدة بين وظيفة التدقيق و مراقبة التسيير حيث :

- هما نوعان من الرقابة متكاملان وضروريان معاً، إذ أن صحة مراقبة الأداء تتركز أساساً على صدق مختلف المعلومات والمراقبة والتأكد من هذا الصدق يعتبر من مهام المدقق المحاسبي والمالي بالإضافة أيضاً 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 معاً لضمان معلومات ذات كفاءة وجودة في الاستعمال وريح الوقت(2).
- إن حرص التدقيق الداخلي على سلامة البيانات الواردة في مختلف الوثائق والدفاتر يضمن سلامة مخرجات المحاسبة وبالتالي دقة النتائج المتحصل عليها، هذه النتائج التي يهتم بمراقبة التسيير بمراقبتها بعد ذلك ومن تحديد الانحرافات بدقة وتقييم جيد للأداء.(3)

فان عملية التدقيق تسمح ب:

- تحسين جودة المعلومات المستخدمة في النظام المحاسبي؛
- ضمان احترام الإجراءات والقوانين المعمول بها في المؤسسة؛

¹ - عبد الرحمان هياج ، المرجع السابق ، ص32 .

² -ناصر دادي عدون وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص : 26 .

³ - Claude Alazard, Sabine Sépari, Contrôle de Gestion, 5ème Edition, Dunod, Paris, France, 2001, p : 591.

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

➤ تقييم مدى فعالية الأدوات الرقابية المتواجدة بالمؤسسة، فالتدقيق هو مراقبة الأنواع الأخرى من الرقابة.(1)

وهنا يقوم المدقق بمساعدة مراقب التسيير من خلال توفير معلومات ذات جودة مناسبة، كما يضمن احترام الإجراءات المعمول بها في المؤسسة، ويقوم بمعاينة المعلومات المتواجدة في مختلف الميزانيات، وفي الجهة المقابلة يقوم مراقب التسيير بكشف الأخطاء في العمل ويوجه عمل المدقق، كما يساهم مراقب التسيير في إعداد الميزانية الخاصة بوظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة.(2)

المبحث الثالث: الدراسات التطبيقية

المطلب الأول: أهم الدراسات السابقة

معظم الدراسات السابقة التي اطلعنا عليها تركز على موضوع التدقيق الداخلي وموضوع نظام مراقبة التسيير ولكن موضوع دور التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير لم يتم التطرق إليه بصفة خاصة، ويمكن توضيح بعض الدراسات التي لها علاقة بموضوعنا، حيث تم تقسيم الدراسات المتوصل لها إلى مطلبين فخصص المطلب الأول لأهم الدراسات السابقة، والمطلب الثاني للقيمة المضافة للدراسة، أما المطلب الثالث فكان بعنوان مميزات بين الدراسات الحالية عن الدراسة السابقة.

الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية

- دراسة يوسف سعيد يوسف المدلل، بعنوان "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري"، الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007، والتي عالجت الإشكالية التالية: "هل أن وظيفة التدقيق تقوم بالدور المنوط بها في ضبط الأداء المالي والإداري للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟".

هدفت الدراسة إلى توضيح دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري وأهمية ذلك في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة العامة الفلسطينية، ولمعالجة الموضوع استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي وذلك استنادا إلى الطبيعة الاجتماعية والاقتصادية لموضوع البحث، وشمل مجتمع الدراسة جميع وحدات التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة المدرجة أسهمها في

¹-18. C. Alazard et S. Sépari, op-cit, p18.

²- 802. A. Dayan, Manuel de Gestion, Volume 1, éd Ellipses, Paris, France, 1999, p :

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

سوق فلسطين للأوراق المالية والبالغ عددها 36 شركة. وأهم ما توصل إليه الباحث إبراز دور وظيفة التدقيق في تقييم ودعم إدارة المخاطر بالإضافة إلى تقويم وتقييم نظام الرقابة الداخلية وقياس الكفاءة والفعالية في الأداء التشغيلي والفني وذلك لتحسين وضبط الأداء المالي والإداري لشركات المساهمة العامة الفلسطينية. إلا أن هذه الدراسة لم تتطرق إلى العلاقة بين وظيفة التدقيق وتقييم نظام مراقبة التسيير.⁽¹⁾

دراسة: براهيم بلال، مذكرة ماجستير، بعنوان : **تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية - دراسة عينة من المراجعين الداخليين - كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير، والذي عالج الإشكالية التالية: ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية و مبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي؟** هدفت الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية من خلال عمل المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية وذلك من أجل تحديد درجة تأثير كل من مهام المراجع الداخلي ومبادئه المهنية على تحسين هذا النظام، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث: يقوم المراجع الداخلي في المؤسسة الاقتصادية بمجموعة من المهام والتي بدورها تساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية الذي تسيير عليه المؤسسة، ومن أهم هذه المهام فحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من أجل تحديد المخاطر المتعلقة به و دراسة نظم حماية الأصول والقيام بعمليات الجرد والتأكد من سلامة المعلومات المالية والمحاسبية المسجلة، إن المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية، يقوم المراجع من خلالها بتقييم واختبار مدى تماشي لنظام الذي تسيير عليه المؤسسة مع متطلبات الإدارة، والعمل على تحسينه من خلال الخدمات الاستشارية والتوصيات التي يقدمها لها، كما إن استقلالية المراجع الداخلي تعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية وخاصة إذا كان قسم المراجعة الداخلية تابع مباشرة إلى مجلس الإدارة مع تحديد مهام وصلاحيات هذا القسم بشكل موضوعي و واضح، حيث إن خبرة وكفاءة المراجع الداخلي لها أهمية في تحسين نظام الرقابة الداخلية، لأن الخبرة و المؤهلات العلمية والتدريب المستمر في مجال العمل يساعد المراجع على تمييز مؤشرات الغش و التلاعبات واكتشاف أوجه القصور في النظام الساري في المؤسسة والعمل على تحسينه.⁽²⁾

¹ -بويصلة هاجر، دور التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير، دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير-ورقلة -مذكرة مقدمة لاستكمال لمتطلبات شهادة الماستر في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، الجزائر، 2101، ص02 .
² -براهيم بلال، تقييم المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية-دراسة عينة من المراجعين الداخليين - ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة جامعة احمد بوقرة بومرداس ، الجزائر ، 2015.

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

- دراسة نعيمة يحيوي، بعنوان "أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق"، الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2009، والتي عالجت الإشكالية التالية: "ما هو الواقع التطبيقي لأدوات مراقبة التسيير في التكيف مع مستجدات الظروف الحالية؟".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مكانة مراقبة التسيير في المؤسسة وإبراز أهمية التكامل بين الأدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة كما تستعين بها في عملية التخطيط وتقييم الأداء، ولمعالجة الموضوع استخدمت الباحثة منهجين هما المنهج الوصفي لعرض ما هو متوفر أكاديميا من معلومات عن الموضوع، والمنهج التحليلي للبيانات المتعلقة بعينة البحث قصد التعرف على واقعها. وقد شملت عينة الدراسة مؤشرات العرض والطلب العالمي بالإضافة إلى مؤشرات العرض الوطني والاستهلاك الوطني والواردات وتطور الأسعار في قطاع صناعة الحليب وأهم ما توصل إليه البحث إبراز الدور الفعال الذي لعبه المحيط في تحديد أدوات التخطيط والتقييم لمراقبة التسيير في المؤسسات وكذلك التطورات التي عرفت مراقبة التسيير والتحويلات التي مست أدوات التسيير التقديري من خلال ابتكار أساليب وأدوات ساعدت على اختيار المعالم والمؤشرات التي تقيس وتحسن الأداء وتبحث عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات وتقييم الأداء.

لم يتم التطرق في هذه الدراسة إلى التعرف على جميع جوانب أدوات مراقبة التسيير التقليدية والحديثة حيث اكتفت فقط بالأدوات التي تستعمل في عملية تخطيط الاستغلال ومتابعة وتقييم الأداء.⁽¹⁾

الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

- A. La Pratique de L'audit Interne eu sein des entreprises Marocaines : Un-Adil Didi, 1 moir de l'audit est une M Essai sur les Enjeux, les contraintes, et les Opportunités rieuse de Commerce ère Auditing , Management, Accounting et Information, Ecole SupeMast de Lille, Paris, France, 2003 .
- B. 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**".

عنون هذه الدراسة هو : تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسات المغربية في مجال الإجراءات، الفرص والعقبات. اهتم البحث بمعالجة إشكالية:التدقيق الداخلي وواقع ممارسته في المؤسسات المغربية في ظل انتشار العولمة الاقتصادية وسياسات الخصخصة وإعادة تأهيل المؤسسات المغربية وتطهير القطاع

¹-نعيمة يحيوي، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2009.

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

العمومي، 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، استخدم الباحث المنهج الوصفي لتوضيح جوانب الموضوع النظرية والمنهج التجريبي والذي يتضمن إسقاط ميداني على الشركات المغربية، شملت عينة الدراسة 20 شركة مغربية من قطاعات (الصناعة، التجارة، وخدمات التأمين، البنوك، المؤسسات العامة)، خلصت هذه الدراسة إلى أن تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسات المغربية تعتبر كوضيفة حديثة نسبيا، وأن مجالس إدارة أغلب المؤسسات لم تعط لهذه الوظيفة اهتماما خاصا، وان ثقافة المؤسسة وإعطاء المفهوم السلبي للتدقيق الداخلي يمثل عائقا أمام نصف العينة، وأن المدققين يواجهون كثيرا من المتاعب في ممارسة مهامهم، وأن جوهر وظيفة التدقيق يتجاوز الإجراءات والأساليب والوسائل والطرق إنما هو تقييم السلوك الإدارية ونظم التسيير كما أن التدقيق الداخلي يكمن في تطوير بيئة الرقابة الداخلية والتي تجعل المؤسسات الاقتصادية دائما في إمكانية التحسين الأمثل للأداء. وأخيرا لا بد من الأخذ بالإصلاحات اللازمة لهذا الأمر حتى تكون المقاربة الشاملة للتدقيق الداخلي في المؤسسات المغربية تعمل فعلا على التشخيص الموضوعي للمؤسسات من حيث طرق التسيير، الإجراءات، الوسائل ومختلف الأنظمة المتاحة. (1)

2- Gilles David, "Les Rôles du Contrôle et des Contrôleur de Gestion Financiers", L'étude est une Thèse de Doctorat Gestion, Comptabilité, Finance, Ecole Doctorat 1e, 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، Renault)، 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 إستراتيجيات الشركة وأهدافها وتحديد الوسائل اللازمة لتحقيقها (التأمين، التنفيذ والتنسيق، تقدير أداء الأفراد على مختلف أنشطة الشركة).

¹ La Pratique de L'audit Interne eu sein des entreprises Marocaines : Un-Adil Didi, 1 moir de l'audit est une M
Essai sur les Enjeux, les contraintes, et les Opportunités riure de Commerce ère Auditing , Management,
Accounting et Information, Ecole SupeMast de Lille, Paris, France, 2003.

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

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)

المطلب الثاني : القيمة المضافة للدراسة

اتفقت هاته الدراسة مع الدراسات السابقة على أن التدقيق وعملية مراقبة التسيير دور كبير في تحسين من أداء المؤسسة وتحقيق أهدافها بكل كفاءة وفعالية، وأن استخدام أدوات مراقبة التسيير التقليدية منها والحديثة يساعد مسير المؤسسة على تسيير مؤسسته بكل كفاءة مع عدم إهمال أي جانب من جوانب النشاط ولكن ما قدمت هاته الدراسة كقيمة مضافة لما سبقها كون أننا في هاته الدراسة قمنا بدراسة التدقيق أنواعه ودوره في تحسين مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية كون أن هذا الموضوع لم يتم التطرق إليه بصفة خاصة. وقمنا بالافتقار على الأدوات الممكنة التطبيق من قبل المؤسسات البسيطة وذات الهيكل التنظيمي البسيط وذلك من أجل معرفة الواقع الفعلي لعملية مراقبة التسيير ومدى تطبيق أدوات مراقبة التسيير البسيطة والمعقدة منها.

المطلب الثالث :مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

بعد استعراضنا للدراسات السابقة التي تم إجراؤها في مجال الدراسة نجد أنه هناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف في عدة جوانب أهمها ما يلي:

- من ناحية الهدف لقد اشتركت جل الدراسات حول هدف رئيسي واحد وهو مدى تقييم وتفعيل وظيفة التدقيق ونظام مراقبة التسيير في المؤسسة ومعرفة الأدوات والتقنيات المستعملة ومدى تحقيقها لأهداف المؤسسة المسطرة، وهو ما تهدف له دراستنا، ولكن لكلا طريقتيه الخاصة في صياغة هدفه، و أسلوب معالجته.

- أما بالنسبة لعينة الدراسة فوجدنا اختلاف بين الدراسات، فكل الدراسات تما تطبيقها في مؤسسات محل الدراسة ما عدا دراسة براهيم بلال التي استخدمت في عينة مجموعة من المدققين الداخليين، و الدراسة الأجنبية التي تما تطبيقها في عينة من المؤسسات.

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 le, Université IX Dauphine, Paris, France, 2006.

الفصل الأول:..... أدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

- بالنسبة للمنهج المستخدم للمعالجة، معظم الدراسات استخدمت المنهج الوصفي لتوضيح جوانب الموضوع النظرية، والمنهج التحليلي لمعرفة دقيقة ومفصلة للجانب التطبيقي.
- أما بالنسبة لعينة الدراسة فوجدنا اختلاف بين الدراسات، فكل دراسة أسقطت دراستها على عينة معينة، معظمها طبقت في مؤسسات محل الدراسة، والبعض الآخر أسقط دراسته على مجموعة من الشركات، ماعدا دراسة واحدة التي استخدمت في عينة الدراسة مؤشرات العرض والطلب العالمي والوطني.
- بالنسبة لطريقة المعالجة فهناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف بين الدراسات السابقة يمكن تلخيصها في أن أوجه التشابه أن كل الدراسات المتعلقة بالتدقيق اهتمت بالتركيز على نظام الرقابة الداخلية ومساعدته في تطوير أداء المؤسسات، أما أوجه الاختلاف أن دراسات السابقة موسعة أما دراستنا ركزت فقط على أدوات مراقبة التسيير لتقييم فعالية نظام مراقبة التسيير المستعمل في المؤسسة محل الدراسة، أما الدراسة الأجنبية فهي قامت بالتركيز على معرفة أهم المعوقات التي تواجه سير وظيفة التدقيق ولكن لم تقدم اقتراحات حلول لهذه المعوقات.
- مع كل هذه الاختلافات الموجودة بين هذه الدراسات إلا أنها أجمعت على استنتاج واحد وهو أن لوظيفة التدقيق ونظام مراقبة التسيير علاقة في تحديد الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية وهذا ما سيتم اختباره على مؤسسة الدراسة.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل وبدءا بالمبحث الأول والذي يتضمن الأدبيات النظرية المتعلقة بدور التدقيق في المؤسسة الاقتصادية ، والتطرق إلى أنواعه وأهميته ، وكذا مفاهيم حول نظام مراقبة التسيير من تعريف وأهمية مع التركيز على الأدوات التي تمارس بها عملية الرقابة، بالإضافة إلى العلاقة التي تربط التدقيق بنظام مراقبة التسيير، تبين من خلال هذه الدراسة النظرية أن عملية التدقيق لها أثر على نظام مراقبة التسيير بحيث يعمل التدقيق على منع الغش والاختلاس، أيضا اكتشاف الأخطاء ونقاط القوة والضعف مع تقييم نظام مراقبة التسيير وإعطاء الحلول والاقتراحات الممكنة.

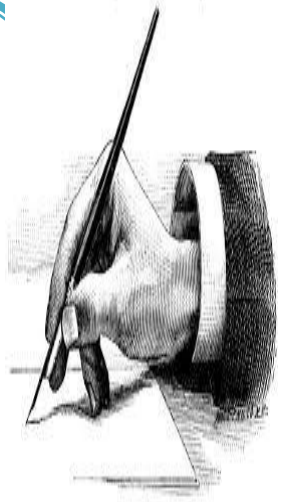
أما المبحث الثاني فكان بعنوان الدراسات السابقة التي تتدرج في سياق موضوع دراستنا، والذي تم من خلاله استعراض لأهم جوانب هذه الدراسات والمتمثلة في الهدف من الدراسة، الإشكالية المطروحة، المنهج المتبع، عينتها، وكذا ذكر أهم النتائج المتوصل إليها وفي نهاية كل دراسة تم إعطاء نقد، أو إبراز إحدى الجوانب المهملة في الدراسة. ومن ثم إبراز أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات فيما بينها، ومع دراستنا.

الفصل الثاني

دراسة حالة

المركب الصناعي التجاري الحضنة-

المسيلة



تمهيد :

بعد أن تطرقنا في الفصل السابق إلى المفاهيم المتعلقة بالتحقيق ونظام مراقبة التسيير نظرا لكونهما من بين أهم الآليات التي تساعد على التحكم الجيد في أداء المؤسسة الاقتصادية، أردنا إسقاط المعلومات المحصل عليها في الجانب النظري على أرضية الواقع فحاولنا القيام بدراسة ميدانية في مؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة ولاية المسيلة، التي تعتبر أهم وحدة عمومية اقتصادية، تختص في الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها وهي من بين المؤسسات الرائدة في هذا المجال. فوجود وظيفة التحقيق في هذه المؤسسة يعتبر ضرورة حتمية نظرا لتعدد العمليات التي تقوم بها ، فهو وسيلة لتقييم أداء مختلف الأدوات الرقابية في المؤسسة أو أدوات نظام مراقبة التسيير فيها.

ولدراسة أعمق وأكثر تفصيل لهذا الفصل تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول : تقديم عام مؤسسة المركب الصناعي التجاري_ الحضنة.

المبحث الثاني : دور التحقيق في مؤسسة المركب الصناعي التجاري.

المبحث الثالث : واقع نظام مراقبة التسيير للمركب الصناعي التجاري.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة

تعتبر مؤسسة المركب الصناعي التجاري -الحضنة وحدة عمومية اقتصادية، تختص في الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها وهي من بين المؤسسات الرائدة في هذا المجال. وسيتم تقديم المؤسسة محل الدراسة من خلال تعريفها و ثم ننتقل إلى عرض وشرح هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الأم الرياض سطيف

بعد أن تحصلت الجزائر على استقلالها بدأت في تأميم المؤسسات، وفي سنة 1965 وبالضبط في 25 مارس تم تأميم جميع القطاعات الخاصة بالطن وأصبحت تسمى المؤسسة الوطنية للدقيق والطن، غير أن دورها آنذاك كان مقتصرًا على صلاحيات الإدارة العامة الذي عهدته، وكذلك وضع خطة لتجديد المصانع الضرورية ووضع وحدات أخرى في بعض المناطق، وفي سنة 1982 اثر إعادة الهيكلة للمؤسسة الوطنية للدقيق والطن "سباك" انبثقت منها خمسة مؤسسات رئيسية موزعة على التراب الوطني، ودورها تغطية الولايات المجاورة لها في توزيع مختلف منتجاتها ، وهذه المؤسسات هي:

✓ مؤسسة الرياض بسيدي بلعباس.

✓ مؤسسة الرياض بالجزائر العاصمة.

✓ مؤسسة الرياض بتيارت.

✓ مؤسسة الرياض بقسنطينة.

✓ مؤسسة الرياض بسطيف.

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 32 / 367 بتاريخ 1982/11/27 أنشئت المؤسسة الصناعية للحبوب ومشتقاتها بسطيف "الرياض"، ثم انتقلت إلى الاستقلالية ابتداء من 1990/04/02 واتخذت شكل شركة مساهمة برأس مال 5000000000 دج، حيث نجد تركيبة رأسمالها الاجتماعي تتكون من:

- 80% :الشركة القابضة العمومية الزراعية الغذائية .

- 11% : المؤسسات المالية والبنوك وشركات التأمين .

- 09% : أشخاص طبيعيين.

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

يكن النشاط الأساسي لمجمع الرياض سطيف في تحويل الحبوب (القمح الصلب واللين) وإنتاج وتسويق المواد المشتقة كالسميد والدقيق والعجائن الغذائية والكسكسي، ويمتلك المجمع عدة وحدات موزعة على عدة ولايات منها (سطيف، المسيلة، برج بوعريريج، بجاية، بسكرة، ورقلة)، ويمكن توضيح اختصاصات الشركات التابعة لرياض سطيف في الشكل التالي : الشكل (2)



المصدر : المصلحة التجارية بالمؤسسة

المطلب الثاني: تعريف عام لمطاحن الحضنة وأهدافها

1-نشأة مطاحن الحضنة بالمسيلة:

الشركة التابعة لمطاحن الحضنة بالمسيلة أنشأت في 1997/10/02 في إطار إعادة هيكلة مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها بسطيف إلى مجمع "الرياض سطيف"، وتبلغ المساحة الإجمالية لمطاحن الحضنة 30.775 م² منها 12.555 م² مغطاة ، وقد بلغ رقم أعمالها لسنة 2010 مبلغ 1449460000 دج.

2-المقر الاجتماعي:

يقع المركب الصناعي التجاري-الحضنة - في الشمال الشرقي لولاية المسيلة، على الطريق الوطني المؤدي من ولاية المسيلة إلى ولاية برج بوعريريج ، يحدها غربا هذا الأخير أي الطريق الوطني، و شرقا تحدها مساحات زراعية و بالتحديد يحدها وادي ولاية المسيلة ، وجنوبا تحدها مساحة خالية، وما يمكن الإشارة إليه أن الوحدة تبعد حوالي ثلاثة كلم عن مصدر التوريد المتمثل في الديوان الجهوي للحبوب ومشتقاتها بالمسيلة الواقع في المنطقة الصناعية جنوب الولاية والممول الرئيسي و الوحيد للمؤسسة.

3-ممتلكات المؤسسة

تمتلك المؤسسة تجهيزات إنتاج عصرية ومواكبة للتكنولوجيا وهي متمثلة في مسمدتين ومطحنة واحدة، حيث تم انجاز مطحنة السميد والدقيق من طرف الشركة السويسرية "Buhler" وتاريخ بداية استغلالها كان سنة 1981 بقدرة إنتاجية 3000 قنطار يوميا ، ومسمدة جديدة تم انجازها من طرف الشركة الإيطالية "Golfetto" وكان تاريخ انطلاق استغلالها سنة 1993 ، والتي يقدر حجم إنتاجها ب 4000 قنطار يوميا. كما تمتلك المؤسسة عدة قنوات بيع متوزعة عبر مناطق مختلفة متمثلة في نقطة بيع المعاضيد، نقطة البيع أولاد عدي، نقطة البيع عين الخضراء، نقطة البيع حمام الضلعة، نقطة البيع برهوم ، نقطة البيع سيدي عامر، نقطة البيع مسيف، وأربعة نقاط بيع أخرى في وسط المدينة بالإضافة إلى نقطة بيع خارج الولاية والواقعة بالجزائر العاصمة وهي مستأجرة بموجب عقود استئجار بالإضافة إلى نقطة البيع الرئيسية والواقعة داخل المركب.

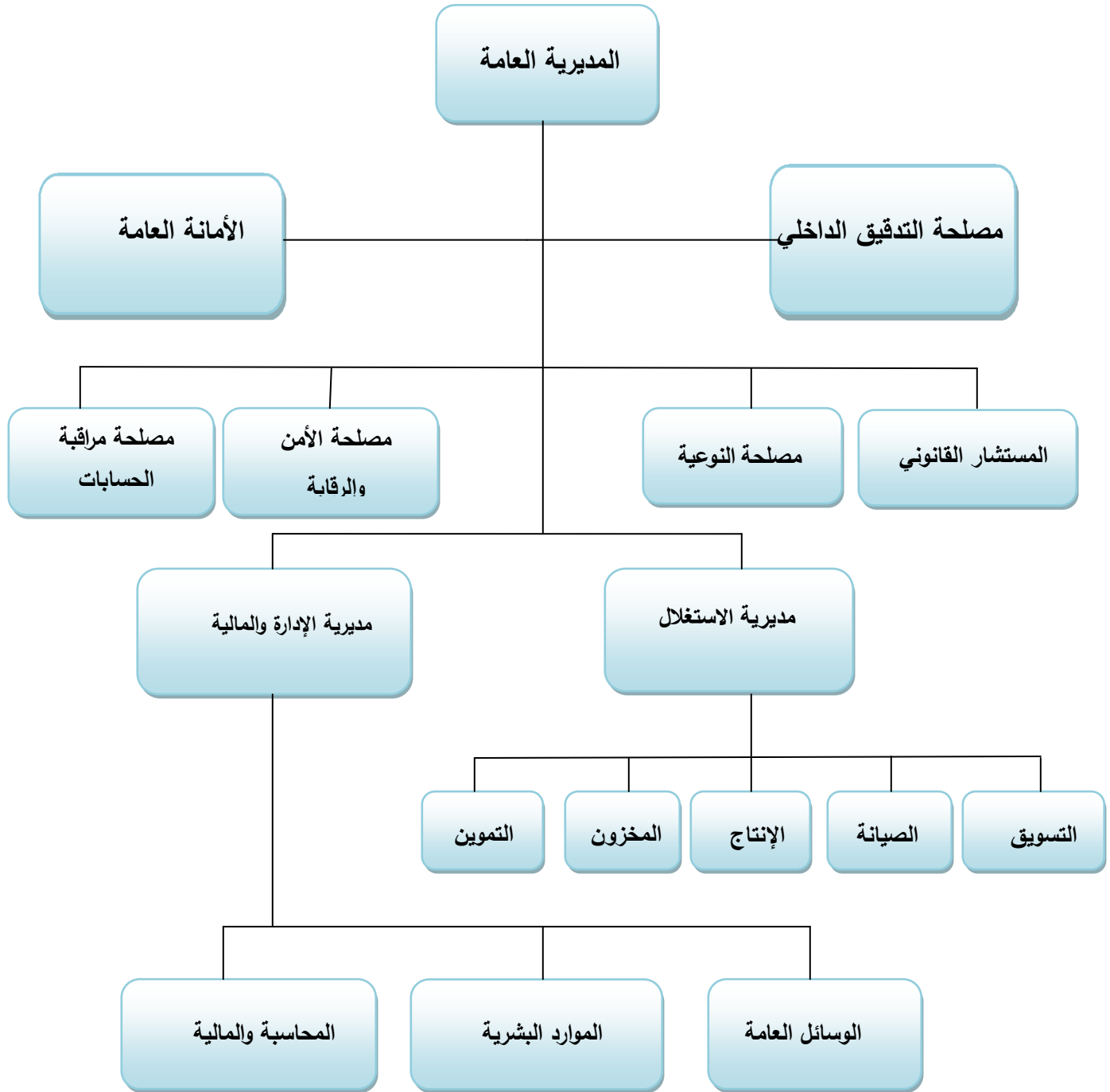
4- أهداف المؤسسة:

- تنشط المؤسسة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من بين 24 منافس لها داخل تراب الولاية لهذا فإن المؤسسة تسعى إلى تحقيق أهداف مستقبلية من أهم هذه الأهداف:
- تعظيم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع والتكلفة النهائية.
 - زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين نوعيتها.
 - محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية.
 - التسيير الأحسن للموارد البشرية في المؤسسة.
 - تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية.
 - سد حاجات المستهلك من مادتي السميد والفرينة.
 - المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني.
 - خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة.
 - الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج وتسويقه.
 - محاولة كسب رضا الزبائن والحصول على ولائهم بأقل تكلفة وبجودة عالية.
 - محاولة القضاء على المشاكل الزائدة داخل المؤسسة مثل: مشاكل الإنتاج، والتوزيع والاتصال.
 - الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية وخارجها.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة المركب الصناعي التجاري - الحضنة

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلا وسيلة للإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل والتركيب الإداري لدوائر ومصالح وفروع الشركة وهو ما يساعدنا على تحديد الاختصاصات، المسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر حتى تستخلص فكرة عامة على هذه المؤسسة، ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي للوحدة من خلال الشكل التالي:

الشكل (3) الهيكل التنظيمي لمؤسسة المركب الصناعي الحضنة -المسيلة-



المصدر: مديرية الإدارة والمالية بالمركب

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

وتظهر مهام مكونات هذا التنظيم في:

✓ **المديرية العامة:** يشرف المدير العام بإدارة الوحدة وتوكل له عدة مهام أهمها:

✓ التنسيق بين مصالح المؤسسة.

✓ التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع.

✓ التنسيق بين الوحدة والمؤسسة الأم.

✓ **التنظيم والتسيير الداخلي للمديرية العامة.**

وتستعين المديرية العامة بعدة مصالح تتمثل في:

✓ **الأمانة العامة:** تابعة للمدير العام و تقوم بتسجيل البريد الصادر و الوارد، وطبع المراسلات الصادرة عن المديرية العامة.

✓ **مصلحة التدقيق الداخلي:** هي مصلحة م ا رقبة داخلية تابعة للمديرية العامة، حيث يتمتع المدقق الداخلي

باستقلال جزئي وهو يخضع لإدارة المؤسسة، ويعد موظف داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وعين بواسطة الإدارة المحلية للمركب) المديرية العامة (، حيث تستطيع الإدارة العليا) الإدارة الوصية (تكليف المدقق الداخلي الموجود على مستواها بالتدقيق في بعض المصالح المشكوك فيها أو للتأكد من مدى فعالية أو صدقية عمل المدقق الداخلي داخل المؤسسة محل التدقيق، ويتمثل دورها بإعداد تقارير مفصلة لمختلف المصالح الموجودة بالمركب، والتي تتدخل من خلال حالتين:

✓ تدقيق داخلي مبرمج على طول السنة.

✓ تدقيق داخلي خارج البرمجة استثنائي (في حالات مستجدة).

✓ **مكتب مساعد الأمن و الرقابة:** و مهمته حماية الشركة داخليا وكذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق، السرقة، و حركة مختلف وسائل النقل في الوحدة و حمايتها من مختلف الأخطار.

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

- **المستشار القانوني:** يقوم المدير العام باستشارته أو مناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة و ذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني، و هو محامي الشركة و المكلف بالمنازعات التي تدخل فيها سواء كانت بين الشركة و مورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة.
- **المحاسب:** يقوم بمساعدة المدير العام في مراجعة الحسابات.
- **مساعد مكلف بالنوعية:** مكلف بمراقبة نوعية الإنتاج وفقا للمعايير المحددة سواء كانت هذه المعايير تخص الكمية، التغليف أو الجودة.
- **إشراف المديرية العامة:** وتشرف المديرية العامة على كل من مديرية الاستغلال و مديرية الإدارة و المالية:
- **مديرية الاستغلال:** تتمثل مهمة مديرية الاستغلال تزويد المدير العام بكل المعلومات الخاصة بالاستغلال، و تنقسم هذه الدائرة إلى خمسة مصالح هي: مصلحة التموين، مصلحة الصيانة، مصلحة الإنتاج، مصلحة تسيير المخزونات، مصلحة التسويق.
- ✓ **مصلحة التموين:** وهذه المصلحة خاصة بدخول المواد و اللوازم الخاصة بعملية الاستغلال و نتقسم إلى فرعين هما:
 - ✓ فرع التعبير و شراء الحبوب: و مهمته شراء الحبوب و تعبير النوعية.
 - ✓ فرع المشتريات: وهذا الفرع خاص بتسجيل كل عمليات الشراء.
 - ✓ **مصلحة الصيانة:** مهمتها إصلاح التعطيلات الخاصة بآلات الإنتاج، و تشغيل هذه الأجهزة 24 ساعة / 24 ساعة، و تتفرع هذه المصلحة إلى:
 - ✓ فرع الإلكتروميكانيك و الكهرباء: و مهمته صيانة التجهيزات الكهربائية.
 - ✓ فرع الميكانيك العام: وهو فرع خاص بصيانة الآلات الطاحنة والشاحنات.
 - ✓ **مصلحة الإنتاج:** مهمتها خاصة بالعملية الإنتاجية الكاملة، أي من بدء دخول المادة الأولية إلى خروجها كمادة مصنعة مرورا بكل دورات العملية الإنتاجية، و تهتم برسم و تنظيم مخطط الإنتاج

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

و عمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج، و العمل على احترام كل مراحل الإنتاج و طرق تنفيذه،
و تنقسم المصلحة إلى مصنعين هما:

-مصنع التحويل رقم : (01) يضم آلات تحويل القمح الصلب إلى سميد، وذلك بطاقة إنتاجية قدرها
5000 قنطار خلال 24 ساعة.

-مصنع التحويل رقم : (02) يضم آلات تحويل القمح الصلب و اللين إلى سميد و فرينة على الترتيب بطاقة
إنتاجية 1500 قنطار من القمح الصلب و 1500 قنطار من القمح اللين خلال 24 ساعة.
كما أن هذه المصلحة تتفرع إلى ثلاثة فروع:

-فرع محاسبة المواد.

-فرع الطحن و الإنتاج.

-فرع الشحن و التوضيب.

-مصلحة تسيير المخزونات :تتكفل بتخزين المواد الأولية و المنتجات و دورها الرئيسي هو تسجيل
حركة المخزون و القيام بعمليات الجرد الشهرية و السنوية، و تتفرع إلى ثلاثة فروع متمثلة في :فرع
استقبال و تخزين الحبوب، فرع تسيير مخزونات الأكياس، فرع تسيير قطع الغيار و التجهيزات.
-مصلحة التسويق :بعد خروج المنتج من الدورة الإنتاجية تقوم هذه المصلحة ببيع و تصريف

المنتج و تنقسم هذه المصلحة إلى فرعين هما:

-فرع التوزيع :و يقوم ببيع المنتجات حسب الزبائن الموقعين على دفاتر التوريد.

-فرع المبيعات :و هو فرع مكلف بتسجيل كل عمليات البيع التي قام بها فرع التوزيع.

-مديرية الإدارة و المالية:

و مهمتها إدارة المصالح المالية و التنسيق بينها، و تتمثل في:

-مصلحة المحاسبة و المالية :تعتبر من أهم المصالح حيث أن لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى و

يقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات، و تتفرع هذه المصلحة إلى:

فرع المالية و الصندوق، فرع المحاسبة العامة، فرع المحاسبة و المبيعات.

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

-مصلحة الموارد البشرية :لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال، و تتفرع هذه المصلحة إلى ثلاثة فروع وهي :

-فرع تسيير المستخدمين.

-فرع الأجور.

-فرع الخدمات الاجتماعية.

-مصلحة الوسائل العامة :وهي التي تشرف على جميع التجهيزات و الوسائل العامة داخل المؤسسة.

المبحث الثاني : دور التدقيق في مؤسسة المركب الصناعي التجاري_ الحضنة.

المطلب الأول : واقع عملية التدقيق في مؤسسة المركب الصناعي التجاري.

أ -المدقق الداخلي بالمؤسسة:

من وجهة نظره التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية في المؤسسة ويسهم في حماية أصولها من أفعال الاختلاس والسرقة وسوء الاستعمال للممتلكات، وأثناء استرساله في الحديث أكد على ضرورة وجود قسم خاص بالتدقيق الداخلي، باعتبار أن الإدارة بحاجة إلى بيانات دورية دقيقة تساعدها في اتخاذ القرارات باعتباره مكلف بهذه الوظيفة أضاف انه مرتبط ببرنامج عمل سنوي مسطر من قبل المدير العام وقد يتم انجاز برنامج إضافي على أساس الأحداث الطارئة والمستجدة ويجب أن يكون على دراية بكافة المصالح من اجل التمكن من مراقبة الإجراءات الخاصة بكل مصلحة ، فبعد حصوله على تكليف من المدير العام (الأمر بمهمة) ، فيقوم المدقق بتطبيق الإجراءات كما حددت له في البرنامج السنوي ، يقوم بالتأكد من مدى صحة ودقة العمليات وبعدها فحص البيانات والسجلات ، وفي الأخير يقوم بتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وإعداد تقريره للمسؤولين المعنيين والإدارة ، حيث يتضمن التوصيات التي يشرف على متابعة تنفيذها فيما بعد . أما عن سؤالنا عن تدخل الإدارة في نطاق عمله فأجاب بأنه مستقل ولا تتدخل الإدارة في ممارسة مهمته، وفي ختام الحديث وجهنا له سؤال عن الصعوبات التي في أداء عمله قال العمل الفردي في قسم التدقيق في حد ذاته صعوبة.

ب -مدير الإدارة والمالية:

حسب رأيه أن التدقيق الداخلي هو مقارنة بين القوانين والإجراءات السارية المفعول في المؤسسة وبين تطبيقها، مهم للمؤسسة في الكشف عن مدى احترامها للإجراءات المحددة وفي أجالها، يطبق التدقيق الداخلي على كل مصالح المؤسسة من اجل تحديد نقاط القوة والضعف لكل مصلحة أما عن برنامج العمل تضعه الإدارة في نهاية السنة الحالية للسنة الموالية ويكون محدد بمدة زمنية ، مع تحديد المصالح المراد تدقيقها والإدارة لا تتدخل في نطاق عمل المدقق إلا إذا كان ذو خبرة محدودة ،وغير ملم بمصالح المؤسسة، وفي الحالات الطارئة نلجأ إلى التدقيق خارج البرنامج ، وأكد على استقلالية المدقق لأنه يقوم بتدقيق الأنشطة الخاصة بكل مصلحة، وهو ليس طرفا فيها واعتبر الصعوبات التي تواجه المدقق هي عدم الخبرة والكفاءة.

ج -رئيس مصلحة المالية والمحاسبة:

اعتبر التدقيق الداخلي عملية تقييم الإجراءات التي وضعتها المؤسسة وهي عبارة عن قوانين العمل ، النظام الداخلي للمؤسسة وهي العبارة عن قوانين العمل ،النظام الداخلي للمؤسسة والاتفاقية الجماعية ، أما عن مهامه قال أن فحص السجلات المحاسبية تجعله قادرا على معرفة نقاط الضعف في جميع الأنشطة، وبالتالي هو ملزم بإعداد تقرير عما توصل إليه من خلال عملية الفحص التي قام بها وتقديمه للإدارة العليا، وأكد أن المدقق الداخلي يجب أن يكون مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها وموضوعيا في أدائه لمهمة التدقيق، وأكد أن الإدارة لا تتدخل في نطاق عمله وأضاف أن عمل الإدارة يبدأ حين ينتهي هو من أداء عمله (إعداده للتقرير).

بالنسبة للصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي قال انه يواجه صعوبات في بداية عمله باعتباره يفقد المعرفة التامة بالمصالح وأضاف أن أي مسؤول يخفي وراءه أخطاء أو اختلاسات يحاول إضلاله لعدم اكتشافها وهذه لا يتأتى إلا بالخبرة والكفاءة.

د -المدقق الداخلي بديوان الترقية والتسيير العقاري:

أكد أن التدقيق الداخلي وظيفة مهمة في المؤسسة، وتزداد أهميته كلما كان نشاط المؤسسة أكبر وأضاف

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

أن وجود التدقيق الداخلي ضروري في كل مؤسسة ولكل نشاط من أنشطتها قال مثلا:العمليات النقدية تحتاج للتدقيق لمنع اختلاس أو تلاعب للموظفين، كما اعتبر التدقيق الداخلي أداة تستعملها المؤسسة من أجل التأكيد بأن هناك رقابة صارمة، وقال أن التدقيق يعمل لصالح الإدارة .اعتبر أن الإدارة تتدخل في نطاق عمله بمجرد إلزامه بالبرنامج السنوي ،قد تتدخل في نطاق العمل إذ تحدد المصالح المراد تدقيقها،كما اعتبر نفسه غير مستقل لأن الإدارة تحدد له برنامج العمل، وبالتالي تضيق نطاق عمله، وأضاف أنه من الممكن التأثير عليه في خصوص التقرير الذي يعده، أما عن الصعوبات قال الصعوبة الوحيدة التي تواجهنا إجراء أو قانون جديد مثلا :عند تطبيقنا للنظام المحاسبي المالي وجدنا صعوبة في تدقيق الحسابات، وهذا يؤدي إلى وجود أخطاء تؤثر على المؤسسة.

نقاط التوافق:

- التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية ومهمة وتعمل على حماية أصول المؤسسة؛
- اتفق المبحوثين أن المدقق في المؤسسة مستقل باعتباره لا يقوم بتنفيذ الأعمال التي يقوم بتدقيقها؛
- اتفق المبحوثين أن التدقيق الداخلي أداة رقابية تعمل لصالح الإدارة بالتأكد من التزام الموظفين للسياسات والإجراءات الواجب إتباعها؛
- المدقق يعمل وفقا لبرنامج سنوي تعده الإدارة في نهاية كل سنة.

نقاط الاختلاف:

- اختلف المبحوثين في تحديد الصعوبات التي تواجههم حدها، حسب تفكيره الخاص.

المطلب الثاني : خطوات عمل المدقق ومحتوى تقاريره

أولاً: خطوات عمل المدقق الداخلي

إن معايير المراجعة الداخلية تشير إلى ضرورة التخطيط المسبق، وهذا يوضح منهجية يتبعها القائم بعملية المراجعة الداخلية والتي تساعد في اتخاذ القرارات، حيث يتم إعداد برنامج سنوي يشتمل على جميع

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

التفاصيل لهذه المهنة من تاريخ بداية المهمة إلى نهايتها .ومن أجل معرفة كل هذا سوف نرى خطوات عمل مصلحة المراجعة الداخلية داخل مؤسسة مطاحن الحضنة _المسيلة_

الخطوة الأولى: إعداد البرنامج

في بداية السنة المالية يعد مجلس إدارة المؤسسة برنامج عمل سنوي للمراجع الداخلي من أجل فرض الرقابة لتحقيق الأهداف المرجوة، ويرسل هذا البرنامج إلى المؤسسة الأم من أجل المصادقة عليه، كما يمكن للمؤسسة الأم أن تضع بعض التعديلات عليه، حيث يشمل هذا البرنامج المصالح المراد مراجعتها وكذا نقاط المراقبة (نقاط التدخل) بالإضافة إلى الفترة التي يتم فيها المراجعة. كما توجد هناك بعض أعمال المراجعة الاستثنائية خارج البرنامج وهذا إذا تطلب الأمر ذلك حيث يقوم المراجع الداخلي بالتنفيذ مباشرة.

الخطوة الثانية: بداية تنفيذ المهمة

وفي هذه الخطوة يقوم المراجع الداخلي بإرسال إشعار إلى رئيس المصلحة المراد مراجعتها وذلك يكون قبل مدة زمنية من بداية المهمة، حيث يتضمن الإشعار جميع الإجراءات المتعلقة بالمراجعة ونذكر على سبيل المثال المعلومات الواجب توفرها من أجل مراجعتها ووقت بداية المهمة، وذلك من أجل تحضير نفسها. وعند بداية المهمة في الوقت المحدد يقوم المراجع بالتوجه إلى المصلحة المراد مراجعتها، حيث أن رئيس المصلحة يكون قد حضر جميع الوثائق والمعلومات المطلوبة منه سابقاً، ويحق للمراجع الداخلي كذلك من رؤية كيفية سير العمل وكذا الاستفسار عن الأشياء الغامضة أن وجد ذلك.

الخطوة الثالثة : كتابة التقرير

وبعد الانتهاء من المهمة يتولى المراجع الداخلي بكتابة تقرير أولى بخصوص العملية التي قام ، حيث إنه يقوم بعرض هذا التقرير على رئيس المصلحة التي أجريت فيها عملية المراجعة من أجل مناقشته وإيضاح جميع النقاط الغامضة، وتصحيح ما يجب تصحيحه، وفي الأخير يتم إمضائه من طرف المراجع ورئيس المصلحة .

وفي المرحلة التالية يقوم المراجع الداخلي بكتابة التقرير النهائي ويوجه إلى المدير العام للمؤسسة ومعه الملخص، حيث يشمل هذا التقرير على جميع التوصيات، وبعدها يتولى هذا الأخير بإعطاء التعليمات لتطبيق تلك التوصيات.

الخطوة الرابعة: متابعة تنفيذ التوصيات

بعد اقتراح المراجع الداخلي من التوصيات التصحيحية الواجب القيام ببناء على الملاحظات التي سجلها أثناء القيام بمهمته، فإنه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات، وفي حالة عدم تنفيذها وتطبيقها، يقوم المراجع بإعداد تقرير حول الموضوع وإرساله إلى المدير العام من أجل أخذ الإجراءات اللازمة .

ثانيا: محتوى التقارير

يعتبر تقرير المراجعة الداخلية المرحلة الأخيرة في عملية المراجعة، وبقدر ما يجيد المراجع هذه الخطوة بقدر ما يكتمل عمله بصورة جيدة، إذ يعتبر التقرير وسيلة اتصال تغطي أهداف المراجعة ونطاق الفحص والنتائج والتوصيات التي توصل إليها المراجع.

وفيما يلي عرض مكونات ومحتوي التقرير المعد من طرف المراجع الداخلي للمؤسسة محل الدراسة

1. رقم التقرير:

حيث يشمل كل تقرير على رقم وذلك لأن عمل المراجع يكون بشكل دوري؛

2. عنوان التقرير :

3. البرنامج :

و هي عبارة عن ما يجب على المراجع مراجعته أو مراقبته (نقاط التدخل).

4. اسم المصلحة المراد مراجعتها

5. عناصر التقرير : وتتمثل في مايلي :

✓ التمهيد :

✓ حيث أن المراجع يقوم بتحديد ما يجب القيام به؛

✓ الملاحظات:

على المراجع الداخلي أن يدلي بجميع ملاحظاته بعد عملية المراجعة وتكون هذه الملاحظات إما

إيجابية أو سلبية ، ولكن لا يجب أن تخرج الملاحظات عن النقاط المراد مراجعتها ؛

✓ التوصيات:

وهي عبارة عن حلول وتنقسم إلي قسمين وهما:

➤ توصيات لعدم تنفيذ الإجراءات : بحيث يقوم المراجع الداخلي باكتشاف ما إذا تم تنفيذ

الإجراءات الخاصة بها إذ أن هذه الأخيرة تعتبر بمثابة السياسات المتبعة داخل كل مصلحة ؛

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

➤ **توصيات لتحسين الأداء:** بمعنى إن المراجع الداخلي يعطي اقتراحات من أجل تطوير وتحسين

طرق العمل إذا لاحظ بعض الخلل في ذلك فمثلا يجب أن تكون هنالك وثائق أثبات لتعامل

المصالح فيما بينهم ؛

✓ **تاريخ تنفيذ التوصيات:**

في هذه الحالة يقوم المراجع بإعطاء مدة زمنية لتنفيذ هذه التوصيات ويكون تحديد المدة على أساس

أهمية التوصية وضرورة تطبيقها ؛

✓ **رأي المراجع :**

وفي نهاية التقرير يقوم المراجع بإبداء رأيه

✓ **التوقيع:**

ينبغي توقيع التقرير من طرف المراجع ومن طرف رئيس المصلحة وذلك من أجل أثبات صحة التقرير .

ويكون مع التقرير ملخص يحتوي على أهم النقاط التي تمت مراجعتها والتوصيات المتوصل إليها وكذا

النتائج، وذلك من أجل سهولة قراءة التقرير وتوفير الوقت.

المطلب الثالث: أهمية التدقيق في المؤسسة

تلعب المراجعة الداخلية دورا بالغ الأهمية في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، حيث تقوم المراجعة الداخلية

بهذا الدور من خلال تقارير المراجعة، والذي يوضح النتائج التي توصل إليها المراجع الداخلي من جراء

الفحص الذي قام به.

وبما إن المؤسسة لم تقع خطأ جسيمة بمعنى أخطاء تقف أمام تحقيق المؤسسة لأهدافها، فهذا يعني إن

نظام الرقابة الداخلية جيد، لكن هذا لا يعني خلو المؤسسة من الأخطاء وخير دليل على ذلك هو التقارير

المقدمة من طرف مراجع المؤسسة التي تحتوي على الملاحظات الإيجابية منها والسلبية (نظرا لسرية

المعلومات لم تقدم لنا التقارير)، لكن هذا لا يعني عدم ملاحظتها.

ومن خلال المقابلة التي جرت مع المراجع الداخلي للمؤسسة وملاحظة الوثائق (التقارير) تبين أن مجلس

الإدارة يصادق على معظم أو جل التوصيات التي يخرج المراجع من جراء مراجعته للوظائف المختلفة

للمؤسسة، وهذا من خلال اللوائح التي يصدرها مجلس الإدارة بخصوص تنفيذ هذه التوصيات.

بمعنى أن التوصيات المقترحة من طرف المراجع يعتبرها مجلس الإدارة قرارات وتأخذ بعين الاعتبار.

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

ويعتبر المراجع كذلك كمستشار من طرف المدير، وذلك من خلال تقاريره التي تحتوي على معلومات تفصيلية غير متحيزة، بحيث يستعان أنه يستعان به من أجل حل مشكلة معينة وإيجاد الحلول الممكنة ومتابعة تنفيذها.

ومن جهة أخرى فإن المراجعة الداخلية في المؤسسة تمتاز بدور مهم لمختلف الوظائف الأخرى، وذلك من خلال أن تقرير المراجع الداخلي يعتبر بمثابة تقييم عن أدائهم وهذا ما يجعلهم يحسنون في تأدية مهامهم من تحقيق الأهداف المسطرة.

المبحث الثالث : واقع نظام مراقبة التسيير للمركب الصناعي التجاري

المطلب الأول : تقييم نظام مراقبة التسيير

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى طريقة تقييم نظام الرقابة الداخلية معتمدين على طرح أسئلة تخص جملة من الأنظمة الفرعية للنشاط داخل المركب، محل الدراسة في شكل جداول كالآتي:

-الجدول الأول : المشتريات ؛

-الجدول الثاني : المحزونات ؛

-الجدول الثالث : المبيعات ؛

-الجدول الرابع : المقبوضات النقدية ؛

-الجدول الخامس : المدفوعات النقدية ؛

-الجدول السادس : الرواتب والأجور .

أولاً : المشتريات

الجدول رقم (2) : قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمشتريات

الرقم	الأسئلة	الاجوبة		الملاحظات
		نعم	لا	
1	هل هناك قسم خاص بالمشتريات ؟	X		
2	هل هذا القسم مستقل تماما عن قسم الحسابات ؟		X	
3	هل يكفل النظام المحاسبي المتبع وجود طلبات شراء	X		

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

			وأوامر توريد مسلمة عن كل عملية شراء ؟
4		X	هل تعتمد هذه المستندات على رئيس قسم المشتريات؟
5		X	هل كل عمليات الشراء محصورة بقسم المشتريات ؟
6		X	هل تتم بعض العمليات عن طريق المناقصات؟
7		X	هل تعتمد أسعار الشراء على مسؤول بقسم المشتريات؟
8		X	هل هناك قسم خاص للاستلام والفحص؟
9		X	إذا كان الأمر كذلك هل يقوم هذا القسم بإعداد تقارير استلام ؟
10		X	هل مثل هذه التقارير سلسلة الأرقام ؟
11		X	هل ترسل صورة من تقرير الاستلام وتقرير الفحص هي قسم الحسابات وقسم المخازن؟
12		X	هل تطابق البيانات الواردة لكل من الفاتورة وطلب الشراء وأمر التوريد وإذن الاستلام ؟
13		X	هل تتحقق المؤسسة من صحة الفاتورة من الناحية الحسابية قبل الصرف ؟
14	X		هل لوثائق عملية الشراء ألوان مختلفة ؟
15		X	هل يعتمد صرف الفواتير من موظف مسؤول ؟
16	تسجيل دوري	X	هل تمسك المؤسسة يومية مستقلة للمشتريات؟
17		X	هل يعتمد صرف الفواتير من قبل موظف مسؤول ؟
18		X	هل يقوم موظف قسم الحسابات بتسجيل قيد الشراء وفق اليومية المساعدة للمشتريات؟
19		X	هل ترفق بالشيك المحرر للمورد جميع المستندات المؤيدة لذلك ؟
20		X	هل تعتمد جميع المردودات من مدير المشتريات بناءا على تقرير قسم الاستلام والفحص ؟
21		X	هل ترسل فواتير الشراء مباشرة لقسم المشتريات؟

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

ثانيا : المخزونات

الجدول رقم(3) : قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمخزونات.

الرقم	الاسئلة	الجواب		الملاحظات
		لا	نعم	
1	هل الموجود في المخازن تحت مسؤولية أمين خاص؟		X	
2	هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات بالإدخالات والآخر اجات بموجب تقارير استلام وتقارير صرف ؟	X		
3	هل تصرف المواد بالمخازن بناء على أوامر صرف كتابية ؟		X	بواسطة وصل خروج
4	هل تتبع المؤسسة نظام الجرد المستمر بالنسبة للمواد والبضائع تحت التشغيل والتامة الصنع ؟		X	
5	هل ماسكو سجلات المخازن موظفون مستقلون عن أمناء المخازن ؟		X	
6	هل يجري جرد فعلي دوريا لمطابقة الموجود الفعلي بالمخازن مع الأرصدة الدفترية بحيث يشمل جميع أنواع البضائع مرة على الأقل كل سنة ؟		X	
7	هل يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن أمناء المخازن ؟		X	
8	هل يشمل نظام المخازن على إعداد تقارير دورية تقدم لرئيس المصلحة التجارية ؟		X	
9	هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على البضاعة في المخازن ؟		X	
10	هل اختصاصات و مسؤوليات أمين		X	

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

			المخازن محددة بوضوح في التنظيم الداخلي للمؤسسة ؟
		X	11 هل تخزن المنتجات في مكان واحد حسب نوعها ؟
		X	12 هل يقضي التنظيم الإداري للمؤسسة باستقلال أمناء المخازن عن قسم المشتريات وقسم المبيعات ؟
حسب المخطط المالي المحاسبي		X	13 هل توجد حسابات لكل صنف من المواد بقسم الحسابات ؟
		X	14 هل تعرض الفروق إن وجدت من الجرد الفعلي والدفاتر على شخص مسؤول لاعتمادها وتسويتها ؟

ثالثا : المبيعات

الجدول رقم (4) : قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمبيعات.

الرقم	الأسئلة	الجواب		الملاحظات
		نعم	لا	
1	هل توجد رقابة على أوامر البيع ؟	X		
2	هل توجد رقابة على فواتير البيع من حيث الكمية والسعر وشروط البيع ؟	X		
3	هل تجرى مقارنة بن الطلب والكمية المرسله ؟	X		
4	هل هناك رقابة محاسبية على مجاميع الفاتورة من حيث المبلغ و الحروف كتابيا ؟		X	
5	هل تراقب الأسعار الوحدوية ؟	X		
6	هل هناك رقابة على التسجيل المحاسبي ؟	X		

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

		X	هل يراقب التسلسل الرقمي لدفتر فواتير البيع ؟	7
		X	هل دفتر أذونات الإرسال مر اقب ومرقم تسلسليا ؟	8
مصلحة المحاسبة و التجارة		X	هل تراقب الإمضاءات في الفاتورة للمصالح المعنية ؟	9
		X	هل هناك رقابة على شيكات الزبون ؟	10
		X	هل هناك مقارنة بين سجل المبيعات و دفتر الأستاذ ؟	11
		X	هل كل الفواتير مسجلة محاسبيا ؟	12
		X	هل هناك رقابة على الزبائن المتأخرين عن السداد؟	13
	X		هل لنسخ وثائق المبيعات ألوان مختلفة ؟	14
		X	هل توجد رقابة على تسجيل المردودات ؟	15
		X	هل دفتر الزبائن مر اقب ومرقم؟	16

رابعا : المدفوعات النقدية

الجدول رقم (5) : قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمدفوعات النقدية

الرقم	الاسئلة	الجواب		الملاحظات
		نعم	لا	
1	هل توجد مر اقبه للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير؟	X		
2	هل توجد مر اقبه لقيود التسجيل المحاسبي للمدفوعات؟	X		
3	هل توجد رقابة على الأرصدة الدائنة للعملاء؟	X		
4	هل توجد رقابة على وسائل السداد(شيكات)من حيث المبلغ والإمضاء ؟	X		
5	هل هناك مر ا جعة لمجاميع المدفوعات في دفتر الأستاذ وميز ان المر ا جعة ؟	X		
6	هل يوجد جرد مفاجئ للخزينة؟		X	
7	هل تعالج الفروقات؟	X		

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

8	هل يتم مراقبة معدلات الصرف للمدفوعات بالعملة الصعبة ؟	X	لا يوجد
9	هل توجد مراجعة للقيود المحاسبية للمدفوعات؟	X	
10	هل تراقب الإضاءات على الشيكات؟	X	
11	هل تجرى مقارنة بين تواريخ الدفع وتواريخ الكشف البنكي ؟	X	
12	هل دفتر الشيكات مراقب ومحفوظ ؟	X	
13	هل تراقب الشيكات الملغاة ؟	X	

خامسا : المقبوضات النقدية

الجدول رقم (6) : قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالمقبوضات النقدية.

الرقم	الاسئلة	الجواب		الملاحظات
		نعم	لا	
1	هل تتم مراجعة لمبالغ فواتير البيع مع المبالغ المقبوضة ؟	X		
2	هل تجري مقارنة بنكية بين المقبوضات المدونة في اليومية والكشف البنكي ؟	X		
3	هل دفتر المقبوضات موجود ومراقب ؟	X		
4	هل يجري جرد محاسبي للمقبوضات ؟	X		الجرد اليومي
5	هل تجري مراجعة بين المقبوضات وديون العملاء ؟	X		عدم وجود سياسة الاقراض
6	هل هناك رقابة على أوراق القبض؟	X		
7	هل تجري مقارنة بينها وبين جدول المقبوضات ؟	X		يوميا
8	هل يوجد دفتر إيصالات القبض ؟	X		
9	هل هو مطابق للمقبوضات الفعلية ؟	X		
10	هل يوجد جرد مفاجئ للخزينة ؟	X		
11	هل يتم إشعار الزبائن المتأخرين عن الدفع ؟	X		

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

12	هل تتم مر ا جعة مؤونة العملاء المشكوك فيهم ؟	X	
13	هل كل الشيكات المقبوضة مسجلة في دفتر الخزينة ؟	X	
14	هل توجد رقابة على المقبوضات بالعملة الصعبة ومقارنتها بسعر الصرف ؟	X	غير موجود

سادسا : الرواتب و الأجر

الجدول رقم (7) : قائمة أسئلة المقابلة لنظام مراقبة التسيير والمتعلقة بالرواتب و الأجر.

الرقم	الأسئلة	الأجوبة		الملاحظات
		نعم	لا	
1	هل يوجد نظام ألي لإعداد الأجر ؟	X		
2	هل توجد بطاقة متابعة للحضور اليومي ؟	X		
3	هل توجد مر ا جعة لطريقة إعداد الأجر؟	X		
4	هل هناك مقارنة بين الكشوفات المنجزة وعدد العمال بالشركة ؟	X		
5	هل هناك رقابة على ساعات العمل ببطاقة التقيط وكشف الأجر؟	X		
6	هل يتم تحسين نظام الأجر وفق للتغير ات ؟	X		الأجر ثابت
7	هل هناك مر ا جعة لمجاميع دفتر الأجر؟	X		
8	هل هناك مطابقة بين دفتر الأجر والمدفوعات ؟	X		
9	هل هناك رقابة على السلفيات للعمال ؟	X		شهريا
10	هل هي مر ا قبة في كشف الأجر ؟	X		
11	هل هناك مقارنة بين كشف الأجر و دفتر الأجر ؟	X		الصندوق
12	هل هناك مقارنة لدفتر الأجر وحسابات مصاريف المستخدمين ؟	X		
13	هل توجد مر ا جعة محاسبية وبيانية للرواتب والأجر؟	X		
14	هل نظام إعداد الأجر فعال ؟	X		

الفصل الثاني:دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

15	هل توجد رقابة على غلق حساب السلفيات للعمال ؟	X	
16	هل توجد رقابة على إجراءات التسجيل المحاسبي ؟	X	

المطلب الثاني : تحليل نتائج تقييم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة

باستخدامنا لقوائم الأسئلة لنظام الرقابة الداخلية لمختلف وظائف المؤسسة من الشراء إلى التخزين وصولاً إلى البيع وكذلك المقبوضات والمدفوعات النقدية والأجور وجدنا المؤسسة تقوم على ما يلي:

أولاً : تحليل نتائج تقييم نظام مراقبة التسيير لوظائف الشراء والتخزين و البيع:

1. نقاط قوة نظام مراقبة التسيير:

- _وجود تنظيم محكم لعمليات الشراء والبيع والتخزين في المؤسسة.
- _ارتكاز صلاحيات التوقيع على يد المسؤولين في المؤسسة.
- _تأمين التدفق المنتظم للمواد داخل المؤسسة من طرف الإدارة.
- _الحصول على السلع والخدمات بالكمية والجودة المتفق عليها مع المورد.
- _الاستعمال الايجابي لأنظمة الإعلام الآلي في تحسين مختلف العمليات ، مثل معرفة ما إذا كان الزبون يملك ملفاً لدى المؤسسة أم لا.
- _وجود ترتيب و برمجة الطلبات الزبائن لكسب ثقتهم وتجنب التأخير في استلام طلباتهم.
- _متابعة الزبائن الذين لم يسددوا المبالغ المحصلة عليهم واتخاذ ما يلزم من إجراءات قانونية.
- _التسجيل المحاسبي من طرف المحاسب لا يتم إلا بتوفر الوثائق الثبوتية التي يتلقاها من الأقسام المعنية بوظيفة الشراء والبيع و التخزين.
- _وجود تقسيم المهام على مستوى الأقسام ، وهذا التقسيم للمهام يمكن محاسبة الموظفين في حالة التقصير في أداء أعمالهم.
- _الوقاية من حالات نفاذ المخزون ، من خلال المتابعة في كل لحظة التعرف على مستويات المخزون.
- _الكشف عن أي ركود أو تراكم في المخزون أو أي اختلافات أو استهلاك غير عادي وذلك من خلال أنظمة الرقابة على المخزون.

2. نقاط ضعف نظام مراقبة التسيير :

- _عدم استعمال الألوان المتباينة للوثائق في عملية الشراء والبيع.
- _عدم استقلال قسم الشراء وقسم البيع عن قسم الحسابات.
- _عدم وجود اعلام من طرف أمين المخازن لقسم الحسابات بالإدخالات و الاخراجات (لا يوجد تقارير استلام و تقارير صرف.)
- _عدم وجود رقابة محاسبية على مجاميع الفاتورة من حيث المبلغ و الحروف في المبيعات.

ثانيا: تحليل نتائج تقييم نظام مراقبة التسيير للمقبوضات والمدفوعات

1. نقاط قوة نظام مراقبة التسيير :

- _وجود مراقبة للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير تساعد على اكتشاف الأخطاء و التلاعبات التي تقع.
- _وجود مراقبة لقيود التسجيل المحاسبي للمدفوعات تساعد على التأكد من صحة المعلومات الواردة في القوائم المالية.
- _وجود مطابقة مبالغ فواتير البيع مع المبالغ المقبوضة يساهم في تقليل الأخطاء.
- _وجود دفتر للمقبوضات ومراقبة.
- _وجود رقابة على وسائل السداد (شيكات) من حيث المبلغ والإمضاء حيث يجب تعيين شخص على الأقل للتوقيع على الصكوك الصادرة على أن تكون توقيعهم معتمدة في المصارف.

2. نقاط ضعف نظام مراقبة التسيير :

- _ القيام بإجراءات الجرد و إعداد ملف الجرد للخرينة معدة و موقعة من طرف نفس الشخص و رئيس مصلحة الخزينة.
- _عدم وجود جرد مفاجئ.

ثالثا : تحليل نتائج تقييم نظام مراقبة التسيير للرواتب والأجور

1. نقاط قوة نظام مراقبة التسيير :

- _نظام التحفيز للعمال عن طريق تطبيق نظام العلاوة الجماعية مع وجود قسم للشؤون الاجتماعية.
- _وجود نقابة عمال الشركة ما جعلها تسهر على حقوق العمال.
- _استخدام ساعات الضبط بالشركة إثبات ساعات العمل الفعلية.

2. نقاط ضعف نظام مراقبة التسيير :

_ عدم استلام كشف الأجور الشهرية والإمضاء عليها من طرف العمال مما قد يسبب حالة من حالات عدم الرضا خاصة جانب العلاوات المتغيرة؛

_عدم تحسين كشف الأجور بالتنسيق مع الترقيات الجديدة.

_دفتر العطل السنوية يحمل عطل لسنوات ماضية لبعض العمال.

المطلب الثالث : التحسينات المقترحة لتفعيل نظام مراقبة التسيير

بهدف تصميم وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية ومحاولة تحسين القرارات المتخذة في المؤسسة ، نقتراح بعض التحسينات في شكل توصيات لأجل تصميم نظام رقابة داخلي مرن قادر على تصحيح بعض الاختلالات الموجودة ومن بين هذه التحسينات ما يلي:

_ يجب استقلال قسم الشراء وقسم البيع عن قسم الحسابات.

-محاولة إنشاء دائرة أو مصلحة للمراجعة الداخلية بالمركب؛

_ضرورة وجود تواصل و ربط مباشر بين أمين المخازن و قسم الحسابات للاطلاع على جميع مدخلات و مخرجات المؤسسة.

-التبوع من المعاملات البنكية مع البنوك الأخرى؛

_ضرورة إجراء عمليات جرد مفاجئ لمصلحة التجارة لتجنب أي اختلاس أو أخطاء قد تحدث.

-استخدام أدوات التحميل والتقويم للمعلومات المحاسبية والمالية بجانب الأدوات المتوفرة

كالمحاسبة التحليلية، مثل مراقبة التسيير، التحميل المالي المعمق؛

_إتباع اللامركزية في اتخاذ القرارات على مستوى المصالح.

-إنشاء جدول قيادة لمجموعة مؤشرات مالية ومحاسبية لإجراء عملية المقارنة؛

-إعادة توزيع وتقسيم للمهام لمنع التدخلات المحتملة.

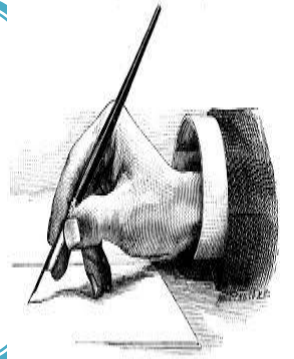
_ربط العمل بتحفيظات فردية مباشرة بالعمال.

خلاصة الفصل

يعتبر المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة من أهم المؤسسات الوطنية ، فوجود نظام مراقبة التسيير فعال به ضرورة حتمية لحماية أصول وأمواله، وتحقيق الأهداف المسطرة من طرفه.

ومن خلال قيامنا بإجراء دراسة حالة في المركب الصناعي التجاري الحضنة قمنا بمحاولة تقييم نظام مراقبة التسيير من خلال طرح قائمة أسئلة عن طريق المقابلة مع مختلف رؤساء المصالح منها مصلحة المستخدمين، المصلحة التجارية، مصلحة المحاسبة والمالية وقمنا بتحميل نتائج تقييم نظام مراقبة التسيير لكل من المشتريات والمبيعات ، والمخزون بالإضافة الى المقبوضات والمدفوعات ونظام الرواتب والأجور، وتوصلنا في الأخير الى اقتراح بعض التحسينات التي من شأنها أن تجعل نظام مراقبة التسيير فعال ويرقى الى تطلعات المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة.

الخاتمة العامة



الخاتمة العامة :

تمنح المؤسسات الاقتصادية أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها فهي تسعى للحفاظ عليها خاصة مع كبر حجمها وتشعب أعمالها، وبالتالي يؤدي ذلك إلى ضمان بقاءها واستمرارها، وكي تقوم المؤسسة بمتابعة كل أنشطتها ومهامها 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.

من خلال بحثنا حاولنا إبراز الهدف الرئيسي من البحث و الذي يتعلق بدور المدقق في تحسين فعالية رقابة التسيير داخل المؤسسة، وعلى هذا الأساس قسمنا البحث إلى قسمين رئيسيين القسم الأول يتمثل في الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول التدقيق و مراقبة التسيير و كذلك علاقة التدقيق بمراقبة التسيير، و بعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع أما القسم الثاني فخصص للدراسة التطبيقية واخترنا مؤسسة المركب الصناعي التجاري_ الحضنة_ المسيلة مثلا عن مؤسساتنا الاقتصادية، حاولنا من خلال هذا القسم معرفة كيف يساهم التدقيق في تحسين فعالية رقابة التسيير داخل المؤسسة محل الدراسة.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تعمل وظيفة التدقيق وفق مراحل منظمة تتمثل في : مرحلة التحضير تكون من خلال مخطط التدقيق الذي يكون مقسم إلى أشهر ويحدد فيه المصلحة التي يجب تدقيقها و العناصر التي سيتم تدقيقها، ثم مرحلة التطبيق حيث يتم الشروع في عملية التدقيق ويكون ذلك من خلال المقابلة و دراسة المستندات و الوثائق الخاصة بالمصلحة محل التدقيق، وتأتي بعدها مرحلة النتائج في هذه المرحلة يقوم المدقق بإعداد تقريره الذي يحتوي على المشاكل التي تواجهها المصلحة و مجموعة من التوصيات التي تهدف إلى تحسين سير نشاط المصلحة، وأخيرا مرحل المتابعة يتم في هذه المرحلة متابعة تنفيذ التوصيات.

الفرضية الثانية : يتم تقييم نظام مراقبة التسيير داخل مؤسسة المركب الصناعي التجاري_ الحضنة_ من خلال أدوات رقابية 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.

الفرضية الثالثة: تساهم وظيفة التدقيق في تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة من خلال تدقيق أداء المصالح واكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلي.

النتائج المتوصل إليها:

توصلنا إلى مجموعة من النتائج نلخصها فيما يلي:

➤ التدقيق الداخلي يعمل على تحسين وتطوير أنظمة الرقابة الداخلية، حيث يعتبر وسيلة للتأكد من عدم وجود انحرافات وكذا كشف الأخطاء والغش في الدفاتر المحاسبية، والعمل على تصحيحها ويساعد على تقييم الأداء؛

➤ يقوم المدقق بالتأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف المصالح لمراقب التسيير؛

➤ يعمل المدقق على اكتشاف نقاط القوة و نقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلي للمؤسسة؛

➤ هدف التدقيق يتمثل في التحقق من صحة وصدق البيانات المحاسبية والمالية ومدى تمثيلها المركز المالي للمؤسسة؛

➤ تساهم وظيفة مراقبة التسيير في مساعدة الإدارة العامة على اتخاذ القرارات الإستراتيجية؛

➤ نظام مراقبة التسيير يهدف إلى تجنيد الطاقات والقدرات من أجل الاستعمال الفعال والملائم للمواد المتاحة في المؤسسة؛

➤ نظام مراقبة التسيير يسمح بالمتابعة الدقيقة لإنجازات المؤسسة ومحاولة التنسيق بين مختلف أنشطة الأفراد في المؤسسة من أجل التطبيق الجيد للإستراتيجية؛

➤ يحافظ التدقيق على أصول المؤسسة، ويشرف على عملياتها، ويراقب مستوى الأداء ودرجة الالتزام بتنفيذ قراراتها؛

الاقتراحات :

بناء على النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة النظرية التحليلية ومعرفة دور وظيفة التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير بمؤسسة المركب الصناعي التجاري _الحضنة_ نقدم جملة من الاقتراحات التي يمكن الاستفادة منها، ومن أهم هذه الاقتراحات ما يلي :

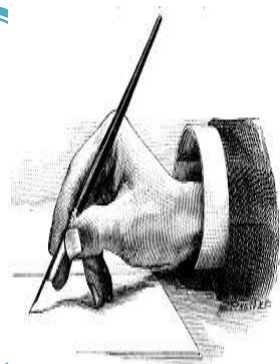
- دراسة المشاريع بشكل علمي ودقيق للأعمال المراد القيام بها؛
- ضرورة زيادة عدد المدققين الداخليين ذلك نظرا لنشاط المؤسسة الواسع؛
- يجب وجود مكان عمل مناسب للمدقق الداخلي يتناسب مع وظيفته؛
- ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تدرج ضمن التقرير النهائي للمدققين الداخليين؛
- تحسيس الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي و توضيح الهدف منه و تصحيح الاعتقادات السائدة عنه؛

آفاق البحث :

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

- دور المدقق الداخلي في ترشيد قرارات المؤسسة؛
 - التدقيق الخارجي ومساهمته في تطوير أداء المؤسسة.
- وفي الختام نرجو أن نكون قد وفقنا في انجاز هذا البحث المتواضع وفقا لقواعد ومنهجية البحث العلمي.

قائمة المراجع



◆ قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

- احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان ص 12.
- احمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص73 .
- براهيم بلال، تقييم المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية - دراسة عينة من المراجعين الداخليين - ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة جامعة احمد بوقرة يومرداس ، الجزائر ، 2015.
- بن عثمان سارة، دور المراجعة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار بحاسي مسعود، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير كلية علوم اقتصادية التجارية والتسيير، جامعة ورقلة، 2103 ، ص02 .
- بوبصلة هاجر، دور التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير، دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير -ورقلة -مذكرة مقدمة لاستكمال لمتطلبات شهادة الماستر في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و التسيير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة ، الجزائر، 2101 ، ص02 .
- بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، مذكرة ماجيستر، جامعة سطيف، 2010 - 2011 ، ص08.
- د.محمد فضل مسعد و د.خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار الكنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى،. سنة 2009 ، ص 5.
- ذكر من طرف د ، محمود رفيق الطيب ، مدخل للتسيير ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1998 ، ص

- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2011، ص : 21.
- زينوني إبراهيم، الرقابة الداخلية والتدقيق المحاسبي للاستثمارات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس معهد علوم التسيير، المركز الجامعي بالمدينة، 2006
- شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، ص 1 .
- طارق عبد العال حماد ، موسوعة معايير التدقيق الجزء 2، تخطيط وأداء عملية التدقيق ، الدار الجامعية ، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 36.
- عبد الرحمان هاج، أثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي ، مذكرة ماستر ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، الجزائر، 2012 ، ص31
- عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة المدينة، الجزائر، 2009، ص : 43 44.
- كمال الدين مصطفى الدرراوي، لزمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، مصر، ص194 .
- لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص : 23.
- محمد التهامي، طاهر، مسعود صديقي، التدقيق وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2006، ص 18.
- محمد التهامي، طاهر، مسعود صديقي، المرجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان لمطبوعات الجامعية، 2002، ص29.

- ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية، دار المحمدية، الجزائر، 2000، ص 7 .
- ناصر دادي، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، 2004، ص 13 .
- نعيمة يحيوي، أدوات مراقبة التسيير بين النظرية والتطبيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2009.

- هانري بوكان ترجمة، أحمد شقرون، محاسبة التسيير، دار الأفاق، طبعة 1، 2003، ص 35 .

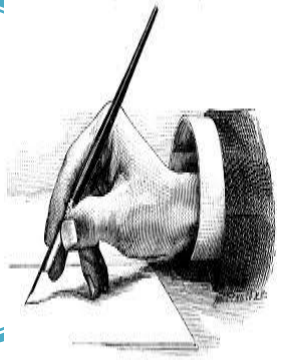
المراجع باللغة الأجنبية:

- Michel Weill, L'audit Stratégique: Qualité et Efficacité des Organisations, Afnor, France, 2007, p38
- IFAC ; IAASB ; Handbook ; Auditing ; USA ; Objective and General Principales Governing an audit of financial statement ; IAASB ; NEW YORK ; USA ; <http://laasb.org>.
- Nacer Eddin Sadi, Contrôle de gestion strate que ,Edition Harmattan , France ,p19-20
- M. Gérais « Contrôle de gestion » Ed econmica, 1997, p393 .
- Claude Alazard, Sabine Sépari, Contrôle de Gestion, 5ème Edition, Dunod, Paris, France, 2001, p : 591.
- Dayan, Manuel de Gestion, Volume 1, éd Ellipses, Paris, France, 1999, p : 802.
- La Pratique de L'audit Interne eu sein des entreprises Marocaines : Un- Adil Didi, 1 moir de l'audit est une M Essai sur les Enjeux, les contraintes,

et les Opportunités riere de Commerce ère Auditing , Management, Accounting et Information, Ecole Supemast de Lille, Paris, France, 2003.

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

ملخص البحث



ملخص البحث :

يعتبر التدقيق ومراقبة التسيير من بين أهم الآليات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها والتحكم في أداءها التسييري، من خلال إبراز الدور الرقابي في المؤسسة للوصول إلى معلومات وتحليلات واقعية عن سير العمل من أجل ترشيد القرارات والسياسات العامة.

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور التدقيق في تحسين وتفعيل نظام مراقبة التسيير في المؤسسة، ومن أجل ذلك حاولنا في هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية: " كيف يمكن للتدقيق أن يساهم في تحسين نظام مراقبة التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية؟"، وللإجابة على هذه الإشكالية قمنا بدراسة نظرية وتطبيقية للموضوع باستخدام بعض أدوات المستعملة في البحث المتمثلة في المقابلة الشخصية والملاحظة، وذلك عن طريق دراسة حالة في مؤسسة المركب الصناعي التجاري_ الحضنة_ المسيلة، ولقد توصلنا إلى عدة نتائج نذكر أهمها: يعمل التدقيق الداخلي على منع وتقليل حدوث الأخطاء من خلال تقييمه لنظام مراقبة التسيير، أيضا وجدنا أن التدقيق الداخلي يعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف في أداء المؤسسة، كما يساهم التدقيق في عملية صنع القرار الاستراتيجي لدى المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: تدقيق، مراقبة التسيير، نظام الرقابة الداخلية.

Résumé :

L'audit et le contrôle de gestion sont des mécanismes plus importants qui ont aidé à l'organisation d'atteindre des objectifs et de contrôler la performance gestionnaire, en mettant en évidence un rôle de supervision dans l'organisation d'avoir accès à l'information et de l'analyse et de réaliste de rationaliser les décisions et les politiques publiques.

Cette étude visait à clarifier le rôle de l'audit dans l'amélioration et l'activation du système de contrôle de gestion dans l'entreprise, et pour cela nous avons tenté dans cette étude de répondre à la problématique suivante: « Comment l'audit peut-il contribuer à l'amélioration du système de contrôle de gestion au sein de l'institution économique? », et pour répondre à ce problème, nous avons étudié la théorie et l'application du sujet en utilisant certains des outils utilisés dans la recherche représentés dans l'entretien personnel et l'observation, à travers une étude de cas dans le complexe commercial et industriel _ Hodna _ M'sila, et nous avons atteint plusieurs résultats, dont les plus importants sont: Nous avons également constaté que l'audit interne travaille à découvrir les forces et les faiblesses de la performance de l'institution, et l'audit contribue également au processus de prise de décision stratégique de l'institution.

Mots clés : audit, contrôle de gestion, système de contrôle interne.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion

Département:

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): **عربي علاء الدين** المولود (ة) بتاريخ: **1994/03/10** حمام الصلوة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أ.و.س.) رقم: **200343467** الصادرة بتاريخ: **2016/04/25** عن: **بلدية حمام الصلوة**

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: **حالية ومحاسبة** تخصص: **تدقيق ومراقبة التسيير** السنة الجامعية: **2021**

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: **دور التدقيق في تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية**

دراسة حالة: المراكز الصناعية التجارية المحيطة بالمدينة

أصح بشرفي أنني التزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حور بتاريخ: **2021/06/19**

التوقيع و البصمة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion



Département:

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية

تصريح بشرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والتزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): محمد بن شرفي المولود (ة) بتاريخ: 1994/09/02 بـ مسيلة المسيلة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أ.و.س.) رقم: 2.0.23988234 الصادرة بتاريخ: 2018/09/16 عن ولاية مسيلة المسيلة
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: المالية تخصص: المالية ومراجعة حسابات خلال السنة الجامعية 2021/2022
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: دور التدقيق في تحسين مجالس المراجعة
التسيير في المؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة: "المركب الصناعي التجاري - الحصة المسيلة"

أصحر بشرفي أنني التزمت بمراعاة معايير الأمانة والتزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/06/19

التوقيع و البصمة