

جامعة غرداية-الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي، الطور الثاني  
في ميدان: علوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير

بغنوان:

# مكانة المدقق الداخلي في صنع القرار دراسة حالة المخبر المركزي للإشغال العمومية- الجزائر للفترة 2018-2019

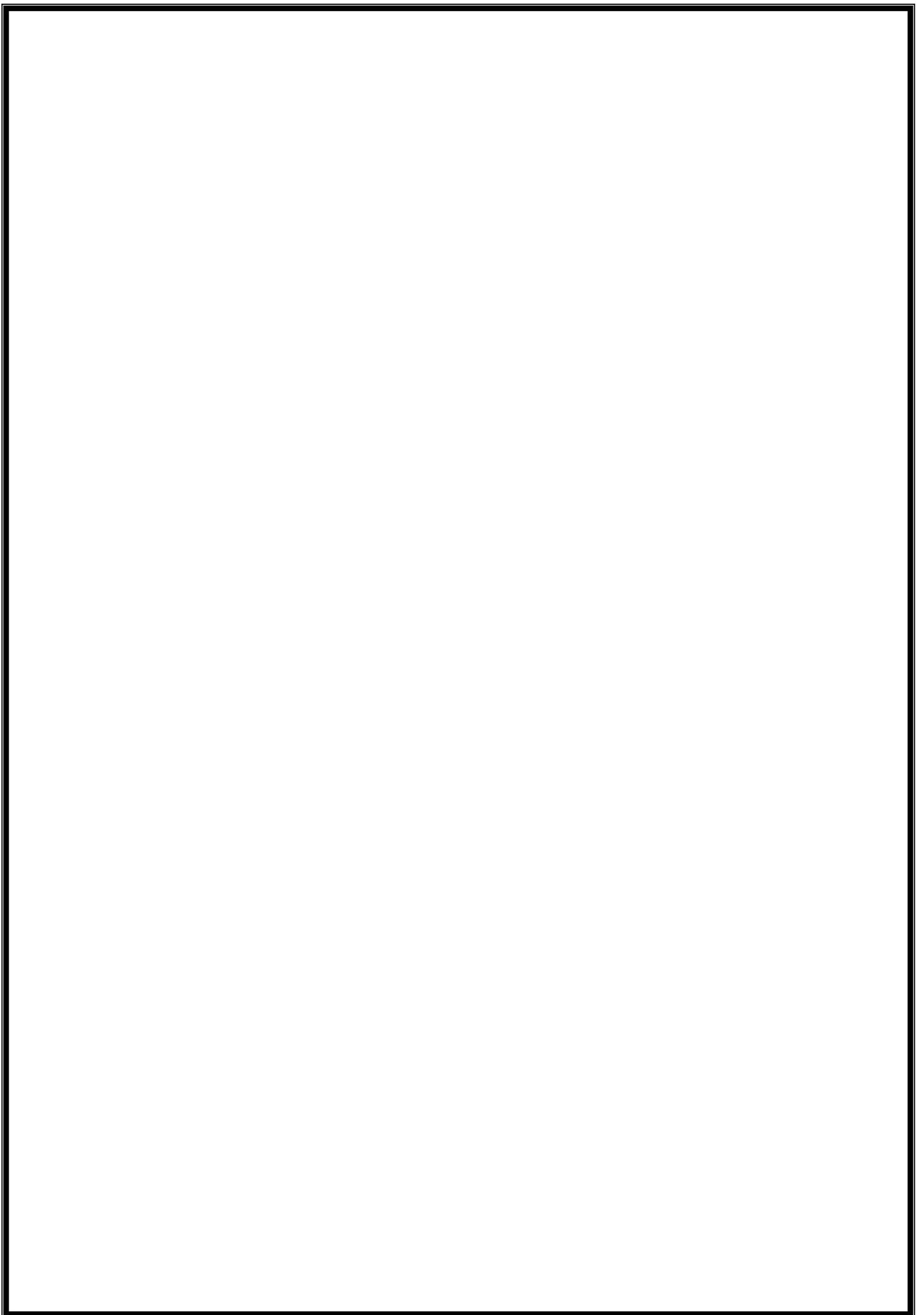
تحت اشراف الأستاذ:  
أ.د/ عجيلة محمد

إعداد الطالب:  
بن خليفة الهاشمي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 15 جوان 2019 على الساعة 12:00  
أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور/ رواني بوحفص محاضر(أ) رئيسا  
الأستاذ الدكتور/ عجيلة محمد أستاذ التعليم العالي مشرفا ومقررا.  
الأستاذ /خبيطي الخضير مساعد (أ) مناقش

السنة الجامعة: 2018/2019



جامعة غرداية-الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني  
في ميدان: علوم الاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير  
بعنوان:

# مكانة المدقق الداخلي في صنع القرار دراسة حالة المخبر المركزي للإشغال العمومية- الجزائر للفترة 2018-2019

تحت إشراف الأستاذ:  
أ.د/ عجيلة محمد

إعداد الطالب:  
بن خليفة الهاشمي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 15 جوان 2019 على الساعة 12:00  
أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور/ رواني بوحفص محاضر(أ) رئيسا

الأستاذ الدكتور/ عجيلة محمد أستاذ التعليم العالي مشرفا ومقررا.

الأستاذ/ خبيطي الخضير مساعد (أ) مناقش

السنة الجامعية: 2019/2018

## إهداء

الحمد لله الذي وفقني لهذا ولم أكن لأصل إليه لولا فضل الله عليا أما بعد  
أهدي هذا العمل المتواضع إلى روح ابي الطاهرة وأمي العزيزة حفظها الله والى زوجتي وابنتي  
الحبيبتين والى افراد اسرتي والى كل من ساعدني لإتمام هذه المذكرة من قريب ومن بعيد  
وأخص بالذكر الأستاذ المشرف د. عجيبة محمد  
والى كل الأصدقاء والاحباب دون استثناء  
إلى أساتذتي الكرام وكل رفقاء الدراسة  
وفي الأخير أرجوا من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نافعا يستفيد منه جميع  
الطلبة المتربصين المقبلين على التخرج.

الهاشمي

# الشكر و العرفان

الحمد والشكر لله الذي بتوفيقه تتم الأعمال حمدا وشكرا خالصا يليق بجلاله

وعظيم سلطانه اتقدم بجزيل الشكر وخالص الامتنان إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل

:سواء من قريب أو من بعيد ونخص بالذكر

الدكتور عجيلة محمد على إشرافه علي ومساعدته لي في إعداد هذه المذكرة، السيد طليبة صالح المدقق الداخلي

للمخبر المركزي للأشغال العمومية والذي لم يبخل علي بالإرشادات والتوجيهات والنصائح طوال فترة التربص.

كما لا يفوتني تقديم كامل الامتنان والتقدير إلى كافة أساتذة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير.

كما اتقدم بالشكر إلى جميع موظفي المخبر المركزي للأشغال العمومية لولاية الجزائر، الذين قدموا لي يد العون

والمساعدة.

.كما نشكر كذلك لجنة المناقشة لفضلهم على قراءة وتقييم هذه المذكرة

## الملخص

تعالج هذه الدراسة مفهوم التدقيق الداخلي والذي يعتبر كأداة من الأدوات التي تساعد المؤسسة في بلوغ أهدافها، حيث تعمل على تقييم أداء أنشطتها المختلفة المحاسبية والمالية والتشغيلية، الامر الذي جعل للتدقيق الداخلي دورا أساسيا في صناعة القرارات، حيث تم اتخاذ نموذج مقترح في المخبر المركزي للإشغال العمومية-الجزائر.

تهدف هذه الدراسة الى ابراز عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة بمختلف مستوياتها من العمليات الأساسية التي يقوم بها جميع من هم في المؤسسة، بما يخدم أهدافها المسطرة، الا أن الاقبال على اتخاذ قرار ما مهما كان صنفه (استراتيجي، تكتيكي، تنفيذي) يحتاج الى الاعتماد على معلومات مؤهلة لذلك، ولمعالجة هذا الموضوع انطلقنا من الإشكالية التالية: ما مكانة التدقيق الداخلي في اتخاذ

### القرار في المؤسسات الاقتصادية؟

وانطلاقا من هذه الإشكالية صغنا مجموعة من الفرضيات والتي تم مناقشتها وتحليلها من خلال الجانب النظري الذي استخدمنا فيه المنهج الوصفي وتوصلنا الى اهم النتائج وهي كالتالي:

- ان وجود وظيفة التدقيق الداخلي ضروري في المؤسسة الاقتصادية لضمان مراقبة وتحسين أداء المؤسسة؛
  - يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في صناعة القرار داخل المؤسسة من خلال نتائج التقارير المقدمة من طرف المدقق الداخلي؛
  - التحليل الجيد لنتائج التدقيق الداخلي بأدوات التحليل الحديثة؛
- الكلمات المفتاحية: تدقيق داخلي، مدقق داخلي، اتخاذ قرار، فعالية، كفاءة، معايير.

## Résumé

Cette étude porte sur le concept d'audit interne, considéré comme un outil aide l'entreprise à atteindre ses objectifs, d'évaluer la performance de ses différentes activités comptables, financières et opérationnelles, l'audit interne joue un rôle essentiel dans la prise de décision, où un modèle proposé a été pris au Laboratoire central des travaux publics - Algérie.

L'objectif de cette étude est de mettre en évidence le processus de la prise de décision dans l'entreprise dans tous les niveaux à l'échelle entreprise, et ce pour atteindre les objectifs tracés. La de décision, quelle que soit (stratégique, tactique, exécutif) nécessite des informations fiables. Pour traiter ce sujet nous avons posé la problématique suivante : **Quel est le statut de l'audit interne dans la prise de décision dans les entreprises économiques ?**

Sur la base de cette problématique, nous avons formulé un ensemble d'hypothèses qui ont été discutées et analysées sous l'aspect théorique, dans lesquelles nous avons utilisé l'approche descriptive en obtenant les résultats importants comme suit :

l'existence d'une fonction d'audit interne dans les entreprises économiques est nécessaire pour assurer le suivi et améliorer les performances de l'entreprise ;

- L'audit interne joue un rôle important dans la prise de décision au sein de l'entreprise à travers les résultats des rapports soumis par l'auditeur interne ;

- bonne analyse des résultats de l'audit interne avec des outils d'analyse modernes ;

**Mots-clés** : audit interne, auditeur interne, prise de décision, efficacité, performance, normes.

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
19	I. Ansoff أنواع القرارات في المؤسسة حسب	1-1
36	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات المحلية	2-1
37	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الاجنبية	3-1
50	تصور البرنامج السنوي لأعمال التدقيق الداخلي حسب كل مصلحة	1-2
57	أسئلة الرقابة الداخلية / المخزونات	2-2
59	أسئلة الرقابة الداخلية / المشتريات	3-2
60	أسئلة الرقابة الداخلية / الأجور	4-2
61	أسئلة الرقابة الداخلية / النقدية	5-2
62	أسئلة الرقابة الداخلية / المسك المحاسبي	6-2
63	أسئلة الرقابة الداخلية / الاستثمارات	7-2
64	أسئلة الرقابة الداخلية/المبيعات (خدمات)	8-2
71	معايير اختيار البائع	9-2
74	استبيان بشأن المشتريات	10-2
76	استبيان بشأن استقبال وتخزين البضائع	11-2
77	استبيان حول تسجيل ودفع المشتريات.	12-2
78	ورقة الملاحظة 01	13-2
79	ورقة الملاحظة 02	14-2
80	ورقة الملاحظة 03	15-2
81	ورقة الملاحظة 04	16-2
82	ورقة الملاحظة 05	17-2
83	ورقة الملاحظة 06	18-2
86	ورقة الملاحظة لمصلحة التجارية	19-2
88	رقم الاعمال التقديري لسنة 2018	20-2
88	اهم المؤشرات التقديرية لسنة 2018	21-2
89	قائمة الأسباب المحتملة و التكرارات المسجلة لسنة 2018	22-2
93	جدول تحليلي لنتائج التدقيق	23-2
97	جدول تحليلي لنتائج التدقيق بطريقة مخطط عظمة السمكة (Ishikawa)	24-2

قائمة الاشكال البيانية

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
22	عملية صنع واتخاذ القرار	1.1
24	طبيعة دور التدقيق الداخلي	2-1
25	دورة حياة عملية التدقيق	3-1
26	نموذج تحليل كثافة(درجة تركيز) التدقيق الداخلي	4-1
28	التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي والإدارة	5-1
30	التدقيق الداخلي و اتخاذ القرارات	6-1
42	الهيكل التنظيمي للمخبر المركزي للأشغال العمومية	1-2
47	مراحل سيرورة عمل التدقيق الداخلي	2-2
66	تفويض التدقيق	3-2
67	رسالة مهمة تدقيق	4-2
70	التسيير الوظيفي لعملية الشراء	5-2
73	مخطط تدفق الوثائق	6-2
84	تقرير التدقيق	7-2
90	منحنى باريتو	8-2
91	تحليل نتائج منحنى باريتو بطريقة A -B-C	9-2
95	مخطط عظمة السمكة(Ishikawa)	10-2
96	تحليل الأسباب بطريقة مخطط عظمة السمكة(Ishikawa)	11-2

قائمة الرموز والاختصارات

الاختصار/الرمز	الدلالة باللغة الاجنبية	الدلالة باللغة العربية
IIA	The Institute of Internal Auditors	معهد المراجعين الداخليين الأمريكي
ISQIA	International Standards for Qualified Internal Auditors	المعايير الدولية لمدقق الحسابات الداخلي المؤهل
IQN	International Qualifications Network	شبكة المؤهلات الدولية
LNTPB	Laboratoire national des travaux publics et de bâtiment	المخبر الوطني للأشغال العمومية والبناء
LTPE	Laboratoire des travaux publics de l'est	مخبر الأشغال العمومية في شرق البلاد
LTPO	Laboratoire des travaux publics de l'Oust	مخبر الأشغال العمومية في غرب البلاد
LTPS	Laboratoire des travaux publics du sud	مخبر الأشغال العمومية في جنوب البلاد
LNTP	Laboratoire national des travaux publics	المخبر الوطني للأشغال العمومية
CTTP	Contrôle Technique des Travaux Publics	والتي أصبحت فيما بعد الهيئة الوطنية للرقابة التقنية للأشغال العمومية
LCTP	Laboratoire central des travaux publics	المخبر المركزي للأشغال العمومية
SPA	Société par Actions	مؤسسة ذات اسهم
EPE	Entrepris publique économique	مؤسسة عمومية اقتصادية
GEICA	Groupe d'études d'infrastructures, de contrôle et d'assistance	مجمع دراسة المنشآت، المراقبة والمساعدة
IPPF	Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'audit interne	الإطار المرجعي الدولي للممارسات مهنية التدقيق الداخلي
DF	demande de fourniture	طلب التوريد
BS	Bon de sortie	سند خروج
BC	Bon de commandé	طلب شراء
BL	Bon de livraison	سند توريد
FAC	Facture	فاتورة

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
113	الاجراء القاعدي لسير مهمة التدقيق الداخلي	الملحق رقم 01
114	التقرير التدقيق الداخلي الملخص الفصل الأول 2018	الملحق رقم 02
115	التقرير التدقيق الداخلي الملخص الفصل الثاني 2018	الملحق رقم 03
116	رسالة مهمة	الملحق رقم 04
117	طلب الشراء	الملحق رقم 05

# مقدمة عامة

## أ. توطئة

بعد الفضائح المالية التي ضربت الولايات المتحدة وأوروبا واليابان، مما أدى انخيار بعض الشركات العملاقة عملاقة على غرار شركة أنرون للطاقة وشركة آرثر أندرسون وغيرها، أصبح التدقيق الداخلي أداة أساسية في نظام حوكمة الشركات. ، والتي أدت بدورها الى الأزمة العالمية الأخيرة التي أثرت على اقتصاديات الدول الكبرى في العالم خاصة الأوروبية حيث صارت عملية اتخاذ القرار للخروج من مأزق يعد مسؤولية صعبة في ظل تعدد الخيارات، و ضرورة لوجود المعلومة و صدقها، هنا يأتي دور التدقيق الداخلي و الذي يعتمد في عدة شركات كبرى في العالم مما يوفره من معلومات كمية و بيانات مالية ونوعية للإدارة العليا في المؤسسة. إن هذا الدور يساعد المدراء بصفة خاصة والمسيرين بصفة عامة في اتخاذ القرارات المناسبة وبصورة أكثر فاعلية وحتى تكون هذه القرارات المتخذة صحيحة يجب على الاعتماد على مخرجات تقارير المدقق الداخلي في ذلك طرح الإشكالية.

### ما مكانة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية؟

للإجابة على هذه الإشكالية تم طرح مجموعة الأسئلة الفرعية التالية

- ماهي متطلبات التدقيق الداخلي للمؤسسة الاقتصادية ؟
- هل تعتبر عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة ذات أولوية كبيرة؟
- هل يساهم التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية؟

### ب. الفرضيات

للإجابة على هذه الإشكالية ومجموعة الأسئلة الفرعية أعلاه، تم وضع الفرضيات التالية

- يعتبر التدقيق الداخلي مهما في المؤسسة الاقتصادية من خلال الاستقلالية في المهمة وارتباطه بالإدارة العليا في المؤسسة والمسؤولة عن اتخاذ القرارات؛
- تعتبر عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة ذات أولوية كبيرة لكونها تحدد مستقبل المؤسسة، خاصة الاستراتيجية منها؛
- يساعد التدقيق الداخلي الإدارة العليا في اتخاذ القرارات الصائبة في المؤسسة الاقتصادية مما تزداد أهميته من خلال الاعتماد على مخرجات تقاريره.

### ج. أسباب اختيار الموضوع

- حداثة الموضوع واقتترانه بالتطورات الاقتصادية الراهنة خصوصا البورصة، توسع الاستثمارات، تزايد حركة الأموال.
- اقتتران وظيفة التدقيق الداخلي بعدة مجالات (السوق المالية، الشراكة، القرارات الاستراتيجية....)
- الرغبة في دراسة الموضوع والرغبة في الحصول على معلومات.
- قلة الدراسات المتناولة لهذا الموضوع.

إن التطور الاقتصادي الذي حصل في السنوات الأخيرة والذي شمل مجالات عديدة، صاحبه ظهور شركات ذات أنشطة جديدة تتوزع على رقع جغرافية واسعة وسقوط شركات عملاقة ممل جعل إدارة المؤسسات بحاجة إلى أداة رقابية تضمن لأصحاب رؤوس الأموال الحماية الكافية لأموالهم، وتوفر للمسيرين معلومات دقيقة في الوقت المناسب، كما تعد وظيفة التدقيق الداخلي وسيلة إدارية تساعد الإدارة العليا في اتخاذ القرارات الصائبة و الاستراتيجية في ظل تعدد البدائل.

د. أهداف الدراسة: بناء على الإشكالية المطروحة و الفرضيات المقدمة يمكن إعطاء اهداف الدراسة كما يلي:

- التعرف أكثر على وظيفة التدقيق الداخلي؛
- المساهمة في إبراز دور وظيفة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار؛
- توضيح ضرورة وجود نظام رقابي يتابع تنفيذ القرارات؛
- معرفة دور و مهام المدقق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية محل الدراسة.

#### هـ. حدود الدراسة

**الحدود المكانية:** شملت الدراسة فحص مجموعة من التقارير الخاصة بالمدقق الداخلي للمخبر المركزي للأشغال العمومية بولاية الجزائر العاصمة إضافة الى فحص بعض الملفات الخاصة ببعض المصالح.

**الحدود الزمانية:** تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة 2018-2019، وذلك للحرص الحصول على المعلومات الجيدة والدقيقة للدراسة.

#### و. صعوبات الدراسة

ومن اهم الصعوبات التي واجهتنا في هذا البحث:

- نقص نسبي في المراجع الخاصة بالتدقيق الداخلي وعلاقتها باتخاذ القرار؛
- صعوبة الحصول على معلومات داخل المؤسسة؛
- صعوبة وجود مؤسسات لدراسة الحالة؛
- صعوبة التواصل مع المشرفين في المؤسسة محل الدراسة.

ز. **المنهج المتبع:** بغية الإلمام والإحاطة بمختلف جوانب الموضوع وتحليل أبعاده والإجابة عن الإشكاليات المطروحة، واختبار صحة الفرضيات المتبناة اتبعت المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية، إضافة إلى منهج دراسة الحالة الذي يمكنني من تطبيق جانب من المعلومات النظرية على واقع إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والمتمثلة في مؤسسة المخبر المركزي للأشغال العمومية-الجزائر.

#### ح. هيكل الدراسة

لإحاطة بهذه الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة ومعالجتها منهجيا، تم تقسيم الدراسة الى فصلين:

**فصل نظري:** ويتضمن هذا الفصل مبحثين، حيث تناولت في المبحث الأول المفهوم النظري للتدقيق الداخلي ومساهمته في اتخاذ القرارات والمبحث الثاني تم تخصيصه للدراسات السابقة للموضوع.

**فصل التطبيقي:** فقد خصص للدراسة الميدانية فتم التطرق فيه لمصلحة التدقيق الداخلي بالمخبر المركزي للأشغال العمومية بولاية الجزائر وذلك من خلال تقديمي للمؤسسة ولجميع مصالحها والمهام الموكلة لها هذا كمبرح أول.

اما المبحث الثاني فخصصته للدراسة الميدانية للموضوع محل الدراسة وتم ختم الدراسة بخاتمة تضم جملة من النتائج وتوصيات المستقبلية.

## الفصل الأول

الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي  
واتخاذ القرار والدراسات السابقة

## تمهيد

يحتاج متخذ القرارات إلى معلومات التي يستعملها في عملية اتخاذ القرارات، فيحصل على هذه المعلومات من خلال ما تتوفر عليه المؤسسة من تقارير التدقيق الداخلي فتساعد هذه التقارير على تدفق المعلومات اللازمة لصنع القرارات وبما أن هذه المعلومات تستخدم في عملية اتخاذ القرارات فيجب أن تكون حاملة لمجموعة من المواصفات تؤهلها لأن يعتمد عليها. تلجأ المؤسسة إلى الاستعانة بالتدقيق الداخلي في تحديد المعلومات اللازمة والضرورية التي يحتاج إليها متخذ القرار أثناء قيامه بعملية اتخاذ القرار

ولتفصيل ما سبق سنتطرق في هذا الفصل إلى دراسة مكانة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار من خلال دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات، حيث سنتناول في هذا الفصل

## المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي واتخاذ القرار.

تعتمد المؤسسة وظيفة التدقيق الداخلي والتي تعتبر أداة فحص داخلية تلمس الجوانب المالية، المحاسبية والإدارية وذلك عن طريق الفحص الجيد لنظام الرقابة الداخلية من أجل الضمان الحسن لسير العمل في المؤسسة عن طريق اكتشاف الاختلالات والانحرافات ثم تقديم الاستشارة اللازمة للمسير من أجل اتخاذ القرار المناسب والصائب في الوقت المناسب وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية:

### المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي.

I- مفهوم التدقيق الداخلي وأهميته.

#### 1. أسباب ظهور التدقيق الداخلي وتطوره.

تعد وظيفة التدقيق الداخلي وظيفه حديثة لأن ظهورها بدأ من الأزمة الاقتصادية سنة 1929 بالولايات المتحدة الأمريكية والتي جعلت المؤسسات تعاني من الانكماش الاقتصادي مما دفع بها للبحث عن الوسائل الكفيلة بتخفيض نفقاتها والتنبيه إلى أن السير الحسن لأعمالها لا يكون إلا بالفحص المدقق لحساباتها، فكان اعتمادها على مكاتب التدقيق الخارجي من أجل المصادقة على الحسابات والميزانيات.

وبعد مرور الأزمة بقيت المؤسسات تعتمد وظيفة التدقيق الداخلي لأنها حازت على المعارف والمناهج والأدوات المطبقة في الميدان المحاسبي، شيئاً فشيئاً حتى توسع ميدان تطبيقها<sup>1</sup>. ومن العوامل التي ساعدت على تطورها:

- التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية<sup>2</sup>: إن التدقيق الداخلي يعتبر أداة رقابية هامة تساعد على مواجهة الظروف الاقتصادية عن طريق ضمان سلامة نظام الرقابة الداخلية.

- كبر حجم المؤسسات وانتشارها جغرافياً: حيث أن كبر حجم المؤسسات وتنوع أنشطتها وضخامة عملياتها وابتعاد الإدارة عن تفاصيل تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعة جعل من الضروري البحث عن أداة وقائية تضمن التحقق من عمليات المؤسسة وجدديتها حال وقوعها<sup>3</sup>.

- انتهاج أسلوب اللامركزية الإدارية<sup>4</sup>: نتيجة إلى تقسيم المؤسسات إلى فروع ذات إدارات مستقلة وتعيين لكل فرع إدارة مفوضة من الإدارة العليا ومن أجل التحقق من مدى التزام إدارات الفروع بالمخططات والسياسات العامة كان من الضروري اعتماد وظيفة التدقيق الداخلي.

- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة: إن اتساع حجم المؤسسة وزيادة عدد العمليات التي تقوم بها، كان لابد من التفكير في أداة تضمن للإدارة صحة البيانات التي تقدم لها من أجل تصحيح الانحرافات ورسم سياسة المؤسسة في المستقبل.

#### 2. مفهوم التدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي أداة الإدارة في قياس فاعلية الوسائل الرقابية المطبقة في المؤسسة ففي أي مؤسسة منظمة تنظيمياً جيداً لابد أن تتوفر لديها طرق ووسائل لغرض التأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية ومدى فاعليته، وكان مفهوم التدقيق الداخلي موضوع تعريفات عديدة منها:

<sup>1</sup> Jaques Renard, *Théorie et pratique de l'audit interne*, éditions d'organisation, Paris, 1994, P.29.

<sup>2</sup> أحمد صالح العمرات، التدقيق الداخلي الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشري، عمان، 1990، ص 23.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 24.

<sup>4</sup> نفس المرجع، ص 26.

- أ. تعريف معهد المراجعين الداخليين الأمريكي: (IIA) <sup>1</sup>
- التدقيق الداخلي هو اختبار وتقييم الإجراءات والتنظيم والتسيير بغية ضمان مناسب لتحقيق الأهداف المسطرة.
- ب. تعريف المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخليين: <sup>2</sup>
- التدقيق الداخلي هو اختبار وتقييم مدى ملائمة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ونوعية النتائج المحققة في ظل المسؤوليات المسندة.
- ج. التدقيق الداخلي هو الوظيفة التي تسمح باختبار نظام الرقابة الداخلية، وتوضيح نقاط الضعف المرتبطة به لمسيري المؤسسة بغية تخفيض المخاطر <sup>3</sup>.
- د. ويمكن تعريفها من الناحية الوظيفية بأنها نشاط تقني مستقل داخل المؤسسة بغرض فحص النواحي المحاسبية والمالية وغيرها من نواحي أنشطة التشغيل للمؤسسة وذلك كأساس لخدمة الإدارة في وظيفتها الرقابية <sup>4</sup>
- هـ. بالنسبة لـ PIERRE Schick: التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يمنح المؤسسة الثقة في درجة إتقان عملياتها، ويقدم المشورة حول كيفية تحسينها، ويساعد على خلق قيمة مضافة. ويساعد هذه المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال تقييمها للأسلوب المنظم والمنهج، لعمليات إدارة المخاطر والتحكم فيها وإدارة الشركات وتقديم اقتراحات لتعزيز فعاليتها <sup>5</sup>.
- و. بالنسبة لـ RENARD Jacques: "التدقيق الداخلي كأداة داخلية للشركة <sup>6</sup> يهدف إلى:
- تقدير دقة وصدق المعلومات وخاصة المحاسبية؛
  - ضمان الأمن المادي والمحاسبية للعمليات؛
  - ضمان سلامة الدم؛
  - الحكم على فعالية نظم المعلومات.
- ز. التدقيق الداخلي هو أداة مستقلة تعمل من داخل المنشأة للتحقق من تطابق السياسات والإجراءات مع ما هو مخطط لها، وان نظام الرقابة الداخلية يعمل بكفاءة لتحقيق اهداف الإدارة <sup>7</sup>.
- من خلال سرد مختلف التعاريف نلاحظ أن مفهوم التدقيق الداخلي مرتبط أساسا بنظام الرقابة الداخلية وبناء على ذلك، يمكن جمع التعاريف السابقة في مفهوم واحد يشمل معنى وأهداف التدقيق الداخلي.
- " التدقيق الداخلي «هو وظيفة تقييمية مستقلة داخل المؤسسة تقوم باختبار نظام الرقابة الداخلية وتقييم مدى ملائمة وفعالية الإجراءات التي يتضمنها، بغية الإجابة على احتياجات الإدارة والمتمثلة في ضمان ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية".

<sup>1</sup> HAMINI Allal, *l'audit interne de l'entreprise*, office des publication universitaires, Alger, 1993, P.12.

<sup>2</sup> Idem.

<sup>3</sup> HAMINI Allal, *le contrôle interne et élaboration du bilan comptable*, office des publications universitaires, Alger, 1991, P.13.

<sup>4</sup> عبد الفتاح الصحن، كمال ابو زيد خليفة، *المراجعة علما وعملا*، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1990، ص 173.

<sup>5</sup> PIERRE Schick, *Memento d'audit interne méthode de conduite d'une mission*, Dunod, Paris, 2007, P5.

<sup>6</sup> RENARD Jacques, *Théorie et pratique de l'audit interne*, éditions d'organisation, 7<sup>ème</sup> Édition, Paris, 2009, P.72.

<sup>7</sup> رزق بوزيد الشحنة، *تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية*، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2015، ص 45.

### 3. أهداف وأهمية التدقيق الداخلي.

#### 1.3: أهداف التدقيق الداخلي

فإذا أردنا التطرق الى الأهداف المرجوة من التدقيق الداخلي فيمكن القول بأنه من الرغم من ان الهدف الرئيسي لقسم (دائرة أو خلية) التدقيق الداخلي في أي تنظيم هو الاسهام في تحقيق الأهداف الكلية لهذا التنظيم، فإن المدقين الداخليون يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية:

#### أ- اهداف الحماية

- قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف؛
  - تحديد مدى التزام العاملين بسياسات المؤسسة وإجراءاتها؛
  - التحقق من أن الوحدة أو النشاط أو البرنامج الخاضع للتدقيق على احتياجاته من الموارد بصورة اقتصادية وأن استخدامه لهذه الموارد تم بكفاءة للحصول على أكبر قدر ممكن من المخرجات مع تقديم التوصيات اللازمة لتحسين ومحو أسباب الاسراف في حالة وجودها.<sup>1</sup>
  - حماية أصول المؤسسة؛
  - منع الغش والأخطاء واكتشافها اذا ما وقعت؛
  - تحديد مدى الاعتماد على نظام المحاسبة والتقارير المالية، والتأكد من ان المعلومات الواردة فيها تعبر بدقة عن الواقع؛
  - القيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة ورفع تقارير النتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا،
  - تحديد مدى الالتزام المؤسسة بالمتطلبات الحكومية والاجتماعية؛
  - تقييم أداء الفرد بشكل عام؛
  - المشاركة في تخفيض التكاليف ومنع الاسراف والتبذير ووضع الإجراءات اللازمة لها.
  - ويرى آخرون أن التطور الذي عرفه التدقيق الداخلي أدى إلى تغيير أهدافه والتي أصبحت تتمثل في:<sup>2</sup>
  - تحسين عمليات المنظمة بواسطة مد الإدارة العليا التي تساعد على إعداد استراتيجيتها وكذلك من خلال تقييم تنفيذ تلك الاستراتيجية والنتائج المترتبة عنها؛
  - تقييم أنظمة إدارة المخاطر وعملياتها وتقديم الحلول التي تسمح بتحسينها؛
  - تقييم أنظمة الرقابة الداخلية وسبل تحسينها؛
  - المساهمة في عمليات حوكمة الشركات.
- ويمكن تقسيم هذه الأهداف إلى:

<sup>1</sup> أحمد عبد المولى الصباغ، أساسيات المراجعة ومعاييرها، منشورات كلية التجارة-جامعة القاهرة، القاهرة، 2008، ص9. بتصرف.

<sup>2</sup> خلف الله عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص39-40 نقلا عن جعفري أسماء & العايب عبد الرحمان، تأصيل نظري لأثر التدقيق الداخلي المتكامل على تحسين الأداء الإستراتيجي للمؤسسة الاقتصادية، مجلة وحدة البحث في تنمية وإدارة الموارد البشرية، المجلد 08 العدد 02، ديسمبر 2017، ص 169.

## ب- أهداف البناء (التطوير)<sup>1</sup>

يتمثل هذا الهدف في وظيفة التدقيق التي تعد وظيفة رقابية علاجية وارشادية إذ يتم اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص و المطابقة و تقديم للإدارة من اجل اتخاذ قرارات سليمة وفعالة، وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي على فحص، تدقيق، تتبع و تحليل النتائج الإيجابية و السلبية، ووضع الحلول لها و القيام بعملية التشخيص الممكنة، أين يتم تحديد نقاط القوة والضعف ورفع كل هذا بتوصيات و مقترحات إلى الإدارة، و بالإضافة إلى تدقيق العمليات المحاسبية و المالية يقوم المدقق الداخلي بـ:

- تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية؛

- التحقق من حماية الأصول؛

- اقتراح ما من شأنه تطوير وتحسين الأداء؛

كما يمكن ان نقسم هذه الاهداف بحسب ما يصبو المدقق الداخلي الى تحقيقه الى مداخل مختلفة:

- مدخل تدقيق مدى الالتزام؛

- مدخل تدقيق العمليات.

### ❖ مدخل تدقيق مدى الالتزام

تهدف عملية التدقيق من هذا المدخل الى التحقق إذا كان العاملون في المستويات الإدارية المختلفة، قد التزموا بنص الأوامر والتعليمات الصادرة عن الإدارة العليا واتبعوا الإجراءات المناسبة وتنفيذ واجباتهم، ويتم هذا التدقيق من خلال ثلاث مستويات وهي:

#### - مستوى التحقيق

بموجب هذا المستوى يبحث المدقق عن ادلة وبراهين تثبت صحة أي عملية يدققها، ويحرص المدقق هنا على جمع معلومات من اعمال المؤسسة من جهة خارجية محايدة مثل:

- شهادة الرصيد الصادرة عن البنك؛

- رسائل وأجوبة المدنين والدائنين؛

- إعداد تقييم الممتلكات من قبل متخصصين.

#### - مستوى التدقيق المستندي

يعتمد المدقق في هذا المستوى على المستندات التي تثبت صحة القيود والمطابقة القانونية للشروط والواجبة الاتباع في المعاملات والعمليات، وبموجب هذا المستوى لا يفحص المدقق أكثر من السجلات والدفاتر والوثائق.

#### - مستوى تدقيق النظم

يركز المدقق وفقاً لهذا المستوى على النظام نفسه، فيأخذ كل نظام على حدي، ويفحصه ويقومه ويحاول ربطه مع النظم الأخرى، وذلك للتحقق من أن النظم الموضوعية تعمل بشكل صحيح، وإنما تحقق الغرض الذي وضعت من أجله وأنها لا تتعارض في الأهداف.

إن الهدف الرئيسي لوظيفة التدقيق الداخلي لأي مؤسسة هو الإسهام وتحقيق الأهداف الكلية لهذه المؤسسة، فإن المدقق الداخلي يسعى بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف:

- التحقق من مدى كفاءة وفعالية أداء الإدارات والأقسام المختلفة<sup>2</sup>.

- التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية المصرح بها في المستويات الإدارية المختلفة.

<sup>1</sup> نقاز أحمد، مرجع سابق، ص48.

<sup>2</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وسمير كامل، الرقابة والتدقيق الداخلي، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2001، ص 213.

- حماية أصول المؤسسة من كل أشكال التلاعب والتلف والضياع والاستغلال الشخصي.
- تقييم أداء الأفراد.
- التعاون مع محافظ الحسابات.
- المشاركة في برامج تخفيض التكاليف ووضع الإجراءات اللازمة لها.<sup>1</sup>

### 2.3: أهمية التدقيق الداخلي<sup>2</sup>.

تحدد أهمية التدقيق الداخلي بالدور الذي يؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، وتصبح بصورة خاصة من الاتجاه المتزايد خلال السنوات الأخيرة والذي ينادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة، ويمكن ان نرجع ظهور هذا الاتجاه الى ثلاث عوامل وهي زيادة حالات فشل المؤسسات وافلاسها والتغير في أنماط الملكية والتغيرات في البيئة النظامية التي تعمل فيها المؤسسات.

من الملاحظ في السنوات الأخيرة ظهور العديد من حالات فشل المؤسسات-خصوصا تلك الحالات التي انحارت فيها شركات عملاقة-ولقد لفت ذلك انظار المستثمرين، المشرعين، الباحثين، وغيرهم من المهتمين بمجالات الاعمال والاقتصاد، وأجريت العديد من الدراسات والبحوث التي تتناول أسباب انهيار هذه المؤسسات وخلصت الى ان السبب الرئيسي هو ضعف الأداء الرقابي فيها نتيجة وجود قصور في استقلالية مجلس الإدارة او انخفاض جودة لجان التدقيق أو غياب وظيفة التدقيق الداخلي.

من ناحية أخرى شهدت السنوات الأخيرة تغيرا في أنماط الملكية-خصوصا عند ظهور شركات المساهمة نتيجة تحول ملكية الأسهم من المستثمر الفرد الى المؤسسات الاستثمارية، مثل صناديق الاستثمار، البنوك، وغيرها. وأدى ذلك الى تركيز الملكية في يد عدد قليل من المستثمرين الذين أصبح لهم تأثير فعال على مجلس الإدارة، وبدأ هوائي المستثمرون ينادون بضرورة التغيير في المواصفات الإدارية والإجراءات والأساليب الرقابية التي تستخدمها المؤسسات بما يحقق الحماية لمصالحهم.

وأدت هذه التطورات في بيئة الاعمال الى ظهور الحاجة لتدخل الجهات الرقابية والتشريعية لضمان حقوق المستثمرين في المؤسسات المختلفة ولعل من أبرز مظاهر التغيير في لبيئة النظامية التي تعمل فيها المؤسسات والدراسات التي أثرت فإنها تتمثل فيما يلي<sup>3</sup>:

- ظهور تقرير لجنة تريدواي في عام 1987 م والذي وضع العديد من التوصيات للحد من الغش في القوائم المالية، ولتحسين الرقابة والأداء الرقابي في المؤسسات، وينادي التقرير بضرورة تحسين الأداء الإداري، ووجود لجان تدقيق مستقلة وفاعلة، وإشراف دقيق للجان التدقيق للتأكد من استقلالية كل من المدقق الخارجي والمدققين الداخليين؛
- صدور تقرير اللجنة المنبثقة عن الجمعية الوطنية لمديري الشركات الولايات المتحدة في عام 2000 م والذي يتعلق بلجان التدقيق، وتضمن إرشادات عملية لعمل لجان التدقيق بما يحقق التحسين في الأداء الرقابي في شركات المساهمة، ولقد تبنت هيئة الرقابة والاشراف على أسواق المال بالولايات المتحدة التوصيات التي قدمتها هذه اللجنة وتم العمل بها منذ عام 2000م.

<sup>1</sup> أحمد صالح العمرات، مرجع سبق ذكره، ص 42.

<sup>2</sup>نقاز أحمد، دور التدقيق الداخلي في دعم وتفعيل القرار، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار النلجي، الاغواط، 2006/2007، ص 132، بتصرف.

<sup>3</sup> أ سامة عبد المنعم السيد علي، أثر رأس المال الفكري والتدقيق الداخلي على الحاكمة المؤسسة، أطروحة دكتوراه، فلسفة في المحاسبة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، الأردن، جوان 2008، ص 5

- صدور عدد من التوصيات لمعد الدقيقين الداخليين في ابريل 2002م، والتي قدمت الى سوق الأوراق المالية بنيويورك والتي تضمنت ضرورة الالتزام بمبادئ الأداء الرقابي، والإفصاح عن تقييم مجلس الإدارة لفاعلية نظام الرقابة الداخلية في الشركة، وضرورة انشاء، والإبقاء على وظيفة مستقلة للمدققين الداخليين على ان توفر لها الموارد الكافية والافراد المؤهلين.
- صدور قانون ساربانيس-أكسلي عن الكونغرس الأمريكي في منتصف عام 2002 نتيجة حالات الانهيار في الشركات العملاقة والذي وضع عددا من القواعد التي يجب ان تلتزم بها شركات المساهمة من حيث ضرورة انشاء لجان التدقيق في جميع شركات المساهمة، مع الزام إدارة كل شركة بإصدار تقرير ضمن التقرير المالي السنوي يؤكد مسؤولية مجلس الإدارة عن وجود نظام للرقابة الداخلية، و تنفيذه بفاعلية، مع التأكيد على استقلالية لجان التدقيق.
- وتبين هذه التوصيات والتقارير والقوانين أهمية تحسين الأداء الرقابي في المؤسسات بصفة عامة وشركات المساهمة بصفة خاصة، إذ تزداد أهمية الأداء الرقابي كلما انفصلت الملكية عن إدارة المؤسسة.
- كما ازدادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي، وأصبحت نشاطاً تقويمياً لكافة الأنشطة والعمليات في المنشأة، بهدف تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الإنتاجية، وتعود أهمية هذه الوظيفة للخدمات التي تقدمها للإدارة في مختلف المجالات، بحيث اعتبرت هذه الوظيفة كصمام الأمان في يد الإدارة، وتظهر أهمية التدقيق الداخلي للإدارة من خلال تقديم الخدمات التالية<sup>1</sup>
- ✓ **خدمات وقائية:** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود الحماية الكافية للأصول، وحماية السياسات الإدارية من الانحراف عند التطبيق الفعلي لها.
- ✓ **خدمات تقويمية:** حيث تعمل هذه الوظيفة على قياس وتقويم فاعلية نظم الرقابة وإجراءاتها في المشروع، ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.
- ✓ **خدمات إنشائية (بناءة):** حيث تقوم هذه الوظيفة باقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل المشروع، وتطمئن الإدارة على سلامة ودقة المعلومات المقدمة لها. إن وجود إدارة مستقلة للتدقيق الداخلي يحقق مجموعة من المنافع والفوائد أهمها:
- تجنب التكاليف المرتفعة التي تتطلبها عملية التدقيق المستمرة من قبل المدقق الخارجي؛
- يشكل التدقيق الداخلي أداة فعالة تستخدمها الإدارة في رصد فعالية العمليات والتقييد بسياسة الشركة؛
- التأكد من دقة المعلومات الواردة في التقارير المالية، بالإضافة إلى تقييد الوحدات المحاسبية المختلفة بالتعليمات المحددة لإعداد هذه التقارير بكل دقة وكفاءة.
- كما يجب على المدقق الداخلي أن يضمن بالتنسيق مع المدققين الخارجيين، إجراءات الرقابة الداخلية المتعلقة بمحاسبة ملائمة. بالإضافة مهمة التدقيق الاستراتيجي، هنا ينبغي على المدقق تحديد المخاطر المرتبطة بالأهداف والتوجيهات الإستراتيجية العريضة التي تحددها المنظمة وتقييم الامتثال أو التماسك الكلي بين ما قيل وما يتم عمله من أجل تقدير أداء الإنجاز<sup>2</sup>

<sup>1</sup>إياد حسن سالم، واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، مذكرة من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012، ص27، بتصرف.

<sup>2</sup> Élisabeth Bertin, **Audit interne enjeux et pratiques à l'international**, EYROLLES, éditions d'organisation, Paris, 2007, P.22.

### 3.3. تسيير مهمة التدقيق الداخلي حسب السياق الدولي<sup>1</sup>

- تتضمن مهمة التدقيق الداخلي في السياق الدولي والوطني ثلاث مراحل: الإعداد والتنفيذ والإبلاغ عن النتائج. يتدخل ثلاثة ممثلين في المهمة:
- المدقق: الشخص الذي يقوم بمهمة التدقيق؛
- الجهة الخاضعة للتقييم: موضوع التدقيق؛
- مدقق التدقيق: الشخص الذي يأمر المدقق بتنفيذ مهمة التدقيق.

## II- فروض وأنواع التدقيق الداخلي

### 1. الفروض:

عرف الفرض بأنه قاعدة تحظى بقبول عام تعبر عن التطبيق وتستخدم في حل نوع معين من المشاكل أو ترشيد السلوك.<sup>2</sup>

أ- قابلية البيانات للفحص:<sup>3</sup>

من الملاحظة ان هذا الفرض مرتبط بوجود مهنة التدقيق، فاذا لم تكن البيانات والقوائم المالية قابلة للفحص فلا مبرر لوجود هذه المهنة، فالهدف من فحص البيانات هو الحكم على المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها والتي لا بد ان تشمل على خصائص المعلومة المحاسبية (القابلية للفهم، الملائمة، الموثوقية، القابلة للمقارنة).

ب- عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المدقق وإدارة الشركة:

يقوم هذا الفرض على التبادل في المنافع بين المدقق والإدارة، حيث يقوم المدقق بأمداد الإدارة بمعلومات بغية اتخاذ قرارات صائبة، بينما نجد الإدارة تمد المدقق بمعلومات يستطيع على أساسها ان يبدي رأيه الفني المحايد على واقع وحقيقة تمثيل المعلومات المحاسبية للشركة.

ج- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد احتمال وجود أخطاء:

يمكن القول ان وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية داخل الشركة يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات، ولكن لا يبعد إمكانية حدوثها، فالأخطاء تبقى ممكنة الحدوث رغم سلامة أنظمة الرقابة الداخلية المتبعة، وكلما وجد المدقق نظام سليم للرقابة أدى به الى إعداد برنامج التدقيق بشكل يقلل من مدى الفحص.

د- خلو القوائم المالية واية معلومة أخرى من تقدّم للفحص من أية أخطاء تواطئية:

يتطلب هذا الفرض من المدقق عند اعداد برنامج التدقيق ان يوسع اختباره وان يستقص وراء كل شيء رغم عدم وجود ما يؤكد انه سوف يكتشف كل هذه الأخطاء. ويشير هذا الفرض الى مسؤولية المدقق عن اكتشاف الأخطاء الواضحة عن طريق بدل العناية المهنية اللازمة وعدم مسؤوليته عن عدم اكتشاف الأخطاء و التلاعبات التي تم التواطؤ فيها خاصة عند تقيده بمعايير التدقيق المتفق عليها.

<sup>1</sup> Élisabeth Bertin, Op.Cit.,P.38.

<sup>2</sup> عصام الدين محمد متولي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الجزء الثاني، دار الكتاب الجامعي، صنعاء، 2009، ص12.

<sup>3</sup> عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2018، ص.64.

هـ- تطبيق المبادئ المحاسبية:

يعني هذا الفرض أن مدققي الحسابات يسترشدون بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمؤشر للحكم على سلامة المواقف المعنية، وفي الوقت نفسه تكون سندا لتعضيد آرائهم. كما ان هذا الفرض يثير مشكلة تحديد مسؤولية المدقق عندما تكون هذه المبادئ قاصرة أو غير موجودة لهذا يجب أن تكون الاحكام شخصية إلى حد كبير<sup>1</sup>. يقوم هذا الفرض على ان القوائم المالية قد تم اعدادها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، إذ يعتبر الالتزام بالمبادئ المحاسبية مؤشرا حقيقيا للحكم على مدى صلاحية القوائم المالية الختامية وتمثيلها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة.

و- مدقق الحسابات يزاول عمله كمدقق فقط

حسب هذا الفرض، يتولى المدقق مهامه حسب علاقته بالمؤسسة وعدم التدخل والقيام بالأعمال خارج المهمة الأساسية وهي ابداء الرأي المحايد حول شرعية وصدق الحسابات والتي تؤدي الى الاخلال بمعايير التدقيق والتي على راسها معيار الاستقلالية.

ز- العمليات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تبقى صحيحة في المستقبل

يقتضي هذا الفرض بأن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي وتمت وفق إجراءات سليمة وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية ستكون كذلك في المستقبل، ولذلك فإن من الضروري على المدقق بدل العناية المهنية اللازمة لكشف مواطن الضعف في إجراءات النظام المفروضة، وخاصة مع ادخال النظم الالية لمعالجة البيانات التي أصبحت تتمدّد بعدم صلاحية هذه الفرضية في المؤسسات الحديثة.

ح- فرض عدم التأكد

وفقا لهذا الفرض فإن الحاجة تقتضي وجود مجموعة من ادلة الاثبات الكافية لإزالة حالة عدم التأكد.

## 2. أنواع التدقيق الداخلي

تساير التدقيق الداخلي حاجات المشروعات المتنامية على أن اهم أنواعه هي:<sup>2</sup>

### 1.1. تدقيق الالتزام

ويهدف الى التأكد من أن المنظمة الخاضعة للتدقيق تعمل بما يتفق مع القوانين والتعليمات الناظمة لعملها أو الالتزامات العقدية المفروضة عليها، بالإضافة الى السياسات والإجراءات المقررة من الإدارة. وهي تشبه التدقيق المالي الذي يقوم به المدقق الخارجي في مرحلة تقويم نظم الرقابة الداخلية، وهي أكثر أنواع التدقيق الداخلي شيوعا.

### 2.2. تدقيق العمليات

وهو التدقيق الهادف الى اختبار ما إذا كانت وظائف المنظمة تنجز اهدافها بشكل فعال وتعمل بكفاءة واقتصادية.

### 3.2. تدقيق نظم المعلومات

ويهدف الى اختبار امن وتشغيل بيانات نظم المعلومات ونزاهتها بالإضافة الى البيانات التي اخرجتها هذه النظم، ويتضمن ذلك أن السجلات الخاصة بالعمليات المالية والتشغيلية والتقارير المعدة على أساسها تتمم معلومات: دقيقة، قابلة للتدقيق، معدة في الوقت المناسب، تامة ومفيدة.

<sup>1</sup>أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر، عمان، 2015، ص 14.

<sup>2</sup>حسين يوسف القاضي وآخرون، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 2007، ص 111-112.

## 4.2. تدقيق الأداء: كتابة توطئة

- أ. تدقيق اقتصادي وفعال: وهي تدقيق برنامج محدد أو نشاط يتعلق أساسا بالفعالية والاقتصادية لوظيفة معينة ويختبر:
- ما إذا كانت الشخصية المعنية حصلت على مواردها الاقتصادية واستخدمتها باقتصادية فعالية.
  - أسباب عدم الاقتصادية إذا كانت مطبقة.
  - مدى الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات العلاقة.
- ب. تدقيق البرامج: وهو تدقيق برنامج محدد أو نشاط محدد يركز بشكل أساسي على المخرجات من حيث (كفاءتها) ويختبر:
- إنجاز الأهداف المرغوبة والمحددة مقدما
  - فعالية البرنامج لإنجاز أهداف محددة.

## 5.2. تدقيق البيئة:

- لجنة الاتحاد الأوربي عرفتها على انها عبارة عن عملية فحص تهدف الى التأكد من التزام بالنظم البيئية والتأكد من البيانات والمعلومات الواردة بالقائمة البيئية يمكن الاعتماد عليها وانه قد تم توفير كافة التفاصيل عن جميع القضايا البيئية والملائمة<sup>1</sup> ويتضمن
- أ. تدقيق الالتزام بالقوانين الخاصة بالبيئة وتسري على ما يجري من عمليات أو ما جرى في الماضي أو ما يتوقع في المستقبل.
- ب. تدقيق نظم إدارة البيئة بما يفيد عدم تعرض نظم العمليات الحالية لمخاطر بيئية في المستقبل.
- ج. تدقيق الاضرار البيئية المستقبلية المتعلقة بتسهيلات المعالجة والتخزين، والتخلص من الفضلات.
- ت. تدقيق الحد من التلوث في المجالات التالية:
- استيراد المنتجات المستخدمة؛
  - الحد من التلوث من المنبع؛
  - إعادة التدوير أو إعادة الاستخدام؛
  - الوفرة في الطاقة؛
  - المعالجة؛
  - التحلي؛
  - الايجار.
- ث. تدقيق الالتزامات الخاصة بالبيئية.
- تدقيق المنتجات: بهدف التأكد من ان هذه المنتجات تتفق مع الالتزامات الخاصة بالتلوث.
  - تدقيق الالكتروني: وهو التدقيق الذي يهتم بالبرامج التسييرية المستخدمة وبرامج الخبرة وتدقيق جميع الحسابات الاعلام الالي التي تستخدمها المؤسسة. وهذا مع ظهور ما يسمى بالحاسبة الالكترونية و الاقتصاد الرقمي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>أمين السيد أحمد لطفي، أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين، مكتبة النهضة العربية، القاهرة، 2002، ص70.

<sup>2</sup> Hugues, amgot, christain fisher, Baudouin Theunissen, **Audit comptable et Audit Informatique**, 2<sup>ème</sup> Edition, De Boeck, Bruxelles, 1994, P.51

### III- معايير التدقيق الداخلي<sup>1</sup>

#### 1. معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها

المعايير هي قوانين وأنظمة وإجراءات موضوعة من قبل الدولة أو الجمعيات المهنية أو هيئة مخولة لقياس نوعية العمل المنجز من قبل المدقق. إن وجود هذه المعايير لأجل الحفاظ على قياس موحد [معياري] لعمل المدقق المستقل والمحاييد لأن هذا المقياس يوفر لمهنة التدقيق الثقة والكرامة من قبل الجمهور، وبالتالي الثقة بالبيانات المالية، هذه المعايير تعتبر مستويات الحد الأدنى للقياس بما من قبل المحاسبين القانونيين لأجل الإيفاء بالتزاماتهم.

إن المعايير التي ستقوم بتعدادها وشرحها هي المعايير الموضوعة من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين علما ان معظم الأقطار العربية تقوم بتطبيق معايير التدقيق الدولية والتي سيتم التطرق لها لاحقا وهنا يجب التنويه هنا أن جميع- ان لم يكن معظم المعايير البريطانية-مطابقة لمعايير التدقيق الدولية.

المعايير تنقسم الى ثلاث فئات [مجموعات رئيسة] وهي:

#### أ- المعايير العامة:

وهي معايير تخص شخص المدقق ومتعلقة بتأهل المدقق ونوعية عمله وهي:

- التدقيق يجب ان يتم من قبل شخص أو اشخاص لديهم التأهيل والتدريب المهني المطلوب والكفاءة اللازمة في تدقيق الحسابات.

هذا المعيار يعترف بأن الشخص مهما كان مؤهلا وكفؤا في المجالات الأخرى مثل المجالات المالية والاعمال لا يتمكن من القيام بالتدقيق بدون التأهيل والتدريب في حقل التدقيق، وإن التدريب المهني المستمر في حقل الاختصاص لأجل مواكبة التطور والتغيير وكيفية تطبيقها لأجل ان يتمكن من اصدار الحكم الموضوعي.

- بالنسبة لجميع الأمور المتعلقة بالتدقيق، فعلى المدقق ان يحافظ على استقلاليته الذهنية الظاهرية والفعلية. رأي مدقق الحسابات حول عدالة البيانات المحاسبية ويصبح غير ذي قيمة إذ لم يكن مستقلا فعليا وظاهريا. الاستقلالية تعتبر العمود الفقري لمهنة تدقيق الحسابات وفي حالة الشك باستقلالية المدقق فإن ثقة الجمهور ستخفض نتيجة لذلك.

- على المدقق ان يبذل العناية المهنية المطلوبة أثناء إجراء التدقيق وعند تحضير التقرير. هذا المعيار يتطلب من المدقق المستقل إنجاز عمله بعناية عند القيام بإجراءات التدقيق وعند تحضير التقرير. العناية المهنية تتطلب دراسة انتقادية لجميع مستويات العمل المنجز [النتائج] من قبل المساعدين الذين قاموا بالعمل التدقيقي وتعني العناية المهنية أن أي شخص يقوم بعرض خدماته للأخرين عليه أن يكون مؤهلا ويملك المتطلبات المهنية، أي ان لديه من المهارات مثل ما هو مطلوب من المهن الأخرى كالطبيب الاستشاري، وما شابه ذلك.

#### ب- معايير العمل الميداني<sup>2</sup>:

وهي المتعلقة بتنفيذ عملية التدقيق والإجراءات التي عليه إنجازها وتشمل:

❖ معيار كفاية التخطيطي: يجب على المدقق وضع خطة كافية للعمل الذي يقوم به.

<sup>1</sup> هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الثانية، 2006، ص ص 30-32

<sup>2</sup> رواني بوحفص، المراجعة البيئية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مباح ورقلة، 2007، ص 22.

❖ **معيار تقييم نظام الرقابة الداخلية:** يعتبر نظام الرقابة الداخلية أهم محدد لنوعية التدقيق المتبناة ولحجم المفردات المراد اختبارها، اعتماداً على درجة ونوعية ومصداقية المعلومات لهذا يجب تقييم أنظمة الرقابة الداخلية المعمول بها في المؤسسة لتقرير مدى الاعتماد عليها، يجب أن يكون هناك فهم ودراسة وتقييم لنظام الرقابة الداخلية ليكون أساساً لتخطيط عملية التدقيق وتقرير طبيعة وقت ومدى الفحص الذي سيقوم به.

❖ **معيار كفاية الأدلة<sup>1</sup>:** يجب الحصول على قدر وافٍ من أدلة الإثبات أو قرائن التدقيق عن طريق الفحص المستندي حيث هناك اتجاهين لاستخدام أدلة الإثبات.

- عملية الفحص المستندي: حيث يقوم المدقق بسلك مسار عكس أو خلفي للنظام المحاسبي، حيث يبدأ بالقوائم المالية ثم الدفاتر المحاسبية ثم الأخير المستندات. وتسمى تلك السلسلة بمسار التدقيق والهدف منها اكتشاف المغالاة في عرض أرصدة معينة بالقوائم المالية.

- عملية إعادة التتبع: حيث يقوم المدقق بسلك مسار أمامي للنظام المحاسبي، حيث يبدأ بتحديد المستندات ثم يسعى للتحقق من أنها قد سجلت بالسجلات، ومن ثم التحقق من أثرها قد ظهر بالقوائم المالية، وتسمى تلك السلسلة بمسار المحاسبة حيث الهدف منها اكتشاف تدنية عرض أرصدة معينة بالقوائم المالية.

**ج- معايير التقرير:** أربعة معايير تبين التوجيهات المعينة لتحضير تقرير المدقق وتشمل على:

- يجب أن يشير التقرير من أن البيانات المحاسبية قد تم تحضيرها حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- التقرير يجب أن يشير إلى الظروف التي لم يتم فيها اتباع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في السنة الحالية كما كانت في السنة السابقة [أي مبدأ التماثل والثبات].
- تعتبر الإيضاحات والمعلومات الملحقة مع البيانات المالية كافية الا إذا ذكر ذلك من قبل المدقق.
- يجب أن يحتوي التقرير على إعطاء الرأي حول البيانات المحاسبية ككل [من جميع جوانبها المادية] أو إعطاء رأي متحفظ، رأي مخالف [سالب] أو عدم إعطاء الرأي وحالة عدم إعطاء الرأي النظيف يجب إعطاء الأسباب وبفقرة شرح قبل فقرة الرأي.

## 2. المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

يتم تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في بيئات قانونية وثقافية متنوعة؛ داخل المنظمات التي تختلف في الغرض، والحجم، والتعقيد، والهيكلي؛ ومن قبل أشخاص داخل أو خارج المنظمة. على الرغم من أن الاختلافات قد تؤثر على ممارسة التدقيق الداخلي في كل بيئة، فإن الالتزام بالمعايير الدولية لمدقق الحسابات الداخلي المؤهل (ISQIA) أمر ضروري إذا كان يجب الوفاء بمسؤوليات المدققين الداخليين. إذا كان المدققون الداخليون ممنوعين بموجب قوانين أو لوائح من الامتثال لأجزاء معينة من المعايير، فيجب عليهم الالتزام بجميع الأجزاء الأخرى من المعايير وإجراء الكشف المناسب. يتم تطوير المعايير من قبل شبكة المؤهلات الدولية (IQN).<sup>2</sup>

<sup>1</sup> أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص92.

<sup>2</sup> IFACI, Institut de l'Audit Interne, Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, 2004, p 03.

## 1-2 معايير الخصائص

### 1-1-2 معيار 1000 - الغرض، السلطة والمسؤولية.

يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية التدقيق الداخلي بشكل رسمي في ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع مهمة التدقيق الداخلي والأحكام الإلزامية في الإطار المرجعي الدولي لممارسة مهنة التدقيق الداخلي (المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي)، مدونة الأخلاقيات، المعايير وتعريف التدقيق الداخلي. يقوم مسؤول التدقيق الداخلي دورياً بمراجعة ميثاق التدقيق الداخلي وتقديمه للموافقة إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

### 2-1-2 معيار 1100 - الاستقلال والموضوعية

يجب أن يكون التدقيق الداخلي مستقلاً ويجب على المدققين الداخليين إجراء أعمالهم بموضوعية.

### 3-1-2 معيار 1200 - المهارة والعناية المهنية اللازمة<sup>1</sup>

- يجب إنجاز مهمات التدقيق الداخلي بمهارة ومع توخي العناية المهنية اللازمة.
- يجب أن يمتلك المدققون الداخليون المعرفة والمهارات الأخرى اللازمة للاضطلاع بمسؤولياتهم الفردية. يجب على فريق التدقيق الداخلي امتلاك أو اكتساب المعارف والمهارات الأخرى اللازمة للاضطلاع بمسؤولياته بشكل جماعي.
- يجب على المدققين الداخليين أن يجلبوا إلى أعمالهم الاجتهاد والمعرفة التي يمكن توقعها من مدقق داخلي ذي كفاءة ومعرفة. يمكننا القول إن الضمير المهني لا يعني العصمة (عدم الوقوع في الخطأ)

### 4-1-2 معيار 1300 - برنامج تأكيد وتحسين الجودة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يضع ويحافظ على برنامج لتأكيد وتحسين الجودة وهذا من خلال تغطية كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي، إذ يتم تأكيد وتحسين الجودة للتمكن من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير و تقييم ما إذا كان المدققون الداخليون يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة. إن البرنامج يتضمن تقييم كفاءة وفاعلية نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين المتاحة فيه، وكما يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يشجع عملية الإشراف من قبل مجلس الإدارة في برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

## 2-2 معايير الاداء

### 1-2-2 معيار 2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي

- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يكون على دراية بنشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان أنه يضيف قيمة للمؤسسة بحيث يكون نشاط التدقيق الداخلي قد تمت إدارته بفعالية عندما:
- يحقق نشاط التدقيق الداخلي غاياته ومسؤوليته الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي؛
  - يتقيد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير؛
  - يتقيد أفراد نشاط التدقيق الداخلي بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير؛
  - يأخذ نشاط التدقيق الداخلي بالاعتبار الاتجاهات والقضايا الناشئة التي يمكن أن تؤثر على المؤسسة.

<sup>1</sup> Idem.

ويضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة للمؤسسة والأطراف المعنية عندما يأخذ في الاعتبار الإستراتيجيات والاهداف والمخاطر، ويجهد لتوفير سبل تحسين عمليتنا الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، ويقدم تأكيدات ذات صلة بطريقة موضوعية.

### 2-2-2 معيار 2100 طبيعة العمل

يجب ان يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة والاسهام في تحسينها وذلك من خلال اتباع أسلوب منهجي منظم وقائم على المخاطر. وأهمية ومصداقية التدقيق الداخلي عندما يتمتع المدققون بالاستباقية وعندما تعطي تقييماتهم رؤى جديدة وتأخذ الاثار المستقبلية في الاعتبار.

### 3-2-2 معيار 2200 تخطيط مهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يقوم المدققون الداخليون بوضع وتوثيق خطة عمل لكل مهمة من مهام التدقيق تتضمن أهداف المهمة، ونطاقها، وتوقيتها والموارد المخصصة لها. ويجب أن تأخذ الخطة في الاعتبار استراتيجيات وأهدافا ومخاطر المؤسسة ذات الصلة بالمهمة.

### 4-2-2 معيار 2220 نطاق مهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يكون نطاق مهمة التدقيق كافيا بحيث يتم تحقيق أهداف المهمة.

- 2220-ت - 1. يجب أن يشمل نطاق مهمة التدقيق كل ما له صلة من أنظمة ووثائق وسجلات وأفراد وممتلكات مادية بما في ذلك تلك التي تكون تحت سيطرة أطراف ثالثة.

- 2220. ت - 2. إذا ظهرت أثناء مهمة تأكيدية فرص هامة لتقديم خدمات استشارية، ينبغي التوصل الى اتفاق كتابي خاص حول الأهداف، والنطاق، ومسؤوليات الأطراف، والتوقعات الأخرى، وأن يتم إبلاغ نتائج هذه المهمة الاستشارية وفقاً للمعايير المعتمدة فيما يتعلق بتقديم الخدمات الاستشارية.

- 2220. أ - 1. عند تنفيذ المهمات الاستشارية يجب أن يتأكد المدققون الداخليون من أن نطاق المهمة كاف لتحقيق الأهداف المتفق عليها بشأنها. وإذا ما ظهرت اي تحفظات لدى المدققين الداخليين بشأن نطاق المهمة أثناء تنفيذها، فيجب أن يناقشوا هذه التحفظات مع العميل المعني بالمهمة لتحديد ما إذا كانوا سيستمرون في المهمة أم لا.

- 2220. أ - 2. أثناء المهمات الاستشارية يجب على المدققين الداخليين تحديد الضوابط الرقابية ذات العلاقة بأهداف هذه المهمات، كما يجب أن يكونوا منبهين للمسائل الرقابية الهامة.

### 5-2-2 معيار 2230 تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يحدد المدققون الداخليون الموارد المناسبة والكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق وذلك بالارتكاز على تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة، والقيود الزمنية، والموارد المتاحة.

### 6-2-2 معيار 2240 برنامج عمل مهمة التدقيق الداخلي

يجب على المدققين الداخليين وضع وتوثيق برامج عمل تحقق أهداف مهمة التدقيق.

- 2240. ت - 1. يجب أن يتضمن برنامج العمل إجراءات لتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات أثناء إنجاز المهمة. ويجب أن تتم المصادقة على برنامج العمل قبل تنفيذه، كما تتم المصادقة أيضاً وعلى الفور على كل تعديل يطرأ على هذا البرنامج.

- 2240. أ - 1. قد يختلف برنامج عمل المهمات الاستشارية من حيث الشكل والمضمون، وذلك حسب طبيعة المهمة.

## 7-2-2 معيار 2300 تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.

## 8-2-2 معيار 2400 تبليغ النتائج

يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج مهمة التدقيق

## 9-2-2 معيار 2500 مراقبة سير العمل

يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع نظام لمراقبة ما يتخذ من أفعال إزاء النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة، وكذا المحافظة على النظام المعمول به.

## 10-2-2 معيار 2600 التبليغ عن قبول المخاطر

عندما يلخص الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطر غير مقبول بالنسبة للمؤسسة، فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يناقش الأمر مع الإدارة العليا. وإذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن المسألة لم تُحل، فإنه يجب عليه تبليغ المسألة إلى مجلس الإدارة. بحيث أن تحديد المخاطر التي قبلتها الإدارة يمكن أن تتم مراقبته أثناء مهمة تأكيد أو مهمة استشارية، أو إثناء متابعة تقدم تنفيذ الإجراءات التصحيحية المتخذة من قبل الإدارة على إثر مهمات تدقيق. سابقة أو من خلال وسائل أخرى. وحل مشكلة المخاطر ليس مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.

## المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول اتخاذ القرار

تعتبر عملية اتخاذ القرار أحد أهم الأنشطة الإدارية ان لم يكن أهمها، ويتفق أصحاب البحوث والنظريات على ان عملية اتخاذ القرار هي النشاط الأهم والأكثر شيوعا الذي يقوم به المسؤولين في جميع المستويات الادارية المختلفة، وفي هذا المطلب نحاول ابراز أهمية عملية اتخاذ القرار والأسس النظرية التي يقوم عليها.

## I- تعريف القرار

تعددت مفاهيم تعريف القرار في ميدان علم الإدارة ومن أهمها:

- يعرفه (HARRISON) بأنه اللحظة في عملية تقييم البدائل المتعلقة بالهدف والتي عندها يكون توقع القرار لعمل معين بالذات يجعله يتخذ اختيار يوجه اليه قدراته وطاقاته لتحقيق غايته<sup>1</sup>

- يعرفه (Robbins) على انه عبارة عن اختيار من بين بديلين أو أكثر<sup>2</sup>

ويتفق الباحثون<sup>3</sup> والممارسون على أن عملية اتخاذ القرار تنطوي على: "اختيار لبديل واحد من بين بديلين على الأقل". ويشير هذا التعريف إلى الآتي:

- ضرورة وجود أكثر من بديل واحد متاح للتصرف، حيث أن وجود بديل واحد يشير إلى عدم وجود مشكلة ومن ثم لا توجد عملية اختيار أو مفاضلة وبالتالي لا توجد حاجة لاتخاذ قرار.
- يجب أن تكون البدائل محتملة الحدوث، لأن ظروف التأكد تجعل عملية الاختيار شكلية ومن ثم لا يتحقق جوهر عملية اتخاذ القرار.

<sup>1</sup> مؤيد عبد الحسن الفضل، نظرية اتخاذ القرارات، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الاولى، 2009، ص15.

<sup>2</sup> حسين حريم، الإدارة الحديثة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الاولى، 2006، ص87.

<sup>3</sup> محمد اسماعيل بلال، بحوث العمليات - استخدام الأساليب الكمية في صنع القرار، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2005، ص، 267.

عرف القرار على أنه: "الاختيار المدرك بين البدائل المتاحة في موقف معين أو هو عملية المفاضلة بين حلول بديلة لمواجهة مشكلة معينة واختيار الحل الأمثل من بينها"<sup>1</sup>.

يتميز أسوف (ANSOFF) بين أنواع القرارات وفقاً للمستوى التنظيمي الذي يتخذ فيه القرار فيحدد بذلك ثلاثة أنواع من القرارات (القرارات الإستراتيجية، القرارات الإدارية والقرارات العملية)<sup>2</sup>.

والجدول التالي يوضح أنواع القرارات المختلفة في المؤسسة.

### الجدول رقم (1-1): أنواع القرارات في المؤسسة حسب Ansoff I.

أنواع القرارات	القرارات الإستراتيجية	القرارات الإدارية	القرارات العملية
مجال القرارات	الإستراتيجية	التسيير.	الاستغلال.
المدى	متوسطة وطويلة المدى	قصيرة الأجل.	قصيرة الأجل.
المشكل	اختيار المنتجات والأسواق التي تحقق الاستثمارات المثلى.	بنية الموارد التي تؤمن النجاح الأحسن.	الاستغلال في الشروط المثلى لمردودية رأس المال.
طبيعة المشكل	توزيع الموارد بين المنتجات و الأسواق.	تنظيم وتنمية الموارد بين المنتجات و الأسواق.	مراقبة العمليات.

المصدر: H. Igor. Ansoff. بتصرف.

## II- صنع واتخاذ القرار

تعتبر عملية صنع القرارات واتخاذها محمور العمل الإداري في كافة المنشآت الإدارية، فكل الوظائف الإدارية من تخطيط وتنظيم تتطلب صنع القرارات.

**1. مفهوم عملية اتخاذ القرارات<sup>3</sup>:** تعتبر عملية اتخاذ القرارات من العمليات التي تحدد مدى قدرة وكفاءة الإدارة على الأداء الفعال. وتعني كلمة قرار أن هناك موقفاً أو مشكلة غير مرغوب فيها ويراد تصفيتها أو إيجاد حل لها أي أنها تعني الاختيار القائم على أساس موضوعية لبديل واحد من بين بديلين أو أكثر، وتزداد مشكلة اتخاذ القرارات إلى نظام دقيق وفعال للمعلومات يؤدي إلى اتخاذ قرارات رشيدة.

- اختيار لأحد البدائل في ظل ظروف غير مؤكدة وتتضح أهميته مع وجود العديد من الأهداف وتوفر البدائل<sup>4</sup>
- ويعرف هاريسون في كتابه عملية اتخاذ القرارات الإدارية بأنها إصدار حكم معين يجب ان يفعله الفرد في موقف معين، وذلك بعد الفحص الدقيق للبدائل المختلفة التي يمكن أن يتبعها. يشير إليها في مكان آخر بقوله: إن اتخاذ القرار في لحظة اختيار بديل معين بعد تقييم بدائل مختلفة على أساس توقعات معينة لمتخذ القرار.

<sup>1</sup> تحليل محمد العزاوي، إدارة اتخاذ القرار الإداري، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الأولى، 2006، ص 21.

<sup>2</sup> D.OLSON and J.COURTNY, **Decision support models and expert system**, Mc Milan Publishing, New York, U.S.A, 1990, P.02

<sup>3</sup> محمد الفاتح محمود بشير المغربي، أصول الإدارة والتنظيم، دار الجنان للنشر والتوزيع، الاردن، 2016، ص 257.

<sup>4</sup> -خنشول إيمان اسيا واخرون، النماذج والطرق الكمية في صنع واتخاذ القرار، ورقة بحثية ضمن فعاليات الملتقى الوطني السادس حول الأساليب الكمية ودورها، جامعة سكيكدة، 2008/2009، ص 2.

- كما يقول بيتر دراكر عن اتخاذ القرارات مهما كان العمل الذي يقوم به المدير فإنه يتم من خلال عملية اتخاذ القرارات، وهي تتم كممارسة يومية روتينية لدرجة أن المدير قد لا يعي أنه يتخذ هذه القرارات، أو أنها قد تؤثر على جودة ومستقبل المشروع وتحتاج الى سنوات من التحليل المنظم، ويمكن القول إن الإدارة لا تخرج عن كونها عملية اتخاذ قرارات. وأياً كانت التعاريف فإن جوهر عملية اتخاذ القرارات إنما النظام الذي يقوم بدراسة الظواهر المطروحة للتوصل للمشاكل الحقيقية التي تواجه المنشأة وإيجاد أفضل البدائل وتقييمها واختيار البديل المناسب .

## 2. أهمية اتخاذ القرار<sup>1</sup>:

إن أهمية اتخاذ القرارات هي لب أو جوهر وظيفة المدير فعملية اتخاذ القرارات تنتشر في جميع المستويات الإدارية ويقوم بها كل مدير، وتوجد في كل جزء من أجزاء المشروع وتتعامل مع كل موضوع محتمل.

## 3. خطوات اتخاذ القرار:

لا تختلف عملية اتخاذ القرارات عن عملية حل المشاكل الإدارية، فكلاهما يمر بنفس الخطوات، إلا أن البعض يحاولون تقديم خطوات مختصرة والبعض الآخر يرغب في تفصيل هذه الخطوات<sup>2</sup>.

و يمكن تحديد هذه الخطوات كالتالي

- تحديد الهدف أو المشكلة التي تحتاج الى قرار بشأنها؛
- تحديد طبيعة الهدف أو المشكلة وذلك بجمع المعلومات الكاملة عنها؛
- إيجاد بدائل مقترحة لحل المشكلة المطلوب اتخاذ القرار بشأنها وتقييم هذه البدائل؛
- اختيار أفضل البدائل؛
- تنفيذ القرار ومراقبة عملية التنفيذ ونتائجه.

## الخطوة الأولى: تحديد الهدف أو المشكلة

وتتمثل في إدراك وتحسس الإدارة بجودة مشكلة ما تتعلق بانحراف أو عدم توازن بين كائن وبين ما يجب أو يكون، ويجب التعمق في دراسة المشكلة لمعرفة جوهرها الحقيقي وليس الاعراض الظاهرة في توحى الإدارة على انها المشكلة الرئيسية<sup>3</sup>. في كثير من المنظمات يصعب على المدير الإجابة على سؤال يبدو في غاية السذاجة. والسؤال هو: ما الهدف الأساسي من العمل؟ ونجد الكثير من المنظمات التي وفقت في الإجابة على هذه الأسئلة قد نجحت وتوسعت أعمالها وازدادت كفاءتها والعكس صحيح.

وهذا يحتاج الى تعريف الهدف، وقد قيل ان الهدف الصحيح هو نصف القرار، وتعتبر مرحلة تحديد الهدف من أصعب المراحل، وهي تحتاج الى الكثير من الابداع والنظرة الواسعة والبعيدة المدى والتنبؤ الصائب، وهناك ثلاثة أسباب تستوجب الهدف لكل قرار وهي:

- تركيز الاهتمام وتبسيط الضوء على المشكلة الحقيقية؛

<sup>1</sup> محمد الفاتح محمود بشير المغربي، مرجع سابق، ص 258.

<sup>2</sup> جمال الدين لعويسات، إدارة الجودة الشاملة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص86.

<sup>3</sup> علام عثمان، دور المعلومات في صناعة القرارات الإدارية، ورقة بحثية ضمن فعاليات الندوة الدولية بعنوان تطوير الجوانب التقنية لقطاع الاعمال الحكومية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية إسطنبول-تركيا من 07 الى 10 يونيو 2015، ص09.

- التأكد من إنفاق كل ذو العلاقة بخصوصه؛
- تحديد النتائج التي يراد تحقيقها.

### الخطوة الثانية: جمع المعلومات وتحليلها<sup>1</sup>

بعد تحديد الهدف يصبح من الضروري جمع المعلومات المتعلقة بالمشكلة وتحليلها، وإن أكثر الأخطاء التي تقع فيها بعض الإدارات عند اتخاذها للقرارات يعود سببها الى عدم وجود المعلومات الكافية/ أو جمع معلومات خاطئة، أو وجود معلومات كثيرة جدا لا علاقة لأكثرها بالمشكلة، وعليه يجب الحصول على كل المعلومات ذات العلاقة بالموضوع. ومن الضروري تحليل طبيعة القرار نفسه، مثلا أن القرار يتم ضمن صلاحيات المدير وكيف سيتم اتخاذه؟ ومن الذي يجب استشارته للحصول على المعلومات؟ وهل هناك أساليب كمية وكيفية ضرورية للمساعدة في اتخاذ القرار؟ وما هي؟

### الخطوة الثالثة: إيجاد البدائل وتقييمها

وبعني هذه الخطوة أن يضع المدير مجموعة من الحلول أو الخطط، البديلة والتي يصلح كل منها بدرجة معينة و كيفية محددة للوصول الى الأهداف المطلوبة<sup>2</sup>، ليس هناك حل أو بديل واحد لحل المشكلة المراد اتخاذ القرار بشأنها وإلا فلا داعي لعملية اتخاذ القرارات، و بعد تحديد الهدف أو المشكلة و تحليل كامل المعلومات عنها، يتم إيجاد البدائل لحلها و هناك عدة طرق لإيجاد البدائل منها:

- طرق عصف الأفكار؛
- طرق التقييم والأساليب الكمية؛
- الخبرة السابقة.

### الخطوة الرابعة: اختيار البديل المناسب (اتخاذ القرار)<sup>3</sup>

- يتم تدقيق الهدف ومطابقته مع البديل الي تم اختياره والتأكد من أن هذا البديل يستحق الهدف المطلوب.
- يتم التأكد من أن هذا البديل لا يحتوي على خطأ.

### الخطوة الخامسة: تنفيذ القرار

الخطوة الأخير في عملية اتخاذ القرار، هي تنفيذ القرار ومراقبته، لكي يتم التأكد من أن القرار سيحقق الأهداف الموضوعه له، وهناك عدة عوامل لابد من مراعاتها في هذا المجال هي:

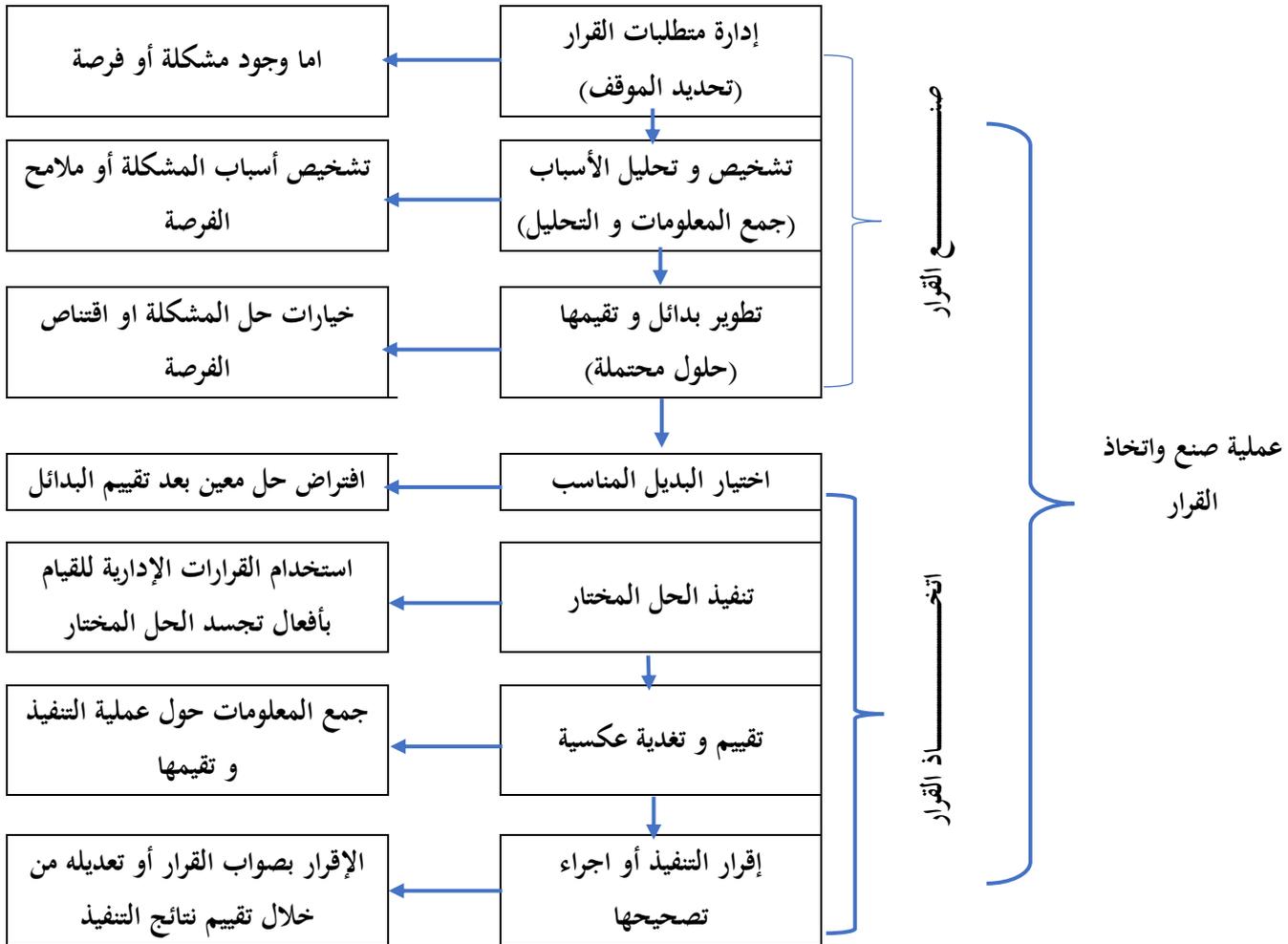
- توقيت القرار توقيتا ملائما؛
  - تحديد التنظيم الملائم لتنفيذ القرار؛
  - مراعاة اقتصاديات التنفيذ؛
  - تحديد عدد الأشخاص الذين سيتأثرون بالقرار الجديد.
- وأهم مسألة في هذه الخطوة هي أن على المدير أن يعرف النتائج المحتملة من اتخاذ وتنفيذ القرار.

<sup>1</sup> جمال الدين لعويسات، مرجع سبق ذكره، ص 88.

<sup>2</sup> علي محمد عبد الوهاب، مقدمة في الإدارة، معهد الإدارة العامة للطبع والنشر، السعودية، 1982، ص 44.

<sup>3</sup> جمال الدين لعويسات، مرجع سبق ذكره، نفس الصفحة.

الشكل رقم (1-1): عملية صنع واتخاذ القرار



[www.sst5.com/Article/2001/24](http://www.sst5.com/Article/2001/24) /اتخاذ-القرارات-ودور-تكنولوجيا-المعلومات-

### III- العوامل المؤثرة في عملية صنع القرار:

أن عملية اتخاذ القرار تتأثر بعدد من العوامل، منها ما يتعلق بالمشكلة ذاتها، ومنها ما يتعلق بالبيئة التي يتم فيها اتخاذ القرار، هذا بالإضافة للعوامل الشخصية المتعلقة بمتخذ القرار وتصنيف العوامل المؤثرة في اتخاذ القرارات حسب ما ورد الى ثلاثة أنواع هي<sup>1</sup>:

- العوامل المتعلقة بالمشكلة : تؤثر المشكلة على عملية اتخاذ القرارات، وذلك من حيث نوع المشكلة والآثار المترتبة عليها، والأطراف المؤثرة والمتأثرة بها وعلاقتها بغيرها من المشكلات التي يعاني منها التنظيم.
- العوامل المتعلقة بالبيئة : تؤثر البيئة المحيطة بكافة متغيراتها على عملية اتخاذ القرارات، فالبيئة المستقرة تختلف عن البيئة الديناميكية، وظروف الوقت من حيث مدى اتساعه أو ضيقه لها تأثيرها الواضح على القرار المتخذ، وكذلك مدى التأكد

<sup>1</sup>محمد سميح محمد الوادية، علاقة نظم المعلومات الإدارية بجودة القرارات الإدارية، مذكرة ماجستير في إدارة الاعمال، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، 2015، ص ص 51-53.

- أو عدم التأكد والبيانات والمعلومات المتوفرة في تلك البيئة سواء أكانت داخلية أو خارجية، كلها من العوامل البيئية المؤثرة على القرار.
- العوامل الإنسانية: وتمثل العوامل الإنسانية التي تساعد على ترشيد سلوك متخذ القرار وتوجيهه نحو اختيار البديل الأفضل في المدير متخذ القرار وما لديه من قدرات ترتبط بعملية اتخاذ القرارات ومعاوئي المدير الذين يتولون تحديد المشكلة وابعادها وجوانبها ويقترحون الحلول الملائمة لها ومستشاري المدير الذين يتولون البحث والتحليل والمقارنة.
  - العوامل التنظيمية: وتمثل في (نمط التنظيم الإداري، وتعدد المستويات الإدارية فيه، ودرجة تعقدها، والوقت المتاح لحلها إضافة إلى الاتصالات الإدارية اللازمة للحصول على المعلومات والبيانات المطلوبة لاتخاذ قرار ما).
  - العوامل البيئية: الى جانب العوامل الإنسانية والتنظيمية المؤثرة على اتخاذ القرار، هناك مجموعة من العوامل أو القيود التي تؤثر في فعالية القرار وتنبع من الظروف البيئية المحيطة بالقرار، و أهم هذه العوامل يتمثل في طبيعة النظام السياسي والاقتصادي في الدولة، و مدى انسجام القرار مع الصالح العام و القوانين والأنظمة السائدة من ناحية التقدم التكنولوجي وما صاحبه من تغيرات جوهرية في كافة مجالات الحياة المختلفة.
  - ضغوط متخذي القرار: يمكن تقسيم الضغوط التي يتعرض لها متخذ القرار وتؤثر في قراراته إلى:
    - ضغوط داخلية: وتمثل في ضغوط الرؤساء، وقصور نظم المعلومات والبيانات، ونقص الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، بالإضافة الى ديق الوقت لدى المدير واضطراره إلى اتخاذ القرار تحت ظروف معينة، حيث لا تكون الفرص كافية للحصول على المعلومات الوافية عن البدائل ودراساتها.
    - ضغوط خارجية: وتمثل في ضغوط الرأي العام، والضغوط النابعة من العلاقات الاجتماعية للمدير خارج نطاق العمل، وضغوط الأجهزة الإعلامية والأجهزة الرقابية وكلها عوامل تؤثر في توجيه قرارات المسؤول وقد تحد من فعاليتها.
  - تأثير البيئة الخارجية: تشكل المنشأة خلية من خلايا المجتمع التي تتأثر به بصورة مباشرة أو غير مباشرة، ومن أهم الظروف التي تؤثر على عملية اتخاذ القرارات ظروف اقتصادية، سياسية، اجتماعية، والقيم العادات، بالإضافة الى ذلك فهناك أيضا تأثيرات مجموعة من القرارات التي تتخذها المنظومات الأخرى في المجتمع، سواء كانت منافسة للتنظيم أو متعاملة معه.
  - تأثير البيئة الداخلية: يتأثر القرار بالعوامل البيئية الداخلية في المنظمة من حيث حجم المنظمة ومدى نموها، وعدد العاملين فيها والمتعاملين معها ويظهر هذا التأثير في نواحي أساسية متعددة ترتبط بالناحية الأولى بالظروف الداخلية المحيطة بعملية اتخاذ القرار، وترتبط الثانية بتأثير القرار على مجموعة افراد المنظمة، أما الناحية الثالثة فتتعلق بالموارد المالية، البشرية والفنية.
  - العوامل النفسية: معناه ان يكون المحيط النفسي لمتخذ القرار قادرا على مساعدته لتحقيق حاجات واهداف المنظمة، والذي يمكنه من الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة لصنع القرارات الرشيدة(نسبيا)فضلا عن العوامل السابقة التي تؤثر في عملية صنع القرار هناك أسباب أخرى تجعل من هذه العملية معقدة نذكر منها<sup>1</sup>.
    - اختلاف القيم والأهداف والاتجاهات الخاصة بمتخذ القرار التي لا تتفق مع اهداف المنظمة؛
    - قلة المعلومات أو عدم دقتها ومحدودية قدرات الافراد؛

<sup>1</sup>سونيا محمد البكري، استخدام الأساليب الكمية في الإدارة، مطبعة الاشعاع، الإسكندرية، 1997، ص 34.

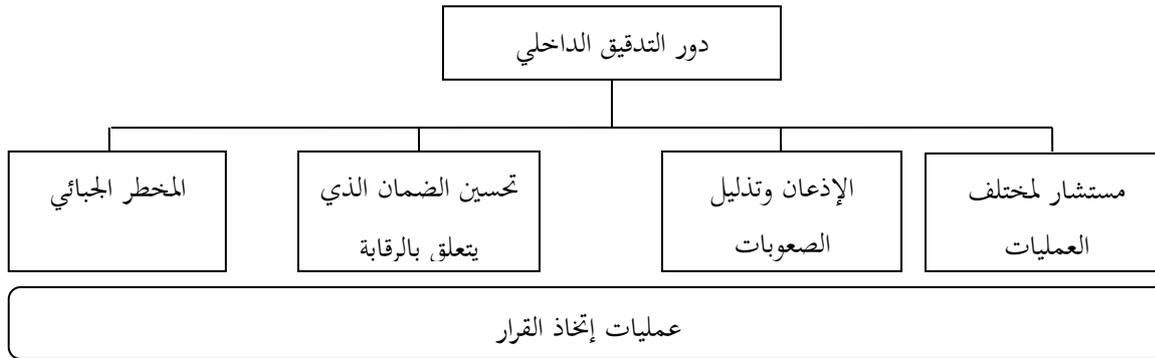
■ تعقد الموقف المتخذ فيه القرار :-

- صعوبة تشخيص المشكلة؛
- تعدد الأهداف التي نحاول الوصول إليها؛
- تعدد البدائل الممكن الاختيار بينها؛
- تعدد الاحداث المحتمل وقوعها.

#### IV- مساهمة التدقيق الداخلي في صنع القرارات

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما داخل المؤسسة فيعمل على مساعدتها في التحكم الداخلي للعمليات وتحسينها، حيث يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة، يتلخص دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة في الشكل التالي:

#### الشكل رقم (1-2): طبيعة دور التدقيق الداخلي



Source :Dona R. H Ermonson and Larry E. Rittenberg. Internal Audit and Orgazitional Governance, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, P:55, [www.TheIIA.org](http://www.TheIIA.org), 14/06/2005, 14h:35m. بتصرف

من خلال هذا الشكل نلاحظ أن جميع المجالات التي يمكن أن يكون للتدقيق الداخلي فيها دور فإنه يتخللها عملية إتخاذ قرارات ومن ثم فإن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في عملية صنع القرار السليم.

الحقيقة أنه لا يمكن الحكم تماما على سلامة وجودة القرار دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية، هذا يعني أنه بعد وضوح نتائج القرار يتم طرح التساؤل التالي: لو عدنا إلى الوراء لوجدنا أن القرار الذي أتخذ كان الأفضل في ضوء المتغيرات التي كانت قائمة، إذا فإن هذا القرار يكون جيدا، على العكس من ذلك إذا قيل لو أخذ قرار آخر كنت النتيجة ستكون أفضل، عندئذ يكون القرار إما سيئا أو على الأقل لم يكن أفضل القرارات<sup>1</sup>.

إن النظرة الخلفية وإن كانت هي الطريقة الأكثر شيوعا، إلا أن هذه الطريقة معناها الحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدوره وفي ظروف تختلف عن الظروف التي تم فيها صدور القرار، علاوة على الاتجاه الغريزي للإنسان نحو الدفاع عن أفعاله وإلقاء مسؤولية الفشل على الآخرين.

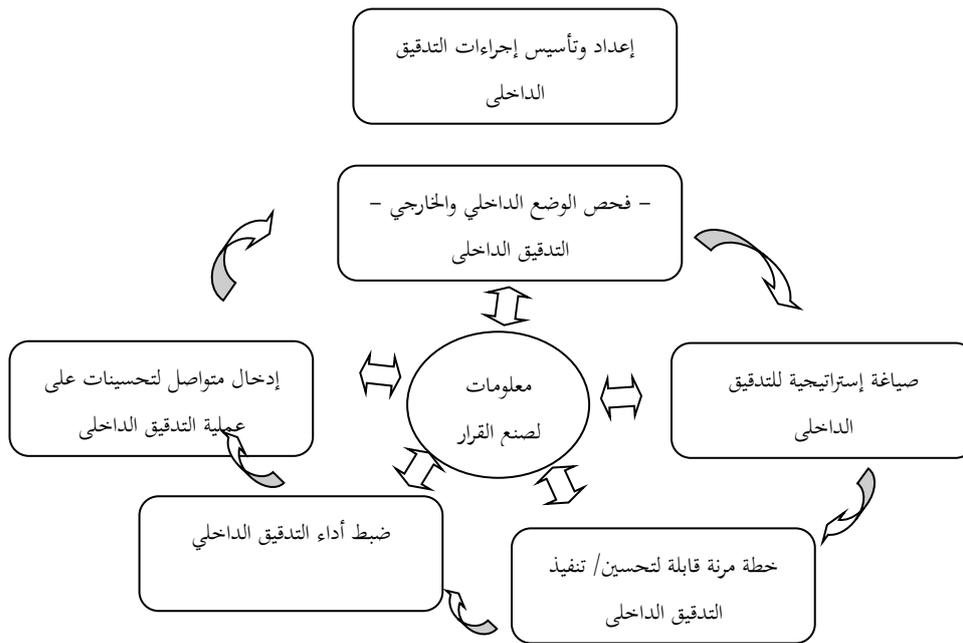
<sup>1</sup> نقاز أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 132.

إن الطريقة الأخرى للحكم على جودة القرار تتمثل في الحكم - ليس على القرار نفسه - بل على الكيفية التي صدر بها القرار، طبقاً لهذه الطريقة فإن القرار الجيد هو القرار الذي يتخذ على أساس رشيد، وبطريقة منهجية أي أن هناك خطوات منطقية ينبغي إتباعها للوصول إلى القرارات الجيدة وهذه الخطوات يمكن سردها فيما يلي:

- تحليل وتشخيص الموقف؛
- اختيار البديل الأفضل؛
- تحديد البدائل؛
- تنفيذ البديل الذي تم إختياره؛
- تقييم البدائل؛
- تقييم النتائج.

يلعب التدقيق الداخلي أدوار مهمة في كل خطوة من خطوات عملية اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومة لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية، ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على قرارات ذات جودة وفعالية. بالموازاة مع خطوات عملية اتخاذ القرار فإن التدقيق الداخلي له دورة حياة يكون آخرها الوصول إلى تقديم معلومات مؤهلة لإتخاذ القرارات الإدارية كما في الشكل التالي: <sup>1</sup>.

### الشكل رقم (1-3): دورة حياة عملية التدقيق



Source :Protiviti Independent Risk Consulting, Technology International Audit-Diagnostic Review,2004.

تبدأ عملية التدقيق بإعطاء نظرة حول موضوع العملية وإعداد إجراءات التدقيق المناسبة لذلك الموضوع، فمن خلال هذه النظرة أو التصور يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا وخارجيا وتحديد درجة الخطر الناجم، ومن ثم يتم وضع استراتيجية للقيام بعملية التدقيق، لتليها وضع الخطة اللازمة لذلك، بحيث يجب أن تتسم هذه الخطة بالمرونة والقابلية لتحسين في حال أي متغير غير مرغوب

<sup>1</sup> نفاذ أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 134

فيه، لبدأ المدقق بتنفيذ خطة أو برنامج عمله، مع العمل في كل مرة على ضبط للأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على مديرية التدقيق الداخلي وهذا بالاعتماد مثلاً على إحدى نماذج المتابعة، مع القيام بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص وهكذا دوليك في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظته وتقديم الاقتراحات المناسبة، فينتج بذلك ومن خلال كل هذه الخطوات معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار وتسهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفعالية.

يتم المساهمة في عملية صنع القرار من خلال هذه الدورة حسب كل مرحلة، حيث أن المعلومة التي قد تم تأهيلها والتوصل إليها هي إما اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعد على اختيار أفضلها... إلخ، هذا يعني أن هناك مساهمة التدقيق الداخلي في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار، والتي سوف نتطرق إلى كل خطوة بالتفصيل مع الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي في كل مرحلة<sup>1</sup>.

### 1. تحديد المشكلة:

إن المشكلة هي أهم شيء يجب حدوثه حتى يكون هناك حاجة لصنع القرار بشأنها، ولكن في نفس الوقت يجب أن نؤكد أهمية المشكلة. إن حجم وأهمية المشكلة بالنسبة للمنشأة يقيس مدى الفجوة والفرق بين مستويات الأداء المعلنة في أهداف المنشأة ومستويات الأداء الحقيقي التي تم التوصل إليها فعلاً<sup>2</sup>.

إن تحديد أي مشكلة ما داخل المؤسسة لا يمكن أن يتم إلا بالفحص المستمر للوضع الداخلي والخارجي، ومن ثم يمكن القول إنه يجب أن تتم عملية فحص مستمر للوضع الداخلي والخارجي لكي يتم تحديد المشكلة هذا ما يقودنا ما إذا كانت المشكلة تحتاج حل مبرمج أو غير مبرمج، ومن ثم يتم متابعة نتائج ومراقبة القرار المتخذ بشأن تلك المشكلة.

### الشكل رقم (1-4): نموذج تحليل كثافة (درجة تركيز) التدقيق الداخلي

	خطر مرتفع	خطر متوسط	زيادة الدور
مرتفع	دور كبير جداً كثافة شديدة التدقيق الداخلي		
الأثر	خطر متوسط	خطر قليل دور عام، تدقيق عادي عام	زيادة الدور
منخفض			

الإحتمال

Source : The Institute of Internal Auditors, Business Risk Assessment, [www.theiia.org](http://www.theiia.org), 15/07/2005, 11h:20m

نقلا عن: نقاز أحمد مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة بعنوان دور التدقيق الداخلي في دعم وتفعيل القرار دراسة حالة مجمع صيدال ص 140 ، بتصرف.

<sup>1</sup> نقاز أحمد، مرجع سبق ذكره، ص، 134.

<sup>2</sup> محمد بن إبراهيم التويجري و محمد بن عبد الله البلاعي، الأسلوب القويم في صنع القرار السليم، العبيكان للنشر، السعودية، 1997، ص15.

من خلال هذا الشكل نلاحظ أن دور التدقيق الداخلي في مواجهة - تحديد و اقتراح - الخطر في المؤسسة يزيد حسب عاملين أساسيين هما درجة احتمال وقوع هذا الخطر ودرجة الأثر الذي يمكن أن يخلفه هذا الخطر إذا وقع، فإذا كان هناك احتمال قوي لوقوعه مع أثر بالغ يمكن أن يخلفه فإن دور التدقيق الداخلي يكون كبيراً وهذا من خلال تكثيف - التفصيل والتركيز - مهمة التدقيق.

يبدأ هذا الدور من أول خطوة والتي تتمثل في تشخيص هذا الخطر (المشكل) والكشف عليه، ومن خلال الذي سبق نلاحظ مدى مساهمة التدقيق الداخلي في هذه المرحلة - تحديد المشكلة - من مراحل عملية صنع القرار.

## 2. إيجاد البدائل:

إن من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن يكون هناك مشكلة تتطلب حلاً معيناً، وأن يكون أكثر من حل، أي حلول متعددة تطرح لنقاش ويتم دراستها وتقييمها حتى اختيار الحل الأفضل الأكثر ملاءمة، لذا فإن وجود المشكلة يقتضي تباين الآراء حولها، ذلك لأن المشكلة التي ليس لها سوى حل واحد لا تعد مشكلة في ذاتها، بل تصبح حقيقة لا بد من التسليم بها، ولكن من النادر أن توجد مشكلة ليس لها سوى حل واحد بل أن الغالب والأعم هو وجود عدة بدائل لكل مشكلة ولكل بديل منها مزايا وعيوب<sup>1</sup>.

الحلول أو البدائل هي الوسيلة الكلية المتاحة لصانع القرار ويتم الاتفاق عليها بشكل متبادل لحل المشكلة. لا تنتج هذه الحلول أو البدائل من الفراغ، ولكنها ناتجة عن التدقيق الدقيق وكذلك جمع وتحليل المعلومات، لا يمكن تحديد البدائل الممكنة بدون دراسة شاملة وتشخيص مستمر للوضعية الحالية، وكذلك مساهمة التدقيق الداخلي في مجموعة من الحلول في شكل مقترحات وضعت في التقرير النهائي بعد تحديد المشكلة:

## 3. المتابعة والتقييم للبدائل:

إن المؤسسة الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كان المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد إنحراف وجب إجراء بعض التغييرات التي تكفل تحقيق التوازن، ومن هنا تتضح مدى أهمية تحديد الأهداف والتي بموجبها يتم تقييم مستوى الأداء، وفي حالة عدم توافق النتائج المطلوبة، يجب إحداث تغييرات ربما في الحل الذي تم اختياره، أو في مراحل تنفيذه أو حتى إعادة صياغة أو تغيير الأهداف لو وجد أنه من غير الممكن تحقيقها، ففي هذه الحالة يجب إعادة صياغة نسق صنع القرار بالكامل وتصحيح مساراته حتى يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقاً.

في هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا لكون طبيعة عملها الرقابي، بحيث تعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة وتعمل على تقييم تنفيذ القرارات المتخذة لترفع نتائج هذا التقييم في شكل تقرير نهائي هذا من جهة، ومن جهة أخرى وبحكم مشاركة التدقيق الداخلي في جميع المراحل أو الخطوات السابقة من تحديد للمشكلة ثم للبدائل ثم اختيار البديل الأفضل... ، من شأنه أن يجعل قسم التدقيق الداخلي أن يسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار وتعمل على التوريد المتوالي للمعلومات حول هذه القرارات المتخذة.

نلاحظ من خلال كل هذه الخطوات أن للتدقيق الداخلي دوراً أساسياً في كل خطوة، إلا أنه يجب التفرقة بين المعلومات المختلفة والتي تستخدم من قبل مستويات مختلفة من الإدارة، حسب الطبيعة الهيكلية للقرار المتخذ.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد بن إبراهيم التوجيري و محمد بن عبد الله البلاعي، مرجع سبق ذكره، ص15.

<sup>2</sup> عبد الغني بسيوني عبد الله، أصول علم الإدارة العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1993، ص17.

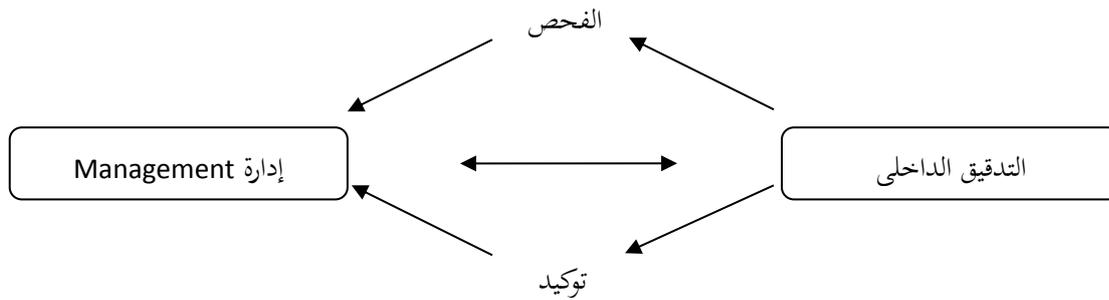
يبرز دور التدقيق الداخلي في هذه الخطوة في أنها تعمل على تقديم واقتراح البدائل التي تراها مناسبة في التقرير النهائي وهذا بعد دراسة المشكل.

#### 4. اختيار البديل أو الحل الأفضل<sup>1</sup>:

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

في هذه الخطوة يزيد دور المدقق الداخلي في عملية اختيار البديل الأفضل، وهذا من خلال الإقناعات المستمرة على اختيار البديل المقترح في التقرير هذا لأنه تم دراسته من جميع النواحي، وأن متخذ القرار في العادة يستشير المدقق الداخلي حول البديل الذي يكون أكثر موضوعية وأفضل حال حتى البدائل الأخرى التي تم اقتراحها من الجهات الأخرى غير التدقيق الداخلي. فيكون بذلك للتدقيق الداخلي رؤية يمكن اعتمادها في اختيار هذا البديل أو غيره - الأكثر ملاءمة - ويمكن إبراز هذا الدور من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (1-5): التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي والإدارة



Source : Danar, Hermanson and Larry E, Ritten Berg, Art.Cit, P :59.

نقلا عن: نقاز أحمد مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة بعنوان دور التدقيق الداخلي في دعم وتفعيل القرار دراسة حالة مجمع صيدال ص 145 ، بتصرف.

مما سبق نستنتج انه من الصعوبة بمكان أن يتم التوصل إلى البدائل المثلى عند صنع القرارات، وذلك لأن صانع القرار لا يستطيع الإلمام بكل البدائل، ولا بالنتائج المترتبة على كل بديل من تلك البدائل، يعني ذلك أن اختيار البديل الأمثل يبقى مسألة نظرية بحتة في كل الأحوال، فيكون بذلك هدف متخذ القرار من العملية هو الاقتراب بأقصى ما يمكن من الأمثلية يعني البحث عن الأفضل، لذا كان لزاما على متخذ القرارات في المؤسسة الرجوع في كل مرة إلى ما تراه التدقيق الداخلي حول مشكل ما، على الأقل تعمل على توجيهه وبقناعة إلى البديل الأفضل.

#### 5. تنفيذ القرار:

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

<sup>1</sup> نقاز أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 145.

- أن يكون القرار قابلاً للتنفيذ بالإمكانات الموجودة؛
  - أن يلقي القرار حماساً ومساندة وتأييداً من قبل الذين يقومون بتنفيذه؛
  - أن يكون القرار واضح الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها؛
  - أن يرفع القرار من معنويات العاملين على تنفيذه ومن لهم علاقة به.
- إن خطوة تنفيذ القرار قد تكون أكثر المهمات استهلاكاً للوقت، وذلك يعود أساساً إلى آثار ونتائج التنفيذ على المؤسسة، وعليه فإن القرار المحكم لن يكون ذا أهمية وجدوى ما لم يحمل في طياته ويتضمن كيفية تنفيذه من الأساس.
- إن نوعية القرار وإمكانية تنفيذه دليل مبدئي على نجاح ذلك القرار، ويمكن الحكم على جودة القرار أو عدمها بناءً على المعايير الآتية<sup>1</sup>:

أ- قياس مدى اتفاق وانسجام ذلك القرار مع السياسات وممارسات المؤسسة؛

ب- توقيت القرار؛

ج- اعتماده وتجيده لكمية المعلومات المثلى؛

د- تأثير صانع القرار على القرار ذاته، ونلخص طريقة التنفيذ الناجح للقرار على النحو التالي:

- عدم تعارض المصلحة؛

- إيجابية عامل الخطر و المكافأة؛

- كيفية ومدى فهم منفذ القرار و المسؤولين عن إيصال القرار للآخرين.

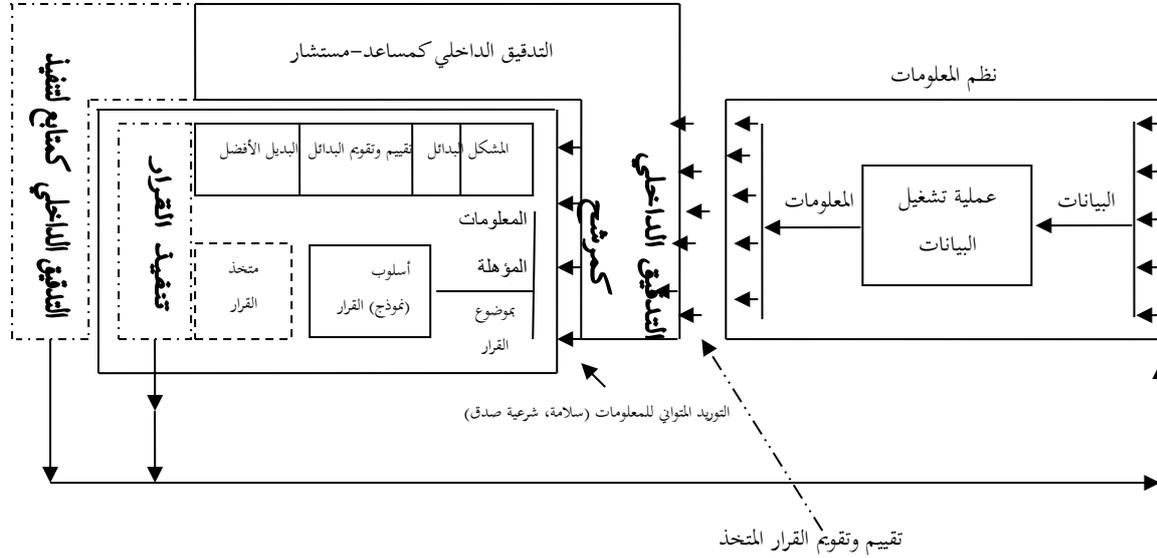
مما سبق يمكن القول بان القرار إذا لم يتم تنفيذه على الوجه المطلوب لا يتعدى كونه قراراً على ورق فقط، لذا يجب تنفيذ ذلك القرار حتى يتسنى تحقيق الأهداف التي من أجلها تم صنعه والوصول إليه، قد يكون القرار المتخذ جيداً هو الأفضل، إلا أن الطريقة التي نفذ بها كانت غير ملائمة، مما يؤدي إلى الحكم الأولي حول القرار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

## 6. المتابعة والتقييم:

إن المؤسسة الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كان المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد انحراف وجب إجراء بعض التغييرات التي تكفل تحقيق التوازن، ومن هنا تتضح مدى أهمية تحديد الأهداف والتي بموجبها يتم تقييم مستوى الأداء، وفي حالة عدم توافق النتائج المطلوبة، يجب إحداث تغييرات ربما في الحل الذي تم اختياره، أو في مراحل تنفيذه أو حتى إعادة صياغة أو تغيير الأهداف لو وجد أنه من غير الممكن تحقيقها، ففي هذه الحالة يجب إعادة صياغة نسق صنع القرار بالكامل وتصحيح مساراته حتى يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقاً. في هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا لكون طبيعة عملها الرقابي، بحيث تعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة وتعمل على تقييم تنفيذ القرارات المتخذة لترفع نتائج هذا التقييم في شكل تقرير نهائي هذا من جهة، ومن جهة أخرى وبحكم مشاركة التدقيق الداخلي في جميع المراحل أو الخطوات السابقة من تحديد للمشكلة ثم للبدائل ثم اختيار البديل الأفضل... ، من شأنه أن يجعل قسم التدقيق الداخلي أن تسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار وتعمل على التوريد المتوازي للمعلومات حول هذه القرارات المتخذة.

<sup>1</sup>نقاز أحمد، نفس المرجع، ص146.

الشكل رقم (1-6): التدقيق الداخلي و اتخاذ القرارات



المصدر: نقاز أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 140

من خلال هذا الشكل تظهر لنا الآلية التي يتم بها توليد المعلومة المؤهلة لاتخاذ القرار وهذا من خلال إنتاجها من نظام المعلومات داخل المؤسسة ليتم ترشيحها ورفعها إلى مستوى المعلومة الإدارية الصالحة لاتخاذ القرار وهذا بمساهمة من التدقيق الداخلي، كما يظهر هذا الشكل الآلية التي يتم بها استخدام المعلومة المؤهلة في عملية اتخاذ القرار وهذه الآلية المتمثلة في الخطوات السابقة الذكر في عملية إخاذ القرار، كما يبين هذا الشكل مساهمة التدقيق الداخلي في خطوات اتخاذ القرار، بل يمتد إلى تنفيذ ومتابعة للقرار المتخذ، تبقى هذه الخطوات والآليات المختلفة في إخاذ القرار في شكلها العادي أي في الظروف العادية، إلا أن هناك أمور أخرى يجب أن تأخذ بعين الاعتبار و هي مختلف العوامل المؤثرة في عملية صنع القرارات في المؤسسة.

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة وأهمية الدراسة

في هذا المبحث سوف نتطرق الى اهم الدراسات السابقة التي ارتبطت بموضع البحث الذي نحن بصدد دراسته والتي تناولت المتغيرات (المستقلة، التابعة ) التي لها صلة وثيقة بالدراسة الحالية ، من اجل معرفة علاقة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة ، حيث ان جمع المعلومات من اكثر من مصدر متنوع يساعد وبشكل كبير الوقوف على ادق التفاصيل التي لها صلة بالموضوع وسيتم تحليل هذه الدراسات من حيث الموضوعات والأهداف و المنهجية المتبعة و ادوات الدراسة و النتائج المتوصل اليها .

### المطلب الأول: الدراسات السابقة

#### I- الدراسات الوطنية

الدراسة أولى: فاطمة بعوج<sup>1</sup>: دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار دراسة حالة الجزائرية للنسيج والتجهيز بسكرة " خلال الفترة (2014-2015).

- نوع الدراسة: مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية.
- إشكالية الدراسة: ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار بالمؤسسة محل الدراسة؟
- منهج الدراسة وادوات الدراسة: حيث اعتمدت في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من اجل دراسة وصف وتحليل الجوانب النظري للموضوع بالإضافة الى منهج دراسة الحالة.
- أهداف الدراسة: هدفت هذه الدراسة الى تبين مفهوم التدقيق الداخلي واتخاذ القرارات في المؤسسة بحيث أظهرت العلاقة بينهما كما أبرزت مدى أهمية ودور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار في المؤسسة؛ ومدى تأثير رأي المدقق الداخلي على القرارات المتخذة من طرف المسؤولين.
- نتائج الدراسة: وأهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج استقلالية وظيفية التدقيق الداخلي كمصلحة تابعة للمدير العام في المؤسسة كما يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذا يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها وكوسيلة مثلى في اكتشاف الأخطاء والانحرافات وكل أنواع الغش ليتم معالجتها وتصحيحها في الوقت المناسب.
- كما اشارت الى ضرورة تمتع المدقق الداخلي بجملة من مبادئ وأخلاقيات وصلاحيات التي يحددها القانون له، وهو ملزم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها إعطاء مصداقية حول التقارير التي يقوم بإعدادها للمديرية العامة للمؤسسة.

<sup>1</sup>فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار دراسة حالة الجزائرية للنسيج والتجهيز بسكرة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة.2014-2015.

الدراسة الثانية: شايب الدقن نور الدين و سالمى صالح<sup>1</sup>: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة دراسة حالة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية بالمسيلة. خلال الفترة (2016-2017).

- نوع الدراسة: مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية
  - إشكالية الدراسة: ما هو دور التدقيق الداخلي في صنع القرارات المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟
  - منهج الدراسة وادوات الدراسة: حيث اعتمدت في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من اجل دراسة وصف وتحليل الجوانب النظري للموضوع بالإضافة الى منهج دراسة الحالة معتمد على الاستبانة.
  - أهداف الدراسة: حاولت هذه الدراسة التوصل الى معرفة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية حيث يتضح دوره في إضفاء المصداقية للمعلومات والبيانات التي يقوم على أساسها اتخاذ القرارات المالية، كما حاولت ابراز المشاكل التي تواجه الأطراف ذات المصلحة في اتخاذ قراراتهم المالية وشرح العلاقة الوطيدة بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرارات المالية
  - نتائج الدراسة: التدقيق الداخلي من اهم العناصر في المؤسسة اذ على أساسه يتحدد مستقبل هذه الأخيرة فيساعد المؤسسة في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة التي تضمن اتخاذ قرارات مالية بكفاءة وفعالية، حيث يتضح دوره في إضفاء المصداقية للمعلومات والبيانات التي يقوم على أساسها اتخاذ القرارات المالية، كما له أهمية كبيرة على المستوى الداخلي، إذ يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها المالية. خلصت الدراسة الى التدقيق الداخلي يعتبر من اهم العناصر في المؤسسة اذ على أساسه يتحدد مستقبل هذه الأخيرة، فيساعد المؤسسة في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة التي تضمن اتخاذ قرارات مالية بكفاءة وفعالية.
- الدراسة الثالثة: محمد الطاهر سالمى<sup>2</sup>: أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات دراسة استبتيانية، خلال الفترة (2014-2015).

- نوع الدراسة: مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير.
- إشكالية الدراسة: ما هو التدقيق المحاسبي و ما مدى مساهمته في ترشيد القرارات؟
- منهج الدراسة وادوات الدراسة: حيث اعتمدت في الدراسة على المنهج الوصفي في الجانب النظري و أسلوب الاستبيان في الدراسة التطبيقية..
- أهداف الدراسة: حاولت هذه الدراسة التوصل الى معرفة أهمية التدقيق المحاسبي و جوره في اتخاذ القرار، كونه يساعد على تجاوز الصعوبات و المشاكل التي تواجه المنظمات و الإدارات، من الحصول على حلول غير تقليدية وغير روتينية و

<sup>1</sup>شايب الدقن نور الدين و سالمى صالح، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة دراسة حالة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية بالمسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، 2016-2017.

<sup>2</sup>محمد الطاهر سالمى، أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات دراسة استبتيانية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة حمة لخضر الوادي، 2014-2015.

التي ينبغي على المدقق إيجادها، وذلك عبر اضهار عمل المدقق الداخلي كإحدى الوسائل الهامة و الضرورية لتجاوز هذه الصعوبات.

- **نتائج الدراسة:** بحيث تطرقت الدراسة الى معرفة كيف يعمل التدقيق الداخلي بجميع مقوماته في ترشيد عملية اتخاذ القرار في المؤسسة ومدى تطبيق التدقيق الداخلي في الجزائر ومدى مساهمته في اتخاذ القرارات حيث تعتمد المؤسسات على وظيفة التدقيق الداخلي الذي يساعدها على التحكم في إدارتها بشكل فعال، فتسعى دائما إلى تبين أنظمة رقابية تؤهلها إلى تحقيق أهدافها الإستراتيجية، فكان بذلك للتدقيق الداخلي دور كبير في عملية صنع القرارات بمختلف أنواعها وأساليبها في المؤسسات، الأمر الذي جعلها تحقق نتائج متلاحقة إلا أن ذلك لا ينفي وجود نقائص يجب على المؤسسات العمل على تداركها، بحيث أنه لا تزال وظيفة التدقيق الداخلي مطبقة بصورة غير مكتملة من حيث الموارد المادية والبشرية والتقنية.

وأهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج كانت كالتالي:

- التدقيق الداخلي هو عملية فحص وتحقيق و تمحيص في الوثائق والدفاتر المحاسبية بالإضافة للتدقيق في مختلف الوقائع المرتبطة بالمؤسسة محل التدقيق للخروج برأي في محاييد حول صحة وصدق و عدالة القوائم المالية؛
- يلعب التدقيق المحاسبي دور مهم في المؤسسة وبالخصوص التدقيق الداخلي؛
- لتحقيق أهدافها يجب على المؤسسة اتخاذ القرارات التي تتماشى مع أهدافها؛
- يساهم التدقيق الداخلي بشكل كبير وفعال في اتخاذ القرارات في المؤسسة.

## II- الدراسات الأجنبية

**الدراسة الأولى:** الطاهر حيدر بدر عبد الكاظم و حسنين حسين حلواص<sup>1</sup>: التدقيق الداخلي أداة لإدارة فاعلة دراسة حالة لأحدى الدوائر الحكومية. خلال الفترة (2016-2017).

- **نوع الدراسة:** بحث من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في قسم المحاسبة- جامعة القادسية /كلية الادارة والاقتصاد قسم المحاسبة-العراق.
- **إشكالية الدراسة:** فيما يكمن الاهتمام ببناء نظام الرقابة متوخاة بالنسبة للمؤسسات التي تحقق إيرادات مالية عالية؟
- **منهج الدراسة وادوات الدراسة:** منهج وصفي
- **أهداف الدراسة:** في هذه الدراسة تم تشخيص اهم المحددات التي تحد من فاعلية الرقابة الداخلية كأداة منع واكتشاف للمخالفات المالية، كما يعد التدقيق الداخلي بأنه نشاط تأميني واستشاري مستقل وموضوعي مهم لأضافه القيمة وتحسين عمليات الوحدة الاقتصادية عبر مساعداتها في تحقيق اهدافها. والكيفية التي تسلك بها الرقابة الداخلية في تفعيل دورها لخدمة أنشطة المؤسسة ومن ثم ردع المخاطر ومنها مخاطر الفساد المالي.

<sup>1</sup>الطاهر حيدر، بدر عبد الكاظم و حسنين حسين حلواص، التدقيق الداخلي أداة لإدارة فاعلة دراسة حالة لأحدى الدوائر الحكومية، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة القادسية، 2016-2017.

- نتائج الدراسة: من خلال هذه الدراسة تم التوصل الى ابراز اهمية التدقيق منذ قدم الزمان في الحضارات القديمة وتطوراتها وصولاً الى عصرنا الحاضر كما ان محاولات عديدة بذلت من الهيئات والمنظمات العلمية والمهنية في مختلف دول العالم لوضع القواعد والمعايير التي تحكم مهنة التدقيق الداخلية التطرق الى أهم المعايير التي يقتدي به المدقق في قيامه بواجباته المهنية وممارسته العلمية كما انها تعد وسيلة لتقويم الاداء المهني للمدقق بعد القيام بعملية التدقيق وتقديم التقرير.
- ابراز أهمية التدقيق الداخلي في المستشفيات الحكومية حيث تنحصر في الجوانب المالية ولا تتعداها للنواحي التقييمية لأنشطة الادارية الأخرى، نظرا للضعف في فهم النظم المبرمجة واجراءات المعالجة اللازمة لها فضلاً عن افتقاره المعلومات الاولية عن الحسابات الالكترونية فهي تشكو ضعفاً في تفهمها للإجراءات التنفيذية فكيف الحال في تقييمها للأنظمة الممكنة.
- عدم ممارسة اجهزة التدقيق الداخلي اعمالها التدقيقية وفقاً لبرنامج عمل واضحة ومكتوبة حتى تستطيع القيام بالأعمال المطلوبة منها فضلاً عن عدم الالتزام بتنظيم ملفات واوراق العمل الاساسية في التدقيق.

## 1. الدراسة الثانية: **Boța-Avram Cristina<sup>1</sup>, « measuring and assessment of internal audit's effectiveness »**

Babes-Bolyai University, Faculty of Economic Sciences and Business Administration, Cluj-Napoca, Romania، خلال الفترة (2008-2009).

- نوع الدراسة: مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في المحاسبة.
- إشكالية الدراسة: ما هي طريقة تقييم وقياس التدقيق الداخلي الأكثر فعالية وملاءمة؟
- منهج الدراسة وادوات الدراسة: المنهج الوصفي.
- أهداف الدراسة: ان من بين اهداف هذه الدراسة هو:
- يجب أن يكون المدقق الداخلي على دراية بمسؤوليته فيما يتعلق بخلق قيمة مضافة للمنظمات؛
- تقع على عاتق المدقق الداخلي مسؤولية إطلاع الإدارة والمسؤولين عن نتائج اعمال التدقيق الداخلي؛
- المدققون الداخليون يجب أن تتاح لهم الفرصة لتدريب الإدارة من خلال تنظيم جلسات بشأن التقييمات الذاتية على الضوابط داخل المؤسسات.
- نتائج الدراسة:
- ركزت هذه الدراسة على أداء التدقيق الداخلي، وبشكل أكثر تحديداً على طرق قياس فعالية نشاط التدقيق الداخلي في ضوء العديد من الصعوبات الاقتصادية. وتمثل إحدى هذه الصعوبات في اشكالية أداء التدقيق الداخلي والأساليب الصحيحة لقياسه. بناءً على تحليل لأحدث تدقيق للشركات الدولية، كان الهدف الرئيسي هو تطوير توليفة من الأساليب الأكثر ملاءمة والتي يمكن استخدامها لقياس فعالية عمليات التدقيق الداخلي. لتحديد الاتجاهات الرئيسية التي ستؤثر على التدقيق الداخلي من وجهات نظر الأداء.

<sup>1</sup> BOȚA-AVRAM Cristina, **measuring and assessment of internal**, Faculty of Economic Sciences and Business **audit's effectiveness** Administration, Cluj-Napoca, Romania,2009.

- كما توصلت هذه الدراسة الى ان المدققين الداخليين يواجهون صعوبات كبيرة في الوصول الى طرق تساعد في قياس فعالية اداءهم وتقويمه وفي الأخير توصلت الدراسة الى النتائج التالية:
- تركز استراتيجية التدقيق الداخلي على مفهوم القيمة المضافة لبيئة الأعمال؛
  - على المدققين الداخليين أن يكونوا مدركين لمسؤوليتهم في أن يبرهنوا للإدارة ولجنة التدقيق كيفية عمل التدقيق الداخلي؛
  - بدءاً من المستوى الحقيقي للأداء، يجب على المدققين إيجاد حلول لتحسين التدقيق الداخلي .

1. المقارنة ما بين الدراسات المحلية والدراسة الحالية

الجدول رقم (1-2): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات المحلية

الدراسة	اوجه التشابه	اوجه الاختلاف
فاطمة بعوج	تتوافق الدراسة الحالية مع الدراسة المقارنة من حيث الهدف وهو مساهم التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار كأداة فعالة داخل المؤسسة، والعلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي وأجهزة اتخاذ القرار وكذلك المنهجية المتبعة في دراسة المشكلة البحثية والأسلوب الوصفي وكذلك من ناحية الحالة المدروسة	اهتمت الدراسة الحالية بدراسة ماهية التدقيق الداخلي والدور الذي يلعبه في المؤسسة كأداة مراقبة وفعالة في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة من خلال دقة المعلومات الواردة في مختلف التقارير النهائية والقيمة التي تحملها للمسير أو صاحب القرار وذلك عبر الممارسة المهنية السليمة لمهنة التدقيق في المؤسسة والأساليب المعتمدة في تحليل الانحرافات ومعالجتها من خلال الحالة التطبيقية المبينة في الفصل الثاني.
شتيب الدفن نور الدين	تتوافق الدراسة الحالية مع الدراسة المقارنة من خلال دراسة التوصل الى معرفة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، حيث يتضح دوره في إضفاء المصداقية للمعلومات والبيانات المالية التي يقوم على أساسها اتخاذ القرارات، حيث يحتل التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي. وكذلك المنهجية المتبعة في دراسة المشكلة البحثية والأسلوب الوصفي في الدراسة النظرية.	اهتمت الدراسة الحالية بدراسة مصدر المعلومة المالية والحاسبية وطرق تحليلها والتي على أساسها يستطيع المدقق الداخلي البحث من أجل تكوين رأي في محاميد مع تقديم أدلة أثبات ملموسة، والتي على أساسها يتم تحليل الأسباب واقتراح البدائل المناسبة من أجل اتخاذ القرار المحسدة في دراسة الحالة على إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
و سالمي صالح	تتوافق الدراسة الحالية مع هذه الدراسة من حيث محاولة التوصل الى معرفة أهمية التدقيق ودوره في اتخاذ القرار، وذلك من خلال إظهار فروض ومعايير التدقيق والتزاماته كما تطرقت الى مسار تنفيذ عملية التدقيق وعلاقته باتخاذ القرار كونه يساعد على تجاوز الصعوبات و المشاكل التي تواجه المنظمات و الإدارات، من الحصول على حلول غير تقليدية وغير روتينية و التي ينبغي على المدقق إيجادها، وذلك عبر اضهار عمل المدقق الداخلي كإحدى الوسائل الهامة و الضرورية لتجاوز هذه الصعوبات.	ان ما يميز الدراسة الحالية هو التطرق الى وظيفة التدقيق الداخلي كأداة لفحص كل مصالح المؤسسة (النظام الداخلي للمؤسسة)، والتي تعتبر مصدر أساسي للمعلومة. كما تطرقت الى مسار تنفيذ عملية التدقيق من مرحلة الفحص الى مرحلة اتخاذ القرار. والدراسة الميدانية تبين نتائج التدقيق، عملية التحليل و تحديد الأسباب، اتخاذ القرار ثم عملية التقييم بعد تنفيذ القرار

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الدراسات السابقة.

2. المقارنة ما بين الدراسات الاجنبية والدراسة الحالية:

الجدول رقم (1-3): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات الأجنبية

الدراسة	اوجه التشابه	اوجه الاختلاف
الطاهر حيدر بدر عبد الكاظم و حسنين حسين حلواص:	تتوافق الدراسة الحالية مع هذه الدراسة من حيث مساهمة التدقيق في منع واكتشاف المخالفات المالية، كما يعد التدقيق الداخلي بأنه نشاط تأميني واستشاري مستقل، إضافة كونه أداة رقابية على جميع مصالح المنظمة. وتم التوافق أيضا في دراسة الحالة على المستشفيات الحكومية بحث تم الدراسة الميدانية على الجانب المالي	إن ما ميز الدراسة الحالية هو التطرق الى التدقيق الداخلي من الناحية الشمولية من اجل إضفاء القيمة المضافة للمؤسسة من خلال اكتشاف الأخطاء المالية، المحاسبية أو التشغيلية. وكذلك تحديد المحددات التي ينبغي التقيد بها خلال الفحص ادلاء الراي المحايد كخطوة أولى، الدراسة والتحليل ثم التوصيات التي يعتمد عليها متخذ القرار.
Boța- Avram Cristina	تتوافق الدراسة الحالية مع هذه الدراسة من حيث مكانة المدقق الداخلي في اتخاذ القرار بحث تم التطرق وبشكل أكثر تحديداً على طرق قياس فعالية نشاط التدقيق الداخلي والأساليب الصحيحة المعتمدة من خلال تطوير توليفة من الأساليب الأكثر ملاءمة والتي يمكن استخدامها لقياس فعالية عمليات التدقيق الداخلي. لتحديد الاتجاهات الرئيسية التي ستؤثر على اتخاذ القرار.	إن ما يميز الدراسة الحالية أن اعتماد أساليب حديثة لتحليل الانحرافات و تصحيحها وذلك بدءا من الفحص والتدقيق ثم تحديد الأسباب الى اتخاذ القرار، و بالتالي إقرار التوليفة بين التدقيق كأداة مراقبة و أداة لاتخاذ القرار و يتجلى ذلك في الشق التطبيقي من هذا البحث

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الدراسات السابقة

## خلاصة الفصل:

الحاجة إلى التدقيق الداخلي مع تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية بالإضافة إلى الحاجة المتزايدة للتعرف على مدى كفاءة نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة، إذ تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة تابعة للإدارة العامة ووسيلة وقائية ومولد للمعلومات يساهم في اتخاذ القرارات من خلال فحص وتقييم مدى نجاعة نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة من أجل مساعدة العاملين في أداء مهامهم بكفاءة وفعالية، حيث يقوم المدقق بتدقيق النقااص الموجودة على الأنظمة و الإجراءات، وتعزيز نقاط القوة وتدعيمها، وتقديم نتائج عملية التدقيق في شكل تقرير الى إدارة المؤسسة من اجل اتخاذ التدابير و القرارات المتعلقة بها.

كل هذا أوجب وجود وظيفة التدقيق الداخلي التي من خلالها يتم فحص الدفاتر والسجلات وتقييم الأنشطة و إعطاء الرأي الفني حول مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية، حيث أنها تعتبر وظيفة شاملة ودورية ومستقلة داخل المؤسسة، حيث يمكن أن تكون موجودة في صورة تدقيق محاسبي ومالية او تدقيق إداري تشغيلي والتي تهدف إلى اكتشاف الأخطاء والتلاعبات وتصحيحها في الوقت المناسب كل هذه العوامل ساعدت على زيادة فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي وذلك من خال تطبيق جملة من المبادئ والمعايير التي أزم بها المدقق الداخلي مراعيًا في ذلك قواعد السلوك المهني الأخلاقي الذي يجب أن يتحلى به أثناء قيامه بعملية التدقيق التي يمكن من خلالها اتخاذ قرارات وبناء استراتيجيات صائبة في المستقبل.

## الفصل الثاني

دراسة حالة المخبر المركزي للإشغال

العمومية-الجزائر

## المبحث الأول: تقديم المؤسسة

في ما سيأتي سنتناول التعرف على كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية وذلك عن طريق اعتماد لمنهج حالة المخبر المركزي للأشغال العمومية - الجزائر LCTP وفي هذا المبحث سنتناول المطالبين التاليين:

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة.

I- لمحة تاريخية عن المؤسسة :

في عام 1983 إعادة هيكلة مخبر الوطني للأشغال العمومية و البناء (LNTPB) من خلال إنشاء أربعة (04) مخابر وطنية

- المخبر المركزي للأشغال العمومية - الجزائر LCTP؛
- مخبر الأشغال العمومية في شرق البلاد LTPST ؛
- مخبر الأشغال العمومية في غرب البلاد LTP OUEST؛
- مخبر الأشغال العمومية في جنوب البلاد LTPSSUD ؛
- المخبر الوطني للأشغال العمومية LNTP والتي أصبحت فيما بعد الهيئة الوطنية للرقابة التقنية للأشغال العمومية (CTTP)

في عام 1989 تغير الشكل القانوني للمخابر الجهوية الى شكل مؤسسات عمومية اقتصادية بموجب قانون استقلالية الشركات.

في عام 1998 إعادة هيكلة جديدة للمخابر مما أدى إلى تجميعها معاً في مجموعة تتألف من LTPC: التي غيرت

اسمها لتصبح LCTP Parent Company التي ترتبط بها المختبرات الأخرى LTP-EST LTP-OUEST و LTP-SUD.

في الوقت الحاضر هي شركة اقتصادية عامة (SPA) Société par Actions (EPE) تحت إدارة مشاركات

الدولة والدراسات الهندسية SGP GENEST وتستفيد من حوالي خمسين عامًا من تجارب في مجال الدراسات الجيوتقنية للترية ومواد البناء لاحتياجات الهندسة المدنية.

تم إنشاء مجمع دراسة المنشآت، المراقبة والمساعدة من خلال الاختصار "GEICA" ، في 27 يونيو 2016 في

إطار إعادة تنظيم الشركات في القطاع التجاري للأشغال العامة ، وفقاً لإرشادات قرار النقل رقم 144 مجلس إدارة الدولة للاستثمار بتاريخ 2015/03/28.

تتمثل المهمة الرئيسية لمجموع GEICA في مراقبة وتنسيق ومراقبة الشركات التي تملكها في محافظتها.

II- مهام المخبر المركزي للأشغال العمومية

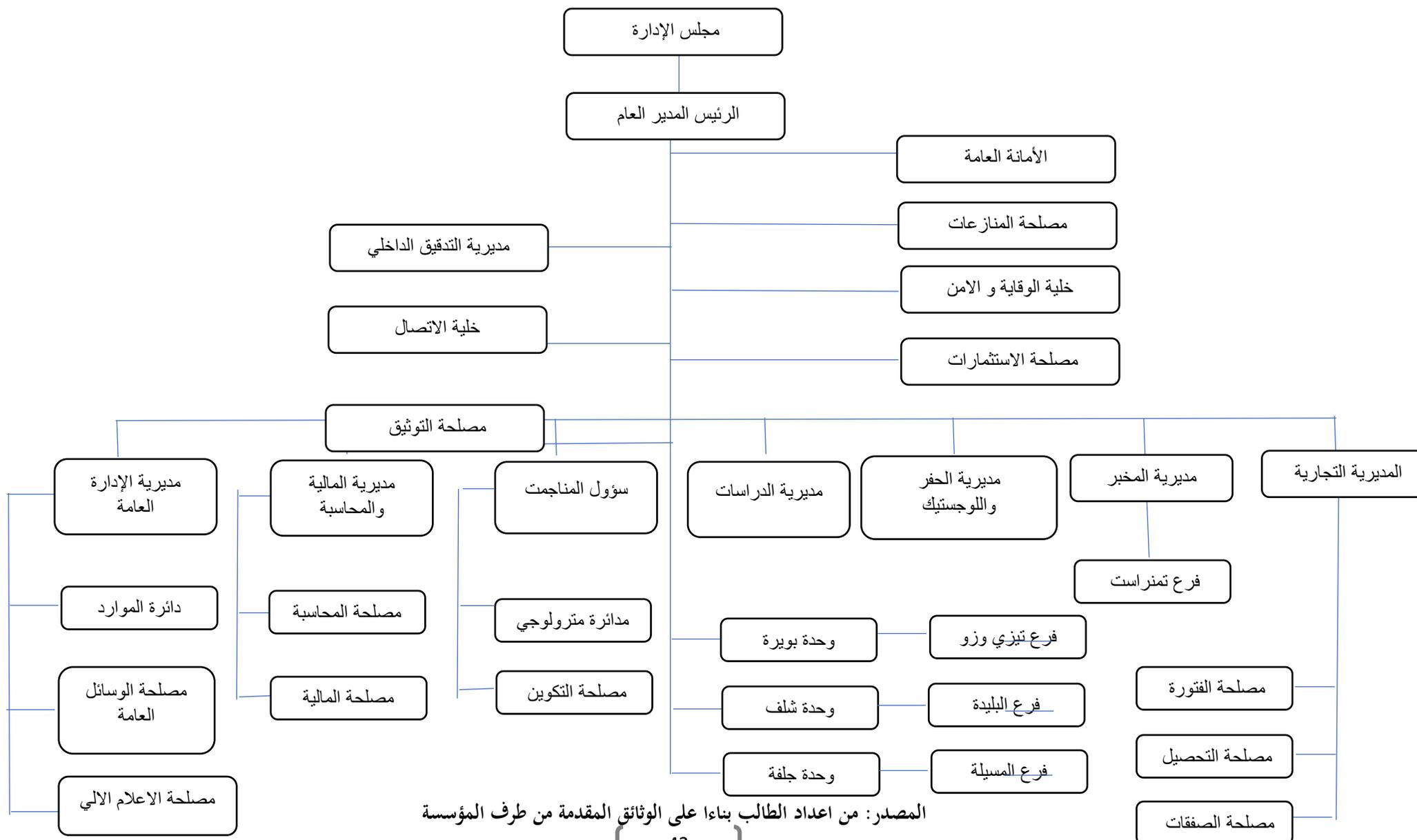
- جميع المراقبات (المسح والاختبارات في الموقع)؛
- جميع الاختبارات المعملية على المواد وجميع الدراسات الجيولوجية والجيوتقنية للبنية التحتية للطرق والمطارات
- جميع الاختبارات الهيدروليكية، البحرية والسكك الحديدية والانشاءات الهندسية المدنية؛
- أداء خدمات مراقبة الجودة والخبرة والمطابقة والإنتاج والتصنيع وتنفيذ المواد المستخدمة في بناء الطرق والسكك الحديدية والمباني في الهندسة العامة. المدنية؛
- أداء خدمات مراقبة الجودة والخبرة إشارة ومعدات الطرق.

- لاقتراح تقنيات التدخل التي تصحح العيوب الهيكلية والسطحية، والتي تمنع عودة ظهور التدهور وإطالة عمر البنية التحتية للهندسة المدنية.
- إجراء دراسات استكشاف المواد لمراقبة البنية التحتية الأساسية وأعمال الهندسة المدنية وإصدار شهادات المطابقة.
- المساهمة في توحيد الاختبارات المعملية والموضعية وتطوير المقاييس في هذا المجال.

### III- الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يتكون الهيكل التنظيمي من عدة مديريات فرعية وكل مديرية فرعية تتفرع هي الأخرى الى عدة دوائر ومصالح حسب الحجم وحسب طبيعة العمل، والهيكل التنظيمي المبين في الشكل اسفله يوضح الهيكل الرئيسي للمؤسسة بمعنى ان هناك مصالح فرعية غير موضح في الشكل ادناه.

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي للمخبر المركزي للأشغال العمومية



## IV- دور المصالح المجسدة في الهيكل التنظيمي (المهام)

1. مجلس الإدارة: المهام التي يقوم بها مجلس الإدارة هي هيئة رقابية تقوم بمراقبة التسيير داخل المؤسسة و ذلك من خلال اجتماعات دورية كل نهاية شهرين بمعنى ان مجلس الإدارة يعقد 6 مرات في السنة بدعوى من رئيس مجلس الإدارة والذي هو نفسه المدير العام للمؤسسة و خلال كل جلسة يقدم المدير العام تقريرا حول جملة النشاطات التي قام بها في كل فترة مقدما جملة من التبريرات و الأدلة وبعد المناقشة يتم تحرير محضر اجتماع و الذي هو عبارة عن مجموعة من التوصيات *résolutions* ، كما أن مجلس الإدارة يتدخل في الاستراتيجيات العامة فقط، اما التسيير فهو من صلاحيات المدير العام للمؤسسة.

## 2. المدير العام : المهام التي يقوم بها المدير هي:

- المسؤول التنفيذي الأول للشركة؛
- دراسة الوسائل والامكانيات المتاحة للمشروع (الإنتاج)؛
- التعامل مع مجمع جايكا؛
- تحديد الأهداف المراد الوصول إليها؛
- دراسة أنسب الطرق لتحقيق الأهداف (تحديد السياسات والاستراتيجيات)؛
- العمل على التنسيق بين مصالح المؤسسة؛

## 3. الأمانة العامة: تقوم بالمهام التالية: (السكرتارية)

- عملية الاستقبال وتلقي البرقيات والطرود المرسله من جميع فروع المؤسسة وكذا المحيط الخارجي و ذوي المصالح؛  
- تأخذ التعليمات والوثائق إلى المصالح المعنية فهي واسطة بين المدير والمصالح الأخرى وعند أخذ جميع المراسلات سواء المدير أو العمال يتم تسجيل كل هذه من أين أتت ورقمها وتاريخها وإلى أين ستذهب مع إمضاء صاحبها.

## 4. مصلحة المنازعات: هي مصلحة تابعة للمدير العام و يديرها موظف متحصل على الليسانس في العلوم القانونية

والإدارية و تقوم بالمهام التالية:

- الاستشارة القانونية؛
- ضبط وتدقيق جميع العقود التي تربط المؤسسة بالغير؛
- متابعة القوانين والتنظيمات؛
- المساهمة في القرارات وتكييفها مع القوانين؛
- كتابة القضايا والمنازعات؛
- تمثيل المؤسسة قانونيا في مختلف الجهات.
- تمثيل المؤسسة امام القضاء.
- تقديم الاستشارة لجميع المصالح المكونة للهيكل التنظيمي.

## 5. مصلحة الإعلام: هي مصلحة تابعة للمدير العام و يديرها موظف متحصل على الليسانس في الإعلام والاتصال وتقوم

بالمهام التالية:

- تمثيل المؤسسة في مختلف المحافل الوطنية كالمعارض الوطنية والدولية للمؤسسات؛
- تسيير الموقع الإلكتروني للمؤسسة وتعيينه؛
- متابعة بيئة الاعمال المنافسة للمؤسسة؛

6. **خلية الوقاية والامن الصناعي:** هي خلية تابعة للمدير العام ويديرها موظف متحصل على شهادة مهندس في الوقاية والامن الصناعي وتقوم بالمهام التالية:
- متابعة القوانين المتعلقة بالأمن الصناعي؛
  - المراقبة والزيارات الميدانية لمواقع العمل (ورشات، مكاتب)؛
  - تقديم نصائح فيم يخص تعليمات الوقاية من حوادث العمل؛
  - المشاركة في وضع تعليمات السلامة؛
7. **خلية التوثيق:** هي خلية تابعة للمدير العام ويديرها موظف متحصل على مهندس في الهندسة المدنية تقوم بتصنيف جميع الملفات والوثائق في الأرشيف باستعمال برنامج الاعلام الالي.
8. **مصلحة الاستثمارات:** هي خلية تابعة للمدير العام وتقوم بجميع العمليات المتعلقة بالاستثمارات بناء المنشأة والتجهيزات أو التوريد بالعتاد.
- ثم يتفرع المخطط الى مديرات فرعية يترأسها مدراء فرعيين منها
9. **المديرية التجارية:** هي مديرية تقوم بجميع العمليات التجارية والمتعلقة بالعقود التجارية، الفتورة والتحصيل وتنقسم هذه المديرية الى الأقسام التالية
- **مصلحة الصفقات:** بعد الإعلان عن صفقة معينة في جميع وسائل الإعلان المكتوبة، الالكترونية او المعلقة فإن هذه المصلحة تسحب دفتر الشروط وتقوم بأعداد العروض بالتنسيق مع المصالح التقنية وفقا للجدول الوحدوي لأسعار، وبعد اعداد العرض يودع لدى المصلحة المتعاقدة في انتظار تقييم العروض في حالة الحصول على الصفقة تقوم مصلحة الصفقات بأعداد العقد بالاستشارة مع مصلحة المنازعات.
  - **مصلحة الفتورة:** بعد انجاز الدراسات المتفق عليها مع الزبون تقوم مصلحة الفتورة بأعداد الفواتير بناء على الكشف الكمي للإنجازات ثم ترسل الى الزبون في 4 نسخ ونسخ أخرى ترسل الى قسم المحاسبة من أجل التسجيل المحاسبي لرقم الاعمال.
  - **مصلحة التحصيل:** وهي مصلحة تعتمد بالدرجة الأولى على متابعة الزبائن ومراسلتهم من اجل تحصيل الفواتير غير المسددة وذلك عبر مراسلات إدارية عادية، أو اخطارات في شكل اعدار أو في بعض الأحيان تحويل الملف الى مصلحة المنازعات في حالة رفض الزبون تسديد الديون.
10. **مديرية المخبر:** وهي مديرية لها اتصالات مع جميع الفروع المنتشرة على التراب الوطني ومهمتها هي اجراء بعض التجارب المخبرية على أنواع التربة وتبين نوعيتها كما يوجد على مستوى العاصمة مخبر مركزي وفي الفروع مخابر ثانوية.
11. **مديرية الحفر والامداد:** تشرف هذه المديرية على عمليات الحفر بالألة وارسال العينات الى المخبر ويقوم بعملية الحفر تقنيين بقيادة واحد أو اثنان من المهندسين المختصين في الهندسة المدنية أو الاشغال العمومية.
12. **مديرية الدراسات:** تشرف على تطوير التجارب في ميدان الاشغال العمومية إضافة الى التنسيق مع وحدات الإنتاج الأخرى في الشق التقني كما لها دور في تحديد المواصفات التقنية للعتاد المراد اقتناؤه.
13. **مديرية المالية والمحاسبة:**
- مديرية الإدارة والمالية في المؤسسة عدة مهام ووظائف نذكر منها عل وجه الخصوص:
- اقتراح وتطبيق السياسة المالية في المؤسسة؛

- ضمان التوازنات المالية؛
- القيام بإقفال الخزينة في المدى القصير الأجل و ضمان المتابعة لسير الخزينة؛
- متابعة الوحدات والفروع التابعة للمؤسسة وذلك بالنصائح والإرشادات وذلك في إطار التسيير المالي؛
- ضمان السير الحسن للمحاسبة في كل الوحدات؛
- المشاركة في عملية التخطيط الخاصة بالمؤسسة وذلك في إطار تسيير الخزينة؛
- دراسة كل العروض المالية المقدمة من طرف الفروع وكذا مراقبتها ودراسة مدى مصداقيتها؛
- تسيير وحماية القيم المنقولة؛
- وتنقسم الى دائرتين؛
- **مصلحة المحاسبة:** وتقوم هذه المصلحة بكل عمليات المسك المحاسبي وجميع أنواع المقاربات سواء البنكية أو الجرد المادي؛ والمحاسبي أو حسابات الزبائن.
- **مصلحة المالية:** لهذه المصلحة عدة ا دوار رئيسية وهي:
- مراقبة تدفق الأموال من وإلى خزينة المؤسسة؛
- تسديد مختلف الفواتير؛
- مراقبة تحركات الحسابات البنكية.

#### 14. مديرية الإدارة العامة: وهي مكلفة بالتحضير والتنفيذ ومراقبة السياسات والتنظيمات في ميدان الوثائق والوسائل وتنقسم

الى:

- **دائرة الموارد البشرية:** هذه المصلحة هناك أنشطة رئيسية:
- التوظيف عن طريق الإشهار وخاصة للمهندسين والتقنين، فتاتي فترة التجريب لفترة محددة ثم التوظيف النهائي.
- متابعة المسار المهني للعمال؛
- تحضير الأجور؛
- تكوين العمال.

#### المطلب الثاني: سير وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة والمساعدة في اتخاذ القرار

##### I- التطور التاريخي لوظيفة التدقيق الداخلي

##### 1. تأسيس وظيفة التدقيق الداخلي

في سنة 2008 تم تأسيس لجنة المدققين الداخليين على مستوى مجمع LCTP الذي يضم 4 مخابر وطنية وسط، شرق، غرب وجنوب والذين يحوزون على مدققين فرعيين حيث تم تسطير برنامج مشترك على مستو المجمع وبرامج فرعية على مستوى كل مخبر.

##### 2. على مستوى المجمع

تقوم لجنة التدقيق الداخلي على مستوى المجمع بمهام مراقبة الأنشطة والحسابات وكذا أنظمة الرقابة الداخلية لكل مخبر فرعي في شكل تدقيق مستقل أي بمعنى الأشخاص الذين يقومون بمهمة التدقيق لا ينتمون الى المخبر موضوع الفحص (مبدأ الحياد). تقوم هذه العملية وفق برنامج سنوي مقسم حسب معيار الزمنى والمكاني، ثم يقدم تقرير تدقيق الى رئيس المجمع و الذي بدوره يرسل الفرع محل التدقيق قصد تصحيح و رفع الملاحظات و تصحيح الأخطاء الواردة في التقرير.

## 3. على مستوى كل فرع (مخبر)

يقوم التدقيق الداخلي في كل فرع بتسطير برنامج سنوي مصادق عليه من طرف المدير العام للفرع ويتم إنجازها بفترات متقطعة وذلك لتدارك أي تأخير أو لجوء المدقق الى تدقيق في مصلحة غير مبرجة مسبقاً أو التحقيق في قضية مستعجلة أو حادثة ما عندها يستطيع المدقق اكمال برنامج التدقيق قبل نهاية السنة.

## II- تصور سيرورة التدقيق الداخلي في المؤسسة.

الشكل رقم (2-2): مراحل سيرورة عمل التدقيق الداخلي.

كيف	التسجيل	ماذا	من
1	التخطيط	البرنامج سنوي	- المسؤولين - المدققين - المديرية العامة
2	بيان معلومات	رسالة مهمة	- المسؤولين - المدققين - المشرفين
3	برنامج تحقيق	مرحلة التحضير	- المدققين - المشرفين
4	أوراق العمل والمستندات	مرحلة التحقيق	- المدققين - المشرفين
5	مشروع تقرير	اجتماع ختامي	- المدققين - المشرفين
6	تقرير التدقيق النهائي	تقرير نهائي	- المدققين - المشرفين
7	تقرير المتابعة	متابعة التوصيات	- المدققين - المشرفين
8	ملف التدقيق	تصنيف التقرير	- المدققين - المشرفين.

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

### 1. تخطيط وبرمجة اعمال التدقيق:

- يعتبر من العناصر الأساسية لتنفيذ عملية التدقيق بكفاءة لأن عملية الفحص تتطلب التخطيط الكافي؛ ولإعداد برنامج التدقيق يجب الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:
- مدى الاعتماد المتوقع على نظام الرقابة الداخلية.
  - الظروف العامة والخاصة للوظيفة محل التدقيق، والسياسات والإجراءات التي تتبعها.
  - المشاكل المحتملة في القوائم المالية، والظروف التي تتطلب توسيع وتعديل الإجراءات المتوقعة.
- كما أنّ برنامج التدقيق الداخلي يؤسس بناء على:
- انشغالات المديرية العامة.
  - الاحتياجات المعبر عنها من طرف المسؤولين.
  - الاقتراحات التي يصدرها المدققين انطلاقاً من معارفهم عن المؤسسة.
  - مجال ومدة التدقيق المرتبطين بأهمية الوظيفة محل التدقيق.

### 2. رسالة مهمة: تقدم مهام التدقيق عبر رسالة مهمة، وهي موقعة من طرف المديرية العامة.

رسالة المهمة تبين:

- موضوع المهمة؛
- الوظيفة المتعلقة بها؛
- تاريخ بداية التدخل؛
- المدة التقريبية للمهمة؛
- أسماء ومواصفات المتدخلين.
- الوسائل التي توضع تحت تصرف التدقيق أثناء إنجاز عمله.

### 3. مرحلة التحضير : المدقق يباشر عمله من أجل:

- الحصول على المعلومات الضرورية خلال سيرورة التدقيق؛
- التحقيق من نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية؛
- وتتم عملية التحضير كالأتي
- التعرف الوظيفة المراد تدقيقها؛
- تحديد الوثائق اللازمة في عملية التدقيق؛
- إنجاز برنامج مفصل؛
- تحضير اسئلة التدقيق.

### 4. مرحلة التنفيذ:

- في هذه الحالة ينتقل المدقق إلى المصلحة المراد تدقيقها، ولكن يأخذ بعين الاعتبار النقاط التالية:
- يجب ان يُعلم الموظف بتاريخ التدقيق.
  - يجب ان يكون التدقيق محدد بوقت ومعلن عنها للموظف مسبقاً (ساعة مثلاً).
  - أن يختار الوقت المناسب للتدقيق لكيلا يؤثر على سيرورة العمل.

- التوقف عن عمل التدقيق متى انتهى الوقت ولو لم تنتهي التدقيق بعد.
- وتنقسم هذه المرحلة الى مرحلتين جزئيتين:

#### أ- المرحلة الشفهية: هنا تتكون عبارة عن أسئلة محضرة. questionnaire

- ب- مرحلة التحقيق: يقوم المدقق بفحص القوائم المالية والمستندات المحاسبية (جدول حسابات النتائج، اليومية، الميزانية، ميزان المراجعة... الخ).

#### 5. المرحلة النهائية:

في هذه الرحلة يكون المدقق قد انتهى من عملية التدقيق وصياغة مشروع تقرير يحمل ملاحظات وتوصيات أولية. الاجتماع الختامي: بعد انتهاء عملية التدقيق يعقد التدقيق اجتماع مع مسؤول الوظيفة، يتم خلاله عرض الملاحظات والتوصيات المصاغة في مشروع تقرير من أجل إزالة الاعتراضات.

#### 6. تقرير نهائي:

يقوم المدقق بصياغة تقرير نهائي متضمنا ملاحظات وتوصيات حول الوظيفة التي تمت تدقيقها حيث تكون :

- ملاحظات وتوصيات واضحة وغير غامضة.
- ملاحظات وتوصيات ذات مغزى (مهمة)

#### 7. متابعة التوصيات

مسؤول الوظيفة والموظف مطالب باتباع التوصيات المصاغة من طرف المدقق، ويراسل المدقق الداخلي عبر المدير العام ليطلع عنه حالة تطبيق التوصيات، في غضون شهر على الأقل بعد الاجتماع الختامي. كما أن المدقق الداخلي سيقوم بمهمة تدقيق متابعة ليتأكد من التطبيق الفعلي للتوصيات.

#### 8. ملف التدقيق: هو عبارة عن جميع الوثائق المستعملة في سيرورة التدقيق، وينقسم التدقيق نوعان:

##### أ- الملف الإداري: يتكون من:

- رسالة مهمة، والوثائق الأصلية للتدقيق؛
- معلومات عن الوظيفة المراد تدقيقها؛
- المعلومات المالية والمحاسبية؛
- البرنامج السنوي؛
- الاتصالات المتبادلة بين المدقق ومسؤول الوظيفة؛
- تقارير التدقيق السابقة عن نفس الوظيفة، والإجابات على الملاحظات والتوصيات؛

##### ب- الملف التحليلي: يتكون من :

- بيان التدقيق الداخلي؛
- برنامج التفيتش؛
- تقارير الفحص الداخلي؛
- الوثائق المتعلقة بالموضوع المعالج؛
- تقرير المعالجة المركب.

الجدول(1-2): تصور البرنامج السنوي لأعمال التدقيق الداخلي حسب كل مصلحة .

المصالح	جانفي	فيفري	مارس	افريل	ماي	جوان	جويلية	اوت	سبتمبر	أكتوبر	نوفمبر	ديسمبر
المديرية التجارية	■						■					■
مصلحة المشتريات			■									
الصندوق					■					■	■	
السجلات القانونية						■						
مصلحة تسيير المشروعات								■				
رفع تحفظات محافظ الحسابات	■						■					
مديرية المخبر									■			
فرع تيزي وزو						■						
مديرية التنقيب										■		
فرع الشلف	■											

ملاحظات :- هذا الرمز ( ■ ) يدل على التاريخ ومدة التدقيق لكل مصلحة ، - شهر افريل لا يتم فيه تدقيق تحسبا لأي عملية اختلاس أو سرقة ذلك من أجل امتصاص التفاوت , لان تدقيق العمليات الفجائية يكون فوري . - البرنامج يكون مصادق عليه من طرف الرئيس المدير العام PDG.

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

### III- الإطار المرجعي لعملية التدقيق الداخلي لـ LCTP

1. إجراء التدقيق (ميثاق): هو عبارة عن وثيقة مكتوبة مصادق عليها من طرف مجلس الإدارة وتعتبر بمثابة دليل تطبيقي لممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتمثل في مجموعة من البنود كالتالي:

1.1. الغرض من الإجراء: الغرض من هذا الإجراء هو وضع قواعد لإجراء عملية تدقيق داخلي وتحديد محتوى كل خطوة وهي:

- جدولة مهمة التدقيق؛
- طرق التخطيط والتنظيم،
- المرحلة التحضيرية؛
- مرحلة التحقيق؛
- مرحلة إعداد تقرير التدقيق؛
- استغلال النتائج ومتابعة التوصيات (إجراءات التقدم)؛
- تسجيل وحفظ الوثائق.

2.1. المرجعية: تبنيت بنود هذا الإجراء من الوثائق التالية

- ميثاق التدقيق الداخلي الخاص بمجمع دراسات المنشآت المراقبة والمساعدة GEICA؛
- ميثاق التدقيق LCTP؛
- جميع الإجراءات المكتوبة الخاصة بجميع المصالح LCTP؛
- جميع النصوص واللوائح القانونية التي تحكم التدقيق الداخلي؛
- الإطار المرجعي الدولي للممارسات مهنية التدقيق الداخلي (IPPF)؛

3.1. مصطلحات:

- التدقيق الداخلي: عملية منهجية مستقلة وموثقة للحصول على الأدلة وتقييمها بموضوعية لتحديد إلى أي مدى تكون المعايير مرضية.
- خطة التدقيق: وثيقة تخطيط التدقيق.
- معايير التدقيق: مجموعة السياسة أو الإجراءات أو المتطلبات التي تستخدم كمراجع لعملية التدقيق الداخلي.
- دليل التدقيق: التسجيل اذلة الاثبات أو أي المعلومات ذات الصلة بالمعايير.
- المدقق الداخلي: الشخص مؤهل وذو الاختصاص لإجراء التدقيق.
- نتائج التدقيق: نتيجة تقييم أدلة التدقيق المجمعة مقابل معايير التدقيق.
- الموضوعية: الموقف النزاه الذي يسمح باستقلالية العقل اثناء الحكم على الأشياء، وتعني أن المدققين لا تخضع احكامهم للآخرين. ويجب أن تستند تقييماتهم إلى حقائق أو أدلة ثابتة.
- الاستقلالية: حقيقة عدم التعرض لأي وضع يؤثر على الحكم اثناء ممارسة مهمة التدقيق.
- إدارة المخاطر: عملية تحديد وتقييم وإدارة الأحداث والمواقف في نهاية المطاف لتقديم ضمان معقول فيما يتعلق بتحقيق أهداف المؤسسة.

- الإطار الدولي للممارسات المهنية (IPPF): وهو الإطار الذي وضع الأطر التوجيهية لممارسة مهنة التدقيق والصادر عن المعهد الدولي للتدقيق (IIA).
- عملية التحكم: السياسات والإجراءات والأنشطة جزء من إطار تحكم مصمم لضمان احتواء المخاطر ضمن حدود التسامح التي تحددها عملية إدارة المخاطر.
- معيار التدقيق: وثيقة صادرة عن اللجنة الداخلية المكلفة بوضع المعايير IIA و التابعة لمجلس معايير التدقيق الداخلي IAS من أجل تحديد القواعد التي تنطبق على مجموعة واسعة من أنشطة التدقيق الداخلي وقابلية الاستخدام لتقييم أدائها.
- 4.1. التنظيم: يخضع مصلحة التدقيق الداخلي في المخبر المركزي للأشغال العمومية (LCTP) للسلطة المباشرة للمدير العام ويمكنه إشراك جميع المديرين التنفيذيين للشركة في مهامها.

### 5.1. المسؤوليات

- يجب على المدير العام ومسؤول التدقيق الداخلي التأكد من أن الجميع على علم بتطبيق هذا الإجراء.
- مسؤول التدقيق الداخلي مطالب بتنفيذ هذا الإجراء وضمان تطبيقه. يجب عليه أيضا المضي قدما في تحسينه.
- من المتوقع أن يتعاون جميع موظفي LCTP مع مسؤول التدقيق الداخلي لضمان نجاح ممارسة عملية التدقيق.

### 6.1. مبدأ سيورة عملية التدقيق

يتكون سيورة مهمة التدقيق الداخلي من أربع مراحل مختلفة:

- مراحل التخطيط؛
- مراحل الإدراك؛
- مراحل الاتصال؛
- مرحلة التسجيل والتصنيف.

### 1.6.1: تخطيط المرحلة

يقترح مسؤول التدقيق الداخلي برنامج سنوي للتدقيق، ويقدمه إلى المدير العام الذي بدوره يعرضه على مجلس إدارة LCTP للموافقة عليه.

المدقق الداخلي مسؤول عن نشر خطة التدقيق بعد الموافقة عليها.

الشروط التي يجب أخذها في الاعتبار عند وضع خطة التدقيق هي:

- يجب تدقيق جميع مصالح المؤسسة وفقاً لفترات زمنية متفرقة حسب الهيكل التنظيمي للمؤسسة؛
- أهمية النشاط المشمول بالمصلحة؛
- نتائج التشغيل بالمصلحة؛
- عدد الانحرافات المكتشفة في بنية سابقة؛
- نتيجة تحليل المخاطر؛
- التغييرات التي قد تؤثر على سير نشاط المؤسسة (مسؤول جديد، قوانين ولوائح جديدة، إلخ)؛
- مخاطر أخرى.

### 2.6.1. جدولة مهمة التدقيق:

يتم البدء في مهمة التدقيق الداخلي بشكل عام من خلال المصلحة نفسها، ويمكن أيضاً تحديد موعد بناءً على أساس برنامج سنوي مصادق عليه من طرف مجلس الإدارة. ، مجلس الإدارة و / أو المدير العام LCTP.

- أي طلب استثنائي للتدقيق مصلحة ما غير مبرمج من طرف مسؤول التدقيق الداخلي يجب أن يكون عن طريق طلب من مسؤول المصلحة و مصادق عليه من طرف المدير العام أو بأمر من المدير العام نفسه عن طريق رسالة مهمة.
- محتوى رسالة المهمة: يجب أن يشمل حسب الاقتضاء لتدقيق المعلومات والبيانات التالية:
- أصل طلب مهمة التدقيق لا يتعلق بالبرنامج السنوي
- الغرض من المهمة؛
- المصالح المعنية؛
- تاريخ بدء التدخل؛
- المدة التقديرية للمهمة؛
- أسماء المدققين ومساعدتهم،
- الوسائل الواجب توفيرها للمدققين.
- عنوان عملية التدقيق؛
- نوع التدخل (تدقيق مبرمج - تدقيق استثنائي حسب الطلب)

يتم إرسال رسالة المهمة إلى مسؤول التدقيق الداخلي من أجل الاستعداد للمهمة واطار مسؤول المصلحة المراد تدقيقها من أجل استقبال المدققين المسؤولين عن العملية.

### 3.6.1. مرحلة التنفيذ:

أ - استلام رسالة المهمة: عند استلام رسالة المهمة يقوم مسؤول التدقيق بثلاث عمليات (03):

قبل البدء في المهمة، يجب على مسؤول التدقيق الداخلي أو الشخص المعين ان يقوم أولاً:

- إعداد الوثائق المتعلقة بالمهمة (الموضوع - المصلحة المراد تدقيقها
  - إجراء الاتصال بمسؤول المصلحة المراد تدقيقها- للاتفاق على جدول العمل.
  - توفير كل احتياجات الفريق المسؤول المكلف بمهمة التدقيق.
- ب- أثناء المهمة: خلال وصل المدقق الى المصلحة المراد تدقيقها يعقد اجتماعاً مفتوحاً مع الأشخاص المراد تدقيقهم.

#### ❖ الجلسة الافتتاحية:

الجلسة الافتتاحية التي تتكون من مناقشة الأحكام الواردة في رسالة المهمة من أجل ضمان تنفيذها في ظروف جيدة. يجب أن تجمع المجموعة بأكملها المعنية بمهمة التدقيق، سيكون لهذا الاجتماع أهداف:

1. تناسق المصلحة محل التدقيق مع التنظيم داخل المؤسسة وكذا الأهداف المسطرة.
2. الاتفاق على طريقة العمل:
- المعلومات والوثائق اللازمة؛

- تصور الوضعيات المختلفة؛
  - الاستبيانات؛
  - الإجراءات وأنظمة العمل؛
  - الجدول الزمني للفريق.
3. جمع المعلومات والوثائق الخاصة بالمصلحة:
- اسم المصلحة ودورها؛
  - الإجراءات الكتابية المعتمدة.
  - التنظيمات والقوانين؛
  - المؤهلات؛
  - التقييمات.
4. التعاون مع الموظفين المعنيين بنقاط التدقيق المستهدفة.
5. حل المشاكل اللوجستية المتعلقة مباشرة مهمة.
- 6- التأكد من أن جميع الوثائق والمستندات والإجراءات والنماذج، وما إلى ذلك، الممنوحة للمدقق، تحمل ختم المصلحة قيد التدقيق.

#### ❖ المبادئ الأساسية:

المدقق مطلوب لضمان ما يلي:

1. تناسق المصلحة موضوع التدقيق مع تنظيم المؤسسة واهدافها العامة.
  2. موثوقية المعلومات التي سيطلب إليها بناءً على اختيار قراراتهم.
  3. تقديم توصيات بسيطة ويمكن الوصول إليها لصناع القرار.
  4. يقدم تقييماً مستقلاً لإنصاف المعلومات المقدمة إليه.
  5. على هامش مهمة التدقيق يحق للمدقق طلب تقديم المستندات التي تبرر الردود المستلمة يجب عليه التأكد من موثوقيتها.
- لا يحق للمدقق التدخل في التسيير ومع ذلك يمكنه المساهمة من خلال نقاش بناء مع الشخص الخاضع لعملية التدقيق في صياغة إجراءات تطوير.
- يمكن وضع نقاط مراحل من خلال التدقيق. بحيث الإجابات على أسئلة المدقق تعد رداً ضمناً وربما إجراءات تصحيحية بالنسبة للمدقق.

وأيضاً بالنسبة لكل مهمة تدقيق، من الضروري المتابعة بانتظام ومنهجية إلى التدقيق:

- التناسق بين الأفعال والمهام والمسؤوليات وسلطة الجهة الخاضعة للتدقيق؛
- تفويض التوقيعات على الوثائق؛
- مطابقتها لقواعد الاستخدام وأهميتها؛
- وجود تسجيلات موثوقة وملموسة.

- حدود التفويضات المعطاة للمسيرين.
- من اجل كل اجراء مفحوص المدقق يجب:
- تأكد من مدى سهولة وسهولة تطبيقه.
- يضمن صناع القرار موثوقية المعلومات التي تستند إليها اختيارهم.
- صياغة توصيات لتحسين وتبسيط الإجراءات حتى يتمكنوا من تلبية احتياجات صناع القرار.
- يوفر تقييماً مستقلاً لصدقية المعلومات التي يقدمونها.

#### ❖ ملف مهمة التدقيق الداخلي:

يعد ملف مهمة التدقيق الداخلي عنصراً مهماً في المؤسسة بحيث يجب أن يكون الوصول إليه سهلاً وأن يأخذ شكله بعين الاعتبار مل انواع الاستخدامات التي سيخضع لها من أجل وثيقة مرجعية تبرر الملاحظات والملاحظات الواردة في تقرير التدقيق الداخلي.

#### - شكل ملف التدقيق الداخلي:

يجب أن يشتمل ملف التدقيق الداخلي على ثلاثة أقسام (03):

##### \* الجزء الأول:

- الغرض من المهمة " طلب المهمة"؛
- أمر بالمهمة لمدققين المتدخلين؛

##### \* الجزء الثاني:

- التحضير على مستو المصلحة موضوع الفحص؛
- الإجراءات المتعلقة بهدف المهمة؛
- التفويضات؛
- التأهيلات؛
- تقرير التقييم مع التوصيات.

##### \* الجزء الثالث :

يتعلق بجميع الجوانب المتعلقة مباشرة بالمصلحة قيد الفحص نتيجة لذلك يجب فتح مجلد وسيحمل الوثائق التي

تم جمعها من المصلحة أثناء الفحص.

#### - الإطار المعد مسبقاً.

لكل مصلحة تم فحصها يجب إعداد مذكرة وتشمل على:

- غياب المستندات المطلوبة؛
- عدم وجود إجابات لأسئلة المدقق.
- كما سيشكل هذا التذكارات مجموعة من ملاحظات المدقق.

#### ❖ الجلسة الختامية:

تؤدي كل مهمة تدقيق إلى اجتماع ختامي في الموقع يكون الهدف الرئيسي منه:

- عرض نتائج التدقيق (نقاط القوة والضعف والتهديدات والفرص)؛
  - عرض نتائج التقييم (الانحرافات، عدم المطابقة، نقاط الاهتمام وإجراءات التطوير)؛
  - تقديم ملخص للتوصيات للتحقق من صحتها أو إمكانية الاسترداد أو إعادة الصياغة.
- تمت المصادقة على الجلسة الختامية بمحاضر تم توقيعها بالاشتراك مع رئيس المصلحة التي تمت فيها عملية التدقيق.

#### 4.6.1. إعداد التقرير:

يتضمن تقرير التدقيق أربعة (04) أجزاء:

\* الجزء الأول: يضم

- الجوانب المتعلقة بإعداد المهمة؛

\* الجزء الثاني: يضم

- الجوانب المتعلقة بالأحكام العامة للمصلحة موضوع الفحص.

\* الجزء الثالث: يضم

- الجوانب المتعلقة بالمواضيع التي تم فحصها.

\* الجزء الرابع: يضم

- الخاتمة: الملاحظات المحتملة في تنفيذ الإجراءات. التوصيات المحتملة لتنفيذ الإجراءات وأي توصيات أخرى لتحسين الإجراءات الموجودة.

يتم وضع خطة عمل لتنفيذ توصيات التدقيق بشكل مشترك، مع تحديد المواعيد النهائية والمسؤولين عن التنفيذ، بمصادقة مشتركة بينهم وبين مسؤول التدقيق.

يقدم تقرير التدقيق إلى المدير العام بهدف الإسراع في التنفيذ الفعال لتوصيات المدقق.

ملخص عمليات التدقيق وتقديمها بانتظام إلى أعضاء مجلس الإدارة.

أما بالنسبة للجزء الرابع (04) ، فسيقوم المدقق بإصدار توصيات يكون مطالب مسؤول المصلحة موضوع التدقيق على بتنفيذها. بمجرد أن يتم فحص التقرير المذكور من قبل الإدارة العامة وبواسطة مديرية التدقيق ، سيتم توقيع هذا التقرير من قبل المدقق ويتم إحالته إلى المصلحة موضوع الفحص من اجل الرد على الملاحظات ، والتوصيات و / أو تطبيقها.

#### 5.6.1. مرحلة متابعة التوصيات:

جميع الملاحظات والتوصيات يجب اتباعها وتطبيقها من طرف مسؤول المصلحة موضوع التدقيق، بحيث يقوم المدقق بإعداد تقرير نصف سنوي عن نتائج عمليات التدقيق التي ينقلها الى الوصاية (المالك)، ثم سيتم إرسال جميع نتائج عمليات التدقيق إلى مجلس الإدارة وكذلك إلى مدققي الحسابات القانونيين، ثم يتم حفظ جميع تقارير التدقيق الداخلي في قسم التدقيق.

تتم متابعة تنفيذ الملاحظات والتوصيات من طرف مسؤول التدقيق، وذلك باستخدام جدول متابعة.

يتم إبلاغ المدير العام بانتظام من قبل مسؤول التدقيق عن حالة تقدم و مدى تطبيق التوصيات وبشكل أكثر تحديداً في نهاية كل مهلة.

### 6.6.1. مرحلة التسجيل والتصنيف

يتم الاحتفاظ بتقارير التدقيق وجميع الوثائق ذات الصلة لمدة عشر (10) سنوات.

- وثائق ملف التدقيق الداخلي:

تعد سجلات التدقيق الداخلي عنصرا هاما في نظام الرقابة الداخلية LCTP ويمكن أن تكون مصدرا توثيق للتدقيق الخارجي.

يجب الاحتفاظ بها وتنظيمها حسب التسلسل الزمني والموضوعي حتى يمكن الوصول إليها بسهولة واستغلالها.

يمكن أرشفة ملفات التدقيق بمجرد تطبيق جميع التوصيات. كما يجب أن تحتوي على:

- تقرير التدقيق والوثائق الداعمة المتعلقة به؛

- خطط العمل؛

- تقارير مراقبة خطط العمل؛

- محاضر الاجتماعات (الافتتاح، الاختتام، المتابعة ... الخ)

يجب ترميز ملف المصالح موضوع التدقيق برمز خاص.

- البرنامج يحل محل رسالة مهمة بالنسبة للمدقق.

#### IV- نظام الرقابة الداخلية.

اول خطوة يقوم بها المدقق الداخلي وهو فحص نظام الرقابة الداخلية وذلك عن طريق مجموعة من الأسئلة المعدة مسبقا من اجل

الوصول الى نقاط الضعف لغرض تصحيحها.

وسنستعرض مجموعة من الأسئلة والمصنفة حسب كل مصلحة.

الجدول(2-2):أسئلة الرقابة الداخلية / المخزونات.

الرقم	الأسئلة	الأجوبة		
		نعم	لا	الملاحظات
01	هل يوجد اجراء مكتوب يحدد طريقة تسيير المخزونات؟			
02	هل الموجود في المخزون تحت مسؤولية أمين خاص؟			
03	هل تصرف المواد بالمخزن بناء على أوامر صرف كتابية؟			
04	هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على البضائع في المخازن؟			
05	هل هناك تفاصيل في المخزن حسب المواد المخزنة؟			
06	هل توجد هناك دفاتر تسجيل حسب نوعية المخزونات ؟			
07	هل المخازن مكيفة بما يتناسب و السلامة ؟			
08	هل توجد مواد خطرة مخزنة ؟			
09	هل للمؤسسة طريقة لتسيير المخزون؟			
10	هل هناك رقابة نوعية على المواد الكيميائية؟			

11	هل يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن أمناء المخازن
12	هل تعتمد المؤسسة نظام الجرد المستمر بالنسبة للمخزونات؟
13	هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات بالمدخلات والمخرجات بموجب تقارير استلام وتقارير صرف؟
14	هل هناك تفصيل نوعي في البطاقات الخاصة بالمخزونات؟
15	هل يوجد جرد فعلي دوري لمطابقة الموجود الفعلي بالمخزون مع الأرصدة الدفترية بحيث يشمل جميع أنواع البضائع مرة على الأقل كل سنة ؟
16	هل يتم اعتماد لجننتين في عملية الجرد ؟
17	هل ماسكوا سجلات المخازن موظفون مستقلون عن أمناء المخازن؟

#### المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

يتكون الجدول من 17 سؤال تتمحور حول نشاط المخزونات ومدى فعالية الرقابة الداخلية عليها من مدخلات، مخرجات وتقييم للمخزون و الوسائل و الإجراءات المعتمدة في ذلك من أجل :

- التأكد من صحة السجلات في المخازن؛
- مقارنة الموجود الفعلي في المخازن مع رصيدها الدفترية؛
- تحديد نقاط القوة والضعف في نظام واجراءات الرقابة على المخزون.

## الجدول (2-3): أسئلة الرقابة الداخلية / المشتريات.

الرقم	الأسئلة	الأجوبة		
		نعم	لا	الملاحظات
01	هل يوجد اجراء مكتوب يحدد الطريقة العملية للمشتريات؟			
02	هل يوجد لدى المؤسسة قسم للمشتريات؟			
03	هل هذا القسم مستقل عن - قسم المحاسبة ؟ - قسم استلام البضائع؟			
04	هل تصدر اوامر بالشراء تظهر أسماء الموردين والكميات والأسعار والنوعية المطلوبة؟			
05	هل يكون إصدار الأوامر من شخص معين؟			
06	هل هؤلاء الأشخاص مستقلون عن الذين يعدون طلبات الشراء؟			
07	هل هناك قسم خاص باستلام وفحص المواد المشتريات ومتابعتها؟			
08	إذا كان الأمر كذلك هل يقوم هذا القسم بإعداد تقارير أو محاضر استلام وفحص كل مواد مستلمة؟			
09	هل مثل هذه التقارير أو المحاضر مسلسلة بالأرقام ؟			
10	هل تمسك المؤسسة يومية خاصة بالمشتريات ؟			
11	الأسعار التي يعمل بها الممونون هل هي مراقبة من طرف اشخاص ليست لهم علاقة بمصلحة الشراء للتأكد من أن تلك الأسعار ليست أعلى من الأسعار المعمول بها في السوق؟			

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

يتكون الجدول من 11 سؤال تخص الرقابة الداخلية على إجراءات الشراء من أجل معرفة مدى احترام الإجراءات المكتوبة وتسلسل مراحل الشراء و المصالح المؤهلة لذلك، و ذلك للتأكد من العمليات من حيث الحدوث والاكتمال والدقة والتصنيف..

الجدول(2-4): أسئلة الرقابة الداخلية / الأجور.

الرقم	الأسئلة	الأجوبة	
		نعم	لا
01	هل يوجد اجراء مكتوب يحدد طريقة تسيير مصلحة الموارد البشرية؟		
02	هل يوجد اجراء خاص بالتوظيف؟		
03	هل تعتمد المؤسسة على مكتب التشغيل البلدي؟		
04	هل يتم الاحتفاظ بملفات اكل فرد في المؤسسة في مصلحة الموارد البشرية؟		
05	هل هناك إجراءات لتكوين الموظفين؟		
06	هل توزع عملية تحضير الأجور بين عدد من الموظفين؟		
07	هل العمال يخضعون للتوقيع اليومي عند الدخول (le pointage) والخروج؟		
08	هل يتم التوقيع على جداول الاجر من قبل عدة مسؤولين قبل الدفع؟		
09	ماهي ساعات العمل العادية؟		
10	ماهي فترة أسس سداد الأجور الإضافية؟		
11	من يرخص بالعمل الإضافي؟ وماهي المستندات الدالة عليه؟		
12	هل يسمح نظام الرقابة الداخلي بمراجعة دورية مستقلة لسجلات الأفراد من حيث الأسماء المسجلة، نوعية الاجر، عناصر الاجر؟		
13	هل يقوم رؤساء المصالح بالتوقيع على كشوف الحضور للعمال؟		
14	هل تدفع المرتبات للموظفين بالشيكات أو عبر تحويل على الحساب البنكي؟		
15	هل يتم صرف المرتبات و الأجور بواسطة شخص لا علاقة بتحضيرها؟		
16	هل يتم دفع الأجور والمرتبات من حساب خاص بالبنك مخصص لهذا الغرض فقط؟		
17	هل يتم مقارنة حساب المحاسبي للأجر مع القوائم الصادرة من مصلحة الأجور؟		

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

يحتوي الجدول أعلاه على 17 سؤال من أجل فهم الرقابة الخاصة على الرواتب والأجور والإجراءات المعتمدة في اعداد الأجور

من بيان الحضور، الى صرف الاجر ثم التسجيل المحاسبي لأرصدها.

الجدول(2-5): أسئلة الرقابة الداخلية / النقدية.

الرقم	الأسئلة	الأجوبة	
		نعم	لا
			الملاحظات
	I- المقبوضات:		
01	هل هناك إجراءات مكتوبة يحدد عملية التحصيل؟		
02	هل هناك رقابة على دفاتر الوصولات ؟		
03	هل هناك تأمين ضد خيانة الأمانة أو ضمان آخر على الموظفين المختصين بالمقبوضات ؟		
04	هل هناك رقابة ومتابعة للمقبوضات الأخرى مثل الفوائد و العمولات ؟		
05	هل يقوم موظف خلاف أمين الصندوق باستلام الشيكات المرفوضة ؟		
06	هل يتم الاحتفاظ بالشيكات الملغاة في ملفات خاصة ؟		
07	هل يتم تظهير جميع الحوالات أو الشيكات باسم المؤسسة والختم ؟		
08	هل يجري جرد دوري مفاجيء للنقدية في الخزينة ؟		
	ii- المدفوعات:		
01	هل هناك اجراء مكتوب يحدد عملية الدفع؟		
02	هل تتم جميع المدفوعات عن طريق الشيكات؟		
03	هل الشيكات الملغاة يحتفظ بها في ملف خاص ؟		
04	هل يتطلب نظام المشروع أكثر من توقيع على الشيك؟		
05	هل هناك خطر بتحرير شيكات لحاملها؟		
06	هل تقوم دائرة الحسابات باستلام كشوف حسابات البنك شهريا ؟		
07	هل توجد مقارنة بنكية ؟		
08	هل يوجد تنظيم يحدد من له الحق بالتوقيع على الشيكات؟		
09	هل يقوم موظف مسؤول بالتحقيق من مصلحة التحويلات من بنك لآخر		
10	هل يخصص حساب بنكي مستقل لتوزيع الأرباح؟		

المصدر: من اعداد الطالب بناءا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

ينقسم الجدول أعلاه الى قسمين:

- القسم الأول: 08 أسئلة خاصة بالمقبوضات.

- القسم الثاني: 10 أسئلة خاصة بالمدفوعات.

مجمّل الأسئلة تتضمن إجراءات الرقابة على التدفق المالي من وإلى خزانة المؤسسة، من أجل التأكد أن كافة المقبوضات والمدفوعات النقدية تتم عبر شيكات أو تحويلات بنكية أو سندات تحصيل بالصندوق ومتسلسلة منطقياً وذات دلالة حسب كل عملية شراء أو بيع.

جدول (2-6): أسئلة الرقابة الداخلية / المسك المحاسبي

الرقم	الأسئلة	الأجوبة		
		نعم	لا	الملاحظات
01	هل هناك إجراءات مكتوبة يحدد عملية المسك المحاسبي؟			
02	هل تعتمد المؤسسة محاسبة خاصة؟			
03	تبديل الأشخاص هل يؤخذ بعين الاعتبار عند العطلة؟			
04	هل مسك الدفاتر والوثائق في ذمة أشخاص معلن عنهم؟			
05	هل النظام المحاسبي المستخدم من طرف المؤسسة متلائم مع احتياجاتها؟			
07	هل يتم اعتماد الأعلام الآلي في تسجيل العمليات؟			
08	هل توجد كلمة سر للعبور إلى الملفات في الحاسوب؟			
09	هل توجد محاسبة تحليلية؟ إذا كان نعم. هل المعلومات المستخدمة من المحاسبة التحليلية تقارن مع المحاسبة العامة؟			

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

09 أسئلة مرتكزة على فحص عملية تدوين العمليات المالية في دفاتر واستخراج نتائجها وفقاً للمبادئ المحاسبية المالية وكذا المعايير والمبادئ المحاسبية.

الجدول(2-7): أسئلة الرقابة الداخلية / الاستثمارات .

الأجوبة	الأسئلة		الرقم	
	نعم	لا		الملاحظات
			هل هناك اجراء مكتوب يبين الطريقة العملية لحياسة العتاد و مختلف الاستثمارات؟	01
			هل يتم تطبيق الإهتلاك الخطي على الاستثمارات؟	02
			هل توجد بطاقة خاصة بالاستثمارات؟	03
			هل هناك بطاقة جرد للاستثمارات ؟	04
			هل كل الاستثمارات ملك للمؤسسة ؟	05
			هل عملية الصيانة المتعلقة بالعتاد يقوم بها تقنيون من داخل المؤسسة او خارجها؟	06
			هل هناك مصلحة تتابع عملية الصيانة للعتاد؟	07
			هل هناك تأمين على والاستثمارات ضد الخيانة والسرقه والتلف؟	08

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

08 أسئلة اختيرت من اجل تقييم نظام الرقابة على الاستثمارات من حيث عملية الاقتناء والتقييم ومدى مصداقية الأرصدة المكونة لها.

الجدول(2-8): أسئلة الرقابة الداخلية/المبيعات (خدمات)

الرقم	الأسئلة	الأجوبة	
		نعم	لا
01	هل هناك اجراء مكتوب يخص تقديم الخدمات "تقرير دراسة" ؟		
02	هل هناك قسم خاص بالفوترة ؟		
03	هل تخضع طلبات العملاء للفحص والمراقبة والموافقة من جانب : أ- المصلحة التجارية؟ ب- مصلحة التقنية ؟		
04	هل الطلبات تتم مباشرة أم عن طريق مناقصة؟		
05	هل يتم فحص الفواتير بقصد التحقق من: أ- الكميات المنحزة؟ ب- الأسعار المستخدمة؟ ت- شروط الانجاز؟		
06	ما هو الاجراء المتخذ في حالة رفض التقرير		

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

06 أسئلة وضعت لتحديد درجة الرقابة الداخلية على عمليات البيع ومدى احترام الإجراءات المعتمدة في ذلك والتأكد من وجود كل الوثائق والمستندات.

## المبحث الثاني: دراسة حالات ميدانية في التدقيق الداخلي واتخاذ القرار

### I- حالة تدقيق وظيفة المشتريات

في هذا الجزء، سنقوم بمهمة التدقيق الداخلي على مستوى إدارة المشتريات التابعة لمديرية التنقيب والامداد من أجل تقدير تطبيق إجراءات الشراء الخاصة بها لتحديد نقاط القوة والضعف لديهم ولتعريف الاختلالات المتعلقة به.

خلال هذه المهمة سنحترم المنهجية العامة لإجراء مهمة التدقيق الداخلي من خلال تقسيم عملنا إلى ثلاث مراحل وهي:

مرحلة التحضير، مرحلة العمل ومرحلة إعداد التقارير.

#### 1. مرحلة التحضير

خلال هذه المرحلة، سنشرع في التعرف بمصلحة المشتريات من خلال جمع كل الوثائق والمعلومات اللازمة لتحقيق أهداف هذه المهمة تبدأ هذه الخطوة باستلام أمر المهمة أو رسالة التفويض يتبعها اجتماع مع المسؤولين المعنيين لمناقشة وتحديد إجراءات التدخل.

نموذج التفويض المبين اسفله ارسله المدير العام لإبلاغ المسؤولين الرئيسيين المعنيين بالتدخل الوشيك لمدقق الداخلي.

## الشكل (2-3): تفويض التدقيق

المخبر المركزي للأشغال العمومية  
LABORATOIRE CENTRAL DES TRAVAUX PUBLICS  
EPE/SPA AU CAPITAL DE 886 000.000 DA

المديرية العامة

الرقم / م ع / 2018

تفويض التدقيق رقم / XXX XXX

المدير العام يفوض السادة:

XXXX XXXX رئيس مصلحة التدقيق الداخلي - الإدارة العامة - كرئيس مهمة التدقيق،

XXXX XXXX كمتربص،

مباشرة وفقاً للإجراءات والممارسات المعمول بها في ميثاق التدقيق الداخلي بتدقيق قسم المشتريات.

01- سياق المهمة

بناء على الاختلالات المتكررة التي لوحظت على مستوى مصلحة المشتريات من طرف الإدارة العامة، استوجب وبأمر من المدير العام وضع خطة تنظيمية ووظيفية وذلك من اجل التطوير والتحسين المستمر في مجال المشتريات.

02- الموضوع

- تقييم تطبيق إجراءات الشراء؛
- تحديد وتحليل أسباب الخلل الوظيفي؛
- تحسين التوصيات.

03- المصلحة المعنية بالفحص

- مصلحة المشتريات؛
- قسم المالية والمحاسبة؛
- وقسم الإدارة المتكاملة.

04- مدة المهمة

من 2019/03/03 إلى 2019/03/07

05- إقرار المهمة.

تسليم التقرير النهائي للجنة التدقيق مدعم من التقرير الموجز للعمل بتاريخ 2019/03/10 السيد نائب المدير العام، السيدات والسادة المديرين، السيدات والسادة رؤساء المصالح يطلب منهم مساعدة مدقيقي الحسابات في ممارسة مهمتهم وتيسير مهامهم للوصول إلى جميع الوثائق والمعلومات. هذا تفويض كتبه المدير العام لإبلاغ المسؤولين الرئيسيين المعنيين بالتدخل الوشيك للمدققين الداخليين.

الجزائر، بتاريخ 2019/03/03

المدير العام

المصد: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

نموذج رسالة المهمة المبين اسفله وثيقة تبعث من المدير الى رؤساء المصالح المعنيين بعملية التدقيق من اجل التحضير وتقديم التعاون مع المدقق خلال مهمته

الشكل(2-4): رسالة مهمة تدقيق

المخبر المركزي للأشغال العمومية  
LABORATOIRE CENTRAL DES TRAVAUX PUBLICS  
EPE/SPA AU CAPITAL DE 886 000.000 DA

المديرية العامة

الرقم / م ع / 2019

الى السيد مدير وحدة الشلف

الموضوع: مهمة تدقيق داخلي

سيدي،

تطبيقا لبرنامج التدقيق الداخلي لسنة 2019 والمصادق عليه من طرف مجلس الإدارة، أعلمكم بأن مسؤول مصلحة التدقيق الداخلي مكلف بفحص الوثائق التالية:

- السجلات القانونية؛
- الصندوق؛
- المشتريات؛

المهمة ستكون من تاريخ 03 مارس 2019 إلى غاية 07 مارس 2019

تطبيق لأحكام ميثاق التدقيق الداخلي المصادق عليه من طرف مجلس الإدارة فأناكم مطالبون بتقديم كل التعاون مع المدقق الداخلي من اجل إتمام المهمة الموكلة له.  
وفي الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

الجزائر، بتاريخ 2019/03/03  
المدير العام

المصد: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

من أجل إعداد هذا العمل بشكل أفضل، بدأنا مهمتنا بالتعرف على قسم المشتريات في مديرية التنقيب والامداد، وهذه الخطوة الأولى ضرورية ويجب تنفيذها بعناية لهذا السبب حاولنا فهم تنظيمها والإجراءات التي تركز عليها والمطابقة مع الوثائق المختلفة (المخطط التنظيمي للمصلحة المشتريات، إجراءات الشراء، إجراءات الدفع والوصف الوظيفي لموظفي قسم المشتريات وتقارير التدقيق السابقة المكتملة). لقد أتاحت لنا هذه الإدارات المختلفة، وهي: قسم المشتريات، قسم المالية والمحاسبة، قسم الإدارة العامة، وبطبيعة الحال، قسم التدقيق الداخلي.

من هذه الوثائق، كان من الممكن تسليط الضوء على العناصر التالية: عرض قسم المشتريات، مخطط التدفق الخاص به، وسجلات الدخول المتعلقة بإجراءات الشراء.

## 2. عرض قسم المشتريات

قسم المشتريات (approvisionnement) وتمثل مهمته المرتبطة بتلبية الاحتياجات التي تعبر عنها المصالح الداخلية والتي تتمثل في مختلف الإدارات التابعة للمؤسسة يتم التعبير عن هذه الاحتياجات من خلال قوائم طلب التوريد (demande d'achat)

يقدم قسم المشتريات الخدمات التالية:

- مختلف التوريدات والمشتريات؛
- الأشغال والخدمات؛
- مشتريات العتاد.

## 3. مخطط عملية الشراء logigramme

يقدم إجراء الشراء (P8.03) procédure، والذي يهدف إلى تحديد الشروط التي تهدف إلى التحكم في المشتريات من جميع الأنواع التي تقوم بها كل مصالح الشركة في سياق تنفيذ مخطط الإنتاج الخاصة بكل منها، ويتم تعيين و مراجعة هذا الإجراء كلما تطلب الامر، ويطبق من طرف جميع مصالح الشركة فيما يخص:

- شراء اللوازم والمعدات بكل الأنواع؛
- الاشغال والإنجازات بأنواعها؛
- الخدمات بكل انواعها.

تمت صياغة هذا الاجراء من قبل مختصين وتحقق من طرف الممثل القانوني وبعد ذلك ما وافق عليه رئيس لجنة الجودة.

ينقسم الى ثلاث أصناف مختلفة مبينة كما يلي:

- الاستثمارات (P8<sub>1</sub>)؛
- مشتريات عن طريق دعوة الى مناقصة مفتوحة إذا كان المبلغ المقدر يفوق 16 000 000.00 دج
- مشتريات عن طريق مناقصة محدودة بظرف مغلق إذا كان المبلغ المقدر يفوق 4 000 000.00 دج

- مشتريات عن التراضي إذا كان المبلغ المقدر اقل 1 000 000.00 دج
- ما بين 4 000 000.00 دج و 1 000 000.00 دج يمكن استقبال العروض عن طريق فاكس أو أي وسيلة أخرى.
- **المخزونات (P8<sub>2</sub>)؛**
- مشتريات عن طريق دعوة الى مناقصة مفتوحة إذا كان المبلغ المقدر يفوق 8 000 000.00 دج
- مشتريات عن طريق مناقصة محدودة بظرف مغلق إذا كان المبلغ المقدر يفوق 2 000.000.00 دج
- مشتريات عن التراضي إذا كان المبلغ المقدر اقل 1 000 000.00 دج
- ما بين 2 000 000.00 دج و 1 000 000.00 دج يمكن استقبال العروض عن طريق فاكس أو أي وسيلة أخرى.
- **الخدمات والمقاولة من الباطن (sous-traitance) (P8<sub>3</sub>)؛**
- مشتريات عن طريق دعوة الى مناقصة مفتوحة إذا كان المبلغ المقدر يفوق 8 000 000.00 دج
- مشتريات عن طريق مناقصة محدودة بظرف مغلق إذا كان المبلغ المقدر يفوق 2 000 000.00 دج
- مشتريات عن التراضي إذا كان المبلغ المقدر اقل 800 000.00 دج
- ما بين 2 000 000.00 دج و 800 000.00 دج يمكن استقبال العروض عن طريق فاكس أو أي وسيلة أخرى.

#### 4. مرحلة التنفيذ

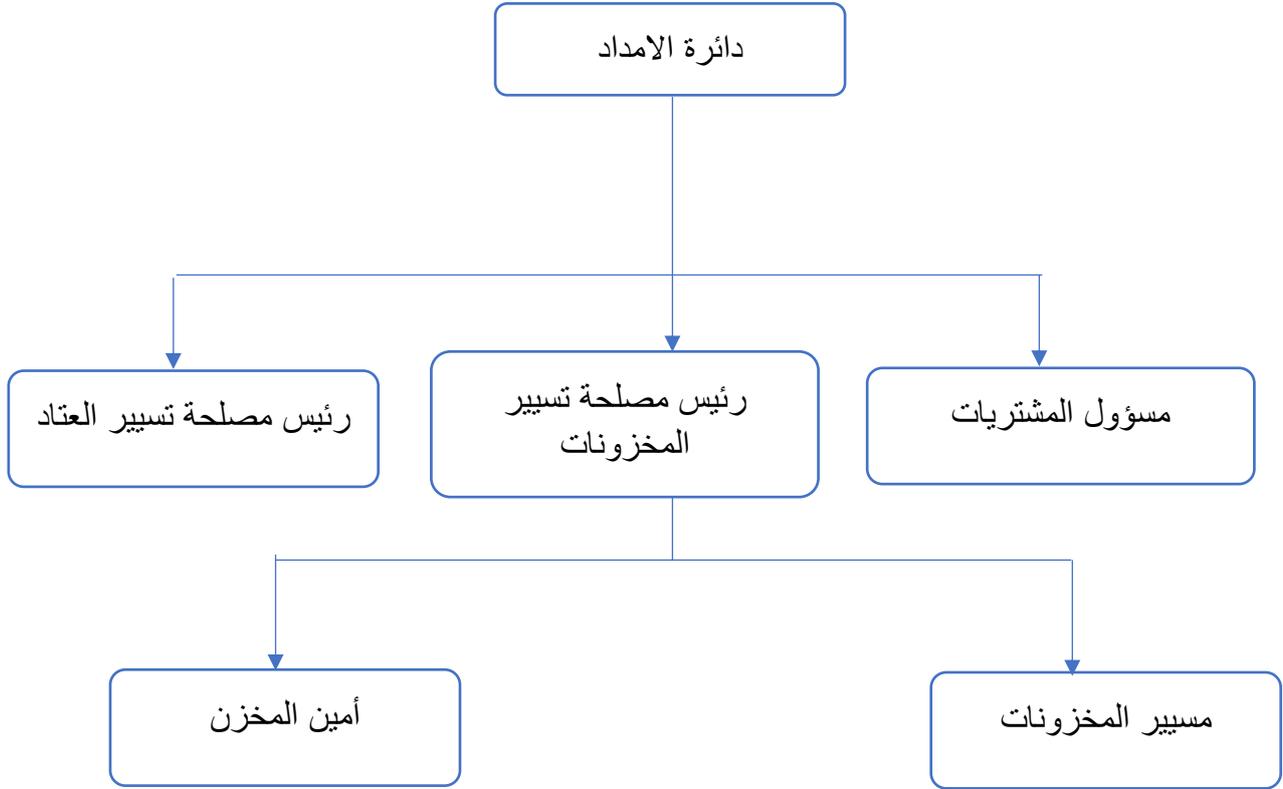
بعد جمع المعلومات المتعلقة بقسم المشتريات قمنا بزيارات ميدانية ومقابلات مع جميع موظفي هذا المصلحة واستخدام بعض الأدوات والتقنيات وقد أدى ذلك إلى وضع مخطط تنظيمي وظيفي لهذه الخدمة وإلى وصف أكثر تفصيلاً لإجراءات الشراء الفعلية المطبقة سمحت لنا بتحديد بعض الاختلالات المتعلقة بهذه الخدمة واقتراح توصيات لمعالجتها مما أدى إلى كتابة أوراق المراقبة.

#### 5. مخطط سلسلة المشتريات الوظيفية

ان عملية الشراء تتم على مستو مصلحة المشتريات وبالتنسيق مع بقية المصالح الموجودة تحت مظلة دائرة الامداد من مصلحة تسيير المخزونات ومصلحة تسيير العتاد.

الرسم البياني التالي يوضح هيكل التنظيمي للمصلحة.

الشكل (2-5): التسيير الوظيفي لعملية الشراء



المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

## 6. المسار التسلسلي للوثائق

حسب اجراء الشراء *procédure d'achat* المعتمدة من طرف المؤسسة فإن عملية الشراء تتبع الخطوات التالية:

### 1.6. التعبير عن الاحتياجات *expression de besoin*

يتم التعبير عن الاحتياجات عن طريق قسيمة طلب التوريد *DF* (demande de fourniture) مصادق عليها من طرف الطالب وهو صاحب المصلحة.

### 2.6. استلام طلب التوريد

يتم استلام طلب التوريد من قبل أمين المخزن الذي يقوم بالتحقق من المطابقة وإذن الموقع بمجرد التحقق من صحة هذه العملية يمر إلى البدائل التالية:

- في حالة توفر المستلزمات بالمخزن يقوم أمين المخزن بتسليمها مباشرة بعد التوقيع على سند الخروج *Bon de Sortie* من طرف الطالب.
- في حالة عدم توفر المستلزمات المطلوبة يرسل أمين المخزن طلب التوريد *DF* (demande de fourniture) إلى قسم المشتريات لمباشرة عملية الشراء.

### 3.6. اختيار البائع

يقوم مسؤول المشتريات مباشرة بعملية الشراء باختيار المورد وفقاً لمقدار الطلب كما هو موضح في الجدول أدناه.

#### جدول (2-9): معايير اختيار البائع.

الاجراء	العتبة
<ul style="list-style-type: none"> <li>- مناقصة مفتوحة ومعلن عنها في الجرائد</li> <li>- المصادقة على دفتر الشروط من طرف لجنة الصفقات</li> <li>- بيع دفتر الشرط</li> <li>- استلام العروض</li> <li>- فتح العروض</li> <li>- تقييم العروض</li> <li>- اعلام المنح المؤقت في نفس الجرائد</li> </ul>	<p style="text-align: center;">طلبية الشراء &gt; 16 000 000.00 دج</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- التشاور المقيد تحت أطراف مغلقة مع ثلاثة موردين على الأقل، يتم إرسال طلب عروض الأسعار للموردين بأي وسيلة مكتوبة؛</li> <li>- يرفق في ملحق المشاورة الاحتياجات المعرب عنها التي قد تكون في شكل مواصفات؛</li> <li>- سيتم تنفيذ استلام العروض وفتحها والتقييم من قبل اللجنة المعنية لهذا الغرض.</li> </ul>	<p style="text-align: center;">16 000 000.00 دج &lt; طلبية الشراء &lt; 4 000 000.00 دج</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- التشاور المقيد تحت أطراف مغلقة مع ثلاثة موردين على الأقل، يتم إرسال طلب عروض الأسعار للموردين بأي وسيلة مكتوبة؛</li> <li>- يجب التحقق من صحة دفتر الشروط من قبل لجنة الصفقات في بعد ذلك، وإجراء مشاورات مباشرة مع ما لا يقل عن ثلاثة موردين وإرفاقها كمرفق للتشاور بالاحتياجات المعرب عنها التي قد تكون في شكل مواصفات؛</li> </ul>	<p style="text-align: center;">4 000 000.00 دج &lt; طلبية الشراء &lt; 1 000 000.00 دج</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- اعداد الطلبية دون اللجوء الى الاستشارات</li> </ul>	<p style="text-align: center;">1 000 000.00 دج &lt; طلبية الشراء</p>

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

### 4.6. تأسيس طلب الشراء (BC)

يتم تقديم طلب الشراء عن طريق إرسال طلب التوريد demande de fourniture والذي سيكون بمثابة مرجع لإنشاء أمر الشراء، يتم إعداد أمر الشراء من قبل مسؤول المشتريات في ثلاث نسخ وسيتم إرسالها الى المورد الذي يقوم بتوريد السلع المطلوبة مباشرة الى المخزون ثم يقوم امين المخزن بمطابقة السلع مع الطلب الشراء واستلام السلع ومقارنتها مع المواصفات المذكورة.

**5.6. استلام البضاعة (BR)**

يتم استلام البضاعة من قبل أمين المخزن الذي يقوم بإجراء الفحص والتحقق المادي (الكمية والجودة) ، ويقوم أمين المخزن بالتحقق بين أمر الشراء وسند التسليم (Bon de livraison) بعد ذلك أنشأ سند الاستلام (Bon de réception).

**6.6. التخزين والاسترجاع**

بعد استلام الطلب يقوم أمين المخزن بتخزين البضاعة في المخزن وتسجيل عملية الإدخال على بطاقة المخزونات، في حالة عدم مطابقة البضاعة مع المواصفات المحددة في طلب الشراء أو بها عيب معين فإنها سترد جزئيا أو كليا للمورد.

عند خروج البضاعة يقوم أمين المخزن بتحرير سند الخروج (Bon de sortie) ويصادق عليه من طرف الشخص المستلم للبضاعة.

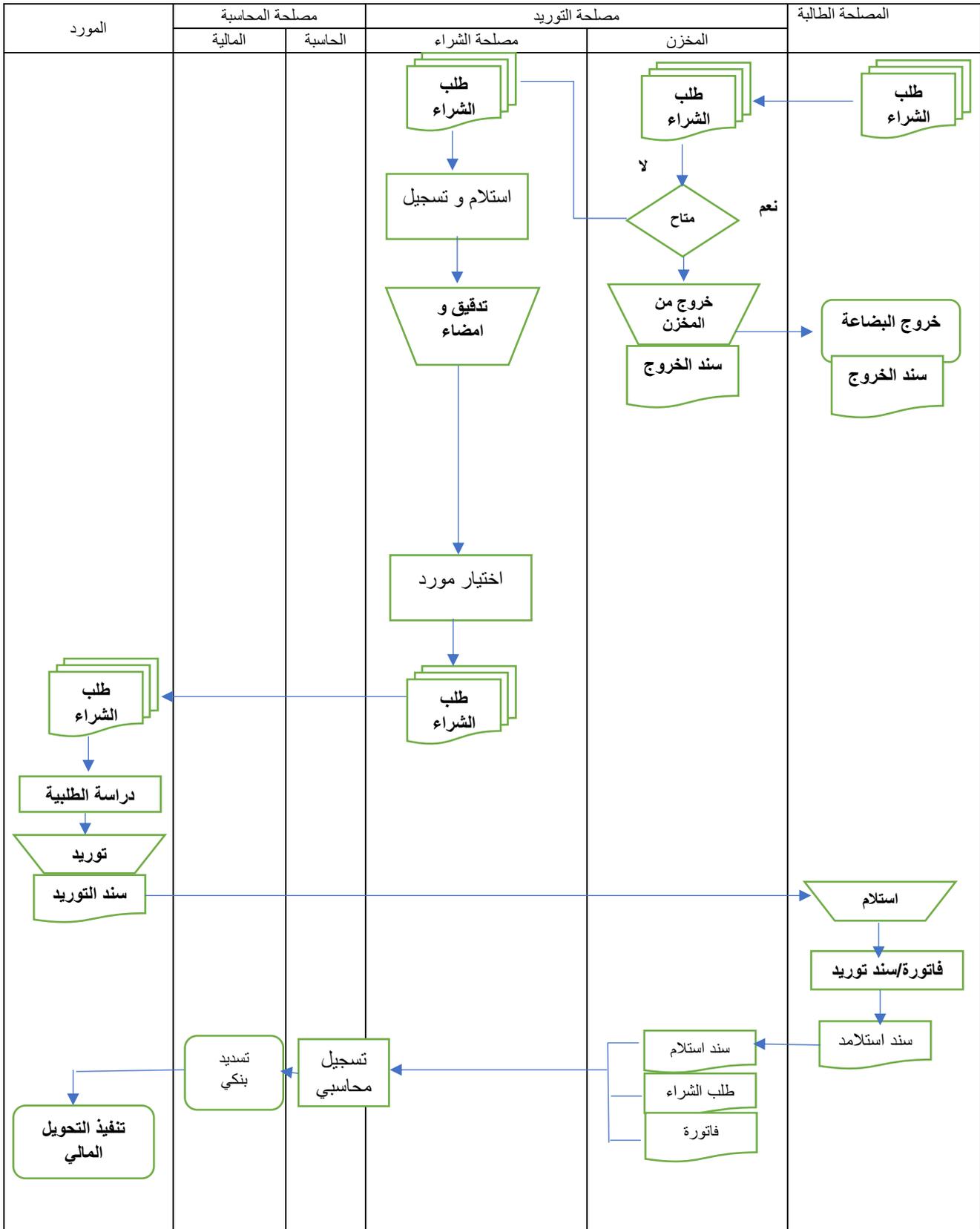
ترسل الى مصلحة المحاسبة كل من:

- نسخة من سند الاستلام (BR) ؛
- نسخة من سند الخروج (BS)؛
- نسخة من الفاتورة أو سند التوريد ان وجد (FAC ,BL).

**7.6. المحاسبة والتسوية**

بمجرد وصول الوثائق السالفة الذكر الى مصلحة المحاسبة فإن هذه الأخيرة تقوم بإجراءات ثم ترسل الى مصلحة المالية لتحرير الشيك باسم المورد.

الشكل (2-6): مخطط تدفق الوثائق



المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

7. استبيان الرقابة الداخلية

تساعد الاستبيانات في تسليط الضوء على نقاط القوة والضعف في الرقابة الداخلية للشركة، وهناك العديد من استبيانات التدقيق التي تستصدر حكمًا موضوعيًا ودقيقًا على تقييم نظام الرقابة الداخلية.

بالنسبة إلى عملنا الذي يركز على وظيفة المشتريات، فقد حاولنا تطوير بعض الاستبيانات التي تضمن ما يلي:

- إجراء جميع عمليات الشراء في إطار القواعد المعمول بها؛
- استلام جميع البضائع والخدمات المطلوبة وتخزينها؛
- جميع الفواتير التي تتعلق بالسلع أو الخدمات التي تم تلقيها بالفعل وهي مصرح بها وتسجيلها بشكل صحيح؛

جدول (2-10): استبيان بشأن المشتريات.

الملاحظات	لا	نعم	الاسئلة
		X	هل لدى قسم المشتريات مخطط تنظيمي مفصل ومحدث؟
		X	هل تتم جميع المشتريات داخل الشركة في نفس القسم؟
		X	هل وظيفة الشراء منفصلة تمامًا عن الوظائف الأخرى وخاصة:
		X	▪ وظيفة المحاسبة؟
		X	▪ وظيفة استلام البضائع؟
من قبل رؤساء المصالح		X	هل تمت الموافقة على طلبات الشراء من قبل رؤساء المصالح المعنيين؟
يتم توفير هذه المهمة عن طريق خدمة الميزانية		X	هل لكل مصلحة تقدم طلب شراء ميزانية تقديرية؟
		X	إذا كانت الإجابة بنعم، فهل يتم مراقبة نفقات هذه الميزانية بانتظام لتجنب التجاوزات؟
		X	هل تأخذ هذه المتابعة في الاعتبار الطلبات التي لم يتم تحرير فواتير بها بعد؟
من قبل مدير المشتريات		X	هل طلبات البضائع أو الخدمات المقدمة من أشخاص مفوضين؟
		X	هل يتم تحرير طلبات الشراء بشكل منظم؟
		X	إذا كان الأمر كذلك، فهل
		X	- تم ترقيمها مسبقًا؟
		X	- تحرر بالكميات والقيم؟
		X	- توقيع من قبل مسؤول على ضوء طلب الشراء؟
		X	هل يتم إرسال طلبات الشراء من قبل قسم المشتريات إلى جميع المصالح المعنية؟
		X	هل يتم الاحتفاظ بنسخ من طلب الشراء في قسم المشتريات (الارشفة)؟

هل هناك قائمة موردين معتمدين للمشتريات الجارية؟ إذا كان الجواب نعم، هل هو: - هل تم الموافقة عليها من طرف مسؤول؟ - تحديثها بانتظام؟ هل تم مقارنة الأسعار التي يقدمها مورديها بأسعار السوق؟	X X	X	أنشئه من طرف مسؤول الشراء
فيما يتعلق بالمشتريات ذات الأهمية الخاصة، هل يتم التنافس بين العديد من الموردين من خلال اعلان للمناقصة؟ إذا كان الأمر كذلك، من أي حد (المبلغ)؟	X		على أساس ثلاثة فواتير نمذجية اختيار الأقل سعر من بينهم
هل هناك إجراء لتجنب الطلبات المفرطة؟		X	أي طلب بقيمة أكبر من 8 000 000.00 دج
هل هناك إجراء لإعادة التعامل مع الموردين في حالة تأخر التسليم؟	X		عدم التحقق من حقيقة الاحتياجات.
هل هؤلاء الموردين يخضعون لعقوبات؟	X		غرامات التأخير

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

جدول(2-11): استبيان بشأن استقبال وتخزين البضائع

الملاحظات	لا	نعم	الاسئلة
يتم تنفيذ هذه المهمة بواسطة أمين المخزن		X	هل هناك خدمة استلام للبضائع؟ إذا كان الأمر كذلك، هل هي مستقلة عن مصلحة الشراء؟
		X X	هل يتم مطابقة البضائع المستلمة إلى أوامر الشراء فيما يتعلق بـ: - الكمية؟ - الجودة؟
خلال عملية الاستلام		X	هل يتم إعداد ملاحظات الاستلام بشكل منتظم؟
أنشأها من طرف امين المخزن ووقع من قبل المستلم		X X X	إذا كانت الإجابة بنعم، هل هم: - مرقمة مسبقاً؟ - وقعت من قبل المستلم؟ - مؤرخة؟
		X X	التقييم المسبق لسندات الاستلام يستعمل في مراقبة: - اكمال ارسال القسائم إلى قسم المحاسبة عن طريق المخزن؟ - تسجيل حركات المخزون؟
		X X	هل كانت حالات عدم مطابقة البضاعة او المتلفة موضوع شكوى؟ إذا كان الأمر كذلك، فهل يتبعون نفس القواعد المطبقة على سندات الاستلام (التقييم المسبق)؟
تحقق فقط من قبل رئيس متابعة المخزون (مسير المخزونات)	X		هل يتم امساك بطاقات المخزون بانتظام؟ إذا كانت الإجابة بنعم فهل يتم فحصها بواسطة مصلحة أخرى؟
طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة		X X	ما هي الطريقة المستخدمة في تقييم المخزون؟ هل هي محترمة؟ هل تعكس سجلات المخزون حقيقة المخزون المادي؟

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

جدول (2-12): استبيان حول تسجيل ودفع المشتريات.

الملاحظات	لا	نعم	الاسئلة
		X	عند استلام الفواتير هل يتم ختمها بختم أصلي؟
		X	هل تتضمن الفواتير تأشيرة الحجز؟
		X	هل يتم فحص الفواتير بمجرد استلامها؟
		X	هل يتم تمييز الفواتير المكررة بشكل قانوني عند الاستلام لتجنب الدفع المزدوج؟
		X	هل تحترم إدارة المحاسبة دائماً إجراءات التسجيل؟
		X	هل يوجد اجراء رقابي مستمر لضمان التسجيل المحاسبي لكل الفواتير المستلمة؟
		X	- في يومية المشتريات ؟
		X	- الحسابات الخاصة بالموردين؟
		X	هل يشمل إجراء دفع الفاتورة:
		X	-التحقق من شروط الدفع والأسعار والكميات التي تظهر على الفاتورة مقارنة بطلب الشراء؟
		X	-هل تتم مقارنة المراجع والكميات على قسائم الاستلام للتحقق منها مع الفواتير؟
		X	هل تم إنشاء ومراقبة رصيد الحسابات المستحقة الدفع شهرياً على الأقل باستخدام حساب دفتر الأستاذ؟
		X	هل تتم مقارنة مستخرج الحسابات المرسل من طرف المورد مع المستندات الداعمة أو الحسابات الخاصة به؟
يتم توفير هذه المهمة من قبل رئيس قسم المالية		X	هل يتم إعداد جميع الشيكات بواسطة أشخاص مستقلين عن أولئك الذين يصادقون على الطلبات؟
		X	هل يتم إعداد الشيكات على أساس المستندات الداعمة والمصادق عليها بانتظام؟
مدير المالية والمحاسبة الذي يوقع الشيكات		X	هل الأشخاص المخولين بالتوقيع على الشيكات مستقلين على:
		X	-قسم المشتريات؟
		X	-الأشخاص المصادقين على الوثائق الداعمة pièce justificatives ؟
		X	-الأشخاص الذين يعدون الشيكات؟
	X		هل يتم تسليم شيكات على بياض مسموح به؟
		X	هل إلغاء المستندات الداعمة pièce justificatives يحدد:
		X	-تاريخ الدفع؟ (التحقق من الكتابة).
		X	- رقم الشيك؟

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

## 8. نقاط القوة والضعف في النظام

بناءً على المعلومات التي حصلنا عليها من استبيانات الرقابة الداخلية من ناحية والمعلومات التي تم جمعها خلال فترة التبرص من ناحية أخرى يمكننا تحديد نقاط القوة والضعف على مستوى مصلحة الشراء.

بعض نقاط القوة في المصلحة (PROCESSUS) تتمثل في:

- إجراء الشراء يوضح بدقة عمليات الشراء، الاستلام، والتسجيل والتسوية؛
- وجود عملية رقابة مستندية؛
- موظفي المخزن يتقنون بكفاءة عالية برنامج الكمبيوتر الخاصة بتسيير المخزون؛
- حفظ جميع الوثائق التي تتعلق بالطلبات.

بالإضافة إلى نقاط القوة المذكورة أعلاه، حددنا بعض أوجه القصور خلال فحصنا للوثائق و التي سنحاول تقديم حلول لعلاجها باستخدام أوراق الملاحظة التي هي وسيلة بسيطة وواضحة للتحليل.

### جدول (2-13): ورقة الملاحظة 01

ورقة الملاحظة 1
<p><b>المراجع: Référentiel</b></p> <p>أي طلب مقدم يجب ان يكون موقع من طرف مسؤول دائرة الامداد ومدير المالية والمحاسبة</p>
<p><b>حقيقة Fait</b></p> <p>عملية شراء دون المصادقة المبدئية لكل من مسؤول دائرة الامداد ومدير المالية والمحاسبة.</p>
<p><b>سبب Cause</b></p> <p>طلبات عاجلة مع مبالغ صغيرة جدا.</p>
<p><b>نتيجة Conséquence</b></p> <p>بعض طلبات الشراء غير ملائمة.</p>
<p><b>توصية Recommandation</b></p> <p>قم بإخطار المصالح المعنية بعملية "الشراء" قبل أي تمرير لطلب شراء.</p>

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التدقيق

هذه الورقة تبين نقاط الضعف في نظام الرقابة على المشتريات (عدم احترام تسلسل المراحل)

## جدول (2-14): ورقة الملاحظة 02

ورقة الملاحظة 2
<b>Référentiel</b> المرجع: يجب أن يعكس التعبير عن الاحتياجات حاجة حقيقية.
<b>Fait</b> حقيقة بعض البضائع طلبت و لم يتم البحث عنها فيما بعد من طرف المصالح المعنية.
<b>Cause</b> سبب لا يتم التحكم في التعبير عن الاحتياجات، ولا يتبعه اجراء التحقق من احتياجاتهم
<b>Conséquence</b> نتيجة - ارتفاع في الميزانية التقديرية للمشتريات و الاكتظاظ في تخزين المواد؛ - التشجيع على السرف والاستهلاك غير العقلاني.
<b>Recommandation</b> توصية إجراء التحقق من واقع الاحتياجات المصرح بها من المصالح قبل أي اجراء الشراء

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التدقيق

هذه الورقة تبين نقاط الضعف في نظام الرقابة على المشتريات والنتائج على ضعف التقدير الدقيق للاحتياجات

## جدول(2-15): ورقة الملاحظة 03

<b>ورقة الملاحظة 3</b>
<b>المراجع: Référentiel</b> كل البضائع المشتراة يجب ان تستلم من طرف أمين المخزن ثم تخزن قبل التوريد الى المصالح الطالبة.
<b>حقيقة Fait</b> تسليم البضائع المادية مباشرة إلى المصالح الطالبة ، دون المرور أولاً بالمخزن.
<b>سبب Cause</b> نظراً لاتساع مجال النشاط و بعد المسافة بين المخزن وورشات العمل فإن بعض المشتريات تمر مباشرة دون المرور عبر المخزن.
<b>نتيجة Conséquence</b> خطر فقدان دليل عن التخزين؛ - خطر السرقة أو الخسارة؛ - خطر التآكل أو الكسر.
<b>توصية Recommandation</b> - تكديس كل المشتريات في مكان واحد؛ - إذا لزم الأمر نقلها إلى المخزن أولاً ثم توريدها من جديد.

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التدقيق

هذه الورقة تبين نقاط الضعف في نظام الرقابة على المخزونات وسلبيات الاستهلاك المباشر دون المرور على المخزون

## جدول (2-16): ورقة الملاحظة 04

<b>ورقة الملاحظة 4</b>
<p style="text-align: right;"><b>Référentiel</b> المرجع:</p> <p>يجب التحقق من الأسعار التي يعرضها الموردون من قبل أشخاص مستقلين عن مصلحة الشراء</p>
<p style="text-align: right;"><b>Fait</b> حقيقة</p> <p>الشراء من طرف مورد بأسعار مرتفعة مقارنة مع أسعار السوق.</p>
<p style="text-align: right;"><b>Cause</b> سبب</p> <p>اختيار نفس الموردين في عملية الشراء</p>
<p style="text-align: right;"><b>Conséquence</b> نتيجة</p> <p>- قد تكون هناك علاقة مصلحة بين المورد والأشخاص المسؤولين عن دراسة ملفات شراء؛ - مخاطر الشراء بأسعار تفوق أسعار السوق.</p>
<p style="text-align: right;"><b>Recommandation</b> توصية</p> <p>- تعيين أشخاص مستقلين عن قسم المشتريات للتحقق من الأسعار التي يتقاضاها الموردون.</p>

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التدقيق

هذه الورقة تبين نقاط الضعف في نظام الرقابة على المشتريات (عدم تقدير سعر السوق )

## جدول(2-17): ورقة الملاحظة 05

<b>ورقة الملاحظة 5</b>
<p style="text-align: right;"><b>المرجع: Référentiel</b></p> <p>يجب أن يتم تقييم المخرجات من المخزن بتطبيق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة.</p>
<p style="text-align: right;"><b>حقيقة Fait</b></p> <p>- في الواقع عدم تقييم المخرجات من المخزن؛ - عند المخرجات من المخزن لا يؤخذ بعين الاعتبار طريقة التكلفة الوسطية المرجحة في التقييم.</p>
<p style="text-align: right;"><b>سبب Cause</b></p> <p>- عدم وجود بطاقة التخزين. - البرنامج لا يدعم ميزة التقييم بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة .</p>
<p style="text-align: right;"><b>نتيجة Conséquence</b></p> <p>- القيمة الحالية للمخزونات ليست مضبوطة.</p>
<p style="text-align: right;"><b>توصية Recommandation</b></p> <p>إنشاء بطاقة التخزين. - مراجعة تصميم برنامج الكمبيوتر لدعم ميزة التقييم بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة</p>

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التدقيق

هذه الورقة تبين نقاط الضعف في نظام الرقابة في طريقة تقييم المخزونات (عدم احترام طريقة تقييم المخزون)

## جدول(2-18): ورقة الملاحظة 06

<b>ورقة الملاحظة 6</b>
<p style="text-align: right;"><b>المراجع: Référentiel</b></p> <p style="text-align: center;">قيمة المخزون النهائي = قيمة المخزون الأولي + المشتريات - قيمة البضاعة المستهلكة..</p>
<p style="text-align: right;"><b>Fait حقيقة</b></p> <p style="text-align: center;">يوفر برنامج المعلومات "القاعدي base" لإدارة المخزون معلومات خاطئة من حيث الكمية والقيمة.</p>
<p style="text-align: right;"><b>Cause سبب</b></p> <p style="text-align: center;">- لم يتم تحديد أصل المشكلة في البرنامج حتى الآن ولكن للتغلب على ذلك قام قسم تقنية المعلومات بإجراء بعض التغييرات بما في ذلك حقول الإدخال لذلك أصبح من الممكن لصاحب المخزن تغيير قيمة المخزون النهائي يدويًا عن طريق الوصول إلى القائمة المحدثة.</p>
<p style="text-align: right;"><b>Conséquence نتيجة</b></p> <p style="text-align: center;">- التقارير المقدمة من البرنامج غير موثوق بها.</p>
<p style="text-align: right;"><b>Recommandation توصية</b></p> <p style="text-align: center;">مراجعة تصميم البرنامج وإذا لم يكن ذلك ممكناً، اللجوء الى برنامج جديدي "Big-Management" الذي هو في فترة تجريبية لمدة عام.</p>

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التدقيق

هذه الورقة تبين نقاط الضعف في نظام الرقابة على المخزونات (انعدام الوسائل المادية الحديثة)

## 9. مرحلة التقرير

بعد العمل الميداني الذي اكتشفنا من خلاله بعض حالات عدم الملائمة والإخفاقات التي يمكن أن تقطع عملية الشراء في مصلحة المشتريات، التقينا برئيس قسم المشتريات لإبلاغه عن النتائج والتوصيات المسجلة على أوراق الملاحظات ومن تم كتابة التقرير التالي الذي يعد مستنداً موجزًا يمثل نتائج عمل التدقيق.

## الشكل (2-7): تقرير التدقيق

## تقرير التدقيق

مصلحة الخاضعة للتدقيق: مصلحة المشتريات.

مهمة التدقيق: تدقيق وظيفة المشتريات

تاريخ التقرير: 2018/03/10

المرسل اليهم:

- الإدارة العامة

- مصلحة المشتريات

مصادقة المدقق الداخلي: XXX XXX XXX

اعداد المتربص: XXX XXX XXX

بعد الموافقة من طرف المدير العام لمباشرة إجراءات تدقيق لوظيفة المشتريات كجزء من البرنامج التربصي لدينا، لقد كتبنا هذا التقرير للتعبير عن رأينا بشأن وظيفة المشتريات حسب المهمة التي قمنا بها. تم إجراء تقييمنا ليس فقط في قسم المشتريات ولكن أيضاً في إجراءات الشراء، وفي جميع الخدمات التي يمكن طلبها خلال العملية، وهي: المالية والمحاسبة ومصلحة الميزانية التقديرية. بالإضافة إلى زيارتنا الميدانية، استخدمنا أيضاً خلال مهمتنا استبياناً للرقابة الداخلية بالإضافة إلى مقابلات مع عدد من الموظفين حيث حددنا بعض نقاط الضعف التي سنقدم لها.

نقطة ضعف رقم 01

عملية شراء دون المصادقة المبدئية لكل من مسؤول دائرة الامداد ومدير المالية والمحاسبة.

توصيات

قم بإخطار المصالح المعنية بعملية "الشراء" قبل أي تمرير لطلب شراء.

نقطة ضعف رقم 2

بعض البضائع طلبت و لم يتم البحث عنها فيما بعد من طرف المصالح المعنية.

توصيات

إجراء التحقق من واقع الاحتياجات المصرح بها من المصالح قبل أي إجراء الشراء.

نقطة ضعف رقم 3

تسليم البضائع المادية مباشرة إلى المصالح الطالبة ، دون المرور أولاً بالمخزن..

توصيات

- تكديس كل المشتريات في مكان واحد؛
- إذا لزم الأمر نقلها إلى المخزن أولاً ثم توريدها من جديد.

نقطة ضعف رقم 4

الشراء من طرف مورد بأسعار مرتفعة مقارنة مع أسعار السوق..

توصيات

تعيين أشخاص مستقلين عن قسم المشتريات للتحقق من الأسعار التي يتقاضاها الموردون.

نقطة ضعف رقم 5

- في الواقع عدم تقييم المخرجات من المخزن؛
- عند المخرجات من المخزن لا يؤخذ بعين الاعتبار طريقة التكلفة الوسطية المرجحة في التقييم.

توصيات

إنشاء بطاقة التخزين.

- مراجعة تصميم برنامج الكمبيوتر لدعم ميزة التقييم بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة

نقطة ضعف رقم 6

يوفر برنامج المعلومات "القاعدي base" لإدارة المخزون معلومات خاطئة من حيث الكمية والقيمة.

توصيات

مراجعة تصميم البرنامج وإذا لم يكن ذلك ممكناً، اللجوء الى تغييره

**المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التدقيق**

سمحت لنا مهمة التدقيق هذه برؤية الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية وبالتالي كفاءة خدمة المشتريات والتي ، من خلال مراقبة إجراءاتها ، تحقق قيمة مضافة حقيقية للمؤسسة وبالتالي تساهم في اتخاذ القرار.

**II- مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة**

سنحاول في الجزء تبين كيف يساهم التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار وماهي الأساليب المعتمدة في التحليل وذلك من خلال عرض حالة تدقيق المصلحة التجارية بالاعتماد على طريقتين في التحليل ثم المقارنة بينهما.

**1. تدقيق المديرية التجارية:****1.1 رسالة مهمة**

- الموضوع: تدقيق النشاط التجاري لسنة 2018
- تاريخ المهمة: 10 مارس 2018
- المصلحة المستهدفة: المديرية التجارية
- تقدمت المصلحة: مصلحة تابعة لمدير العام

### 2.1 دور المصلحة محل التدقيق

- تحضير العقود
- استلام الطلبات
- إنجاز الفواتير
- تحصيل الديون

### 3.1 الهيكل التنظيمي

- مدير تجاري
- مصلحة الفوترة
- مصلحة اعداد الصفقات
- مصلحة التحصيل

### 4.1 النقاط المفحوصة

- مقارنة ارصدة الزبائن بين الميزانية المحاسبية ودفتر الأستاذ؛
- ترتيب الديون غير المسددة حسب التواريخ ومقارنتها مع دفتر الأستاذ؛
- التأكد من الأرصدة الدائنة تمثل تسبيقات للزبائن؛
- التأكد من استقلالية الدورات؛
- التأكد من تطبيق الجيد لقوانين الضرائب؛

### 5.1 نتائج التدقيق

خلال مرحلة التدقيق تم طرح الأسئلة الشفهية التالية:

جدول (2-19): ورقة الملاحظة لمصلحة التجارية

الرقم	الأسئلة	الأجوبة	
		نعم	لا
01	هل توجد هيكل تنظيمي للمديرية؟	X	
02	هل اجراء مكتوب؟	X	
03	هل الاجراء مطبق؟	X	
04	هل يوجد برنامج للفوترة	X	
05	هل يوجد جدول أسعار	X	غير محين

هل تم انجاز مقارنة حسابات الديون مع ارصدة الميزانية:	X		
06 - هل يوجد انحراف بين مبالغ المرصدة في المصلحة التجارية؟	X		
- هل تم معالجة وتفسير هذه الانحرافات؟	X		
- هل الانحرافات لها تأثير كبير على ارصدة الزبائن؟	X		
7 هل ارصدة الدورات السابقة مستقلة عن دورة 2018	X		
8 هل توجد تسبيقات من الزبائن	X		
9 هل التصريجات الشهرية تتم بشكل جيد؟	X		
10 هل هناك عقوبات جبائية ؟	X		

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التدقيق

### 6.1. نتائج التدقيق

- نتائج الفحص: بعد فحص المستندات والوثائق المتعلقة بمصلحة الفوترة تبين ما يلي
- عدم بلوغ رقم الاعمال المقدر
- مجموعة كبيرة من العقود المبرمة مع الزبائن لم يتم استرجاعها كن طرف الزبائن مما يستوجب متابعة مستمرة؛
- غياب الرقم التعريف الجبائي؛
- بعض المبالغ تتجاوز التقديرات؛
- بعض الملفات لا تطبق كل المتطلبات القانونية للرقابة المالية؛
- رسائل المطالبة بالتسديد (lettre de relace) لا ترسل بشكل منتظم للزبائن؛
- نقص على مستوى الإجراءات الخاصة بالعملية التجارية وتحصيل الديون وتسيير الاشغال؛
- نقص برامج كمبيوتر تساعد على المتابعة الجيدة للعمليات التجارية
- انعدام مخطط يحدد السير الجيد للوثائق بين المصالح
- وثيقة الملف التجاري F1.13.1 لا تسجل بشكل أوتوماتيكي.

## الجدول(2-20): رقم الاعمال التقديري لسنة 2018

الوحدة:

1000 دج

%	المجموع	طلبيات متوقعة	طلبيات لسنة 2018	طلبيات غير منجزة	
5,10%	73 839	6 233	4758	62 848	الدراسات والرقابة الهندسية
74,04%	1 072 865	210 534	252 250	610 081	الدراسات والمراقبة الفنية للطرق
12,95%	187 695	41 594	55 210	90 891	دراسات ومراقبة تصنيع الخرسانة
6,42%	92 984	21 428	22 847	48 709	دراسات التربة
1,50%	108 692	5 481	86975	16 236	مراقبة تصنيع الحاويات الهيدروكربونية
	1 536 075	285 270	422 040	828 765	رقم الاعمال التقديري

المصدر: من اعداد الطالب

## الجدول(2-21): اهم المؤشرات التقديرية لسنة 2018

النسبة	2017	2018	البيان
104,64%	1 394 527 865,36	1 459 271 467,13	رقم الاعمال
88,96%	128 418 947,76	114 236 163,63	المشتريات مستهلكة
96,99%	195 011 746,00	189 145 042,08	الخدمات
93,80%	323 430 693,76	303 381 205,71	الاستهلاكات
107,92%	1 071 097 171,60	1 155 890 261,42	القيمة المضافة

المصدر: من اعداد الطالب

## 7.1. مرحلة التحليل

نلاحظ ارتفاع في رقم الاعمال مقارنة السنة السابقة بنسبة 4 % بالمئة غير انه حقق نسبة تأخر بنسبة 5 % عن

التقديرات لسنة 2018 مما يؤثر على اتخاذ القرارات لاحقا.

ومن اجل اتخاذ أي قرار يجب ان تكون هناك تشخيص جيد للمشكلة وإعطاء صورة دقيقة للمسير حتى يتسنى له اتخاذ قرار سليم.

هناك عدة طرق لبحث عن الأسباب الحقيقية نذكر منها:

## 1.7.1 قانون باريتو (طريقة 80/20)

يقول قانون باريتو أن 80% من النتائج سببها 20% من الأسباب. ويعرف هذا البدء أيضا بقاعدة 80 - 20. وسمي هذا المبدأ على اسم عالم الاقتصاد الإيطالي فيلفريدو باريتو الذي لاحظ أن 80% من الثروة في إيطاليا، مملوكة لـ 20% من السكان<sup>1</sup>.

وفي هذه الحالة نريد الوصول الى الأسباب التي اثرت على عدم الوصول الى رقم الاعمال المقدر. من خلال الفحص المستندي للوثائق و السجلات استطعنا الحصول على مجموعة من الأسباب المحتملة في عدم بلوغ رقم الاعمال التقديري ودرجة ترددها خلال الفترة من 2018/01/01 الى 2018/12/31.

## الجدول(2-22): قائمة الأسباب المحتملة و التكرارات المسجلة لسنة 2018

المشكلة	التردد	%التردد	% التردد التراكمي
الأسعار المعتمدة في المناقصات عالية مقارنة بالمنافسين	47	%17.54	%17.54
عدم الحصول على المشاريع اثناء المشاركة في المناقصة	38	%14.18	%31.72
التأخر في إرسال الفاتورة الى الزبائن	37	%13.81	%45.52
التأخر في وصول الوثائق في الوقت المناسب	35	%13.06	%58.58
التأخر في توقيع العقود مع الزبائن	28	%10.45	%69.03
عدم الحصول على كافة الطلبات المقدرة	16	%5.97	%75.00
التأخر في تسليم تقارير الدراسات الى الزبائن	13	%4.85	%79.85
عدم المشاركة في بعض المناقصات لعدم توفر المعلومة	11	%4.10	%83.96
التأخر في استرجاع العقود من الزبائن	8	%2.99	%86.94
عدم استقرار في العمال	8	%2.99	%89.93
غياب العمال من ورشات العمل	6	%2.24	%92.16
نقص في العتاد	6	%2.24	%94.40
نقص تكوين للعمال	5	%1.87	%96.27
عطل في الأجهزة	4	%1.49	%97.76
انتظار التعليمات	3	%1.12	%98.88
فسخ العقود لأسباب تقنية	2	%0.75	%99.63
خسارة المشاريع بسبب التأخر في الإنجاز	1	%0.37	%100.00
المجموع	268		

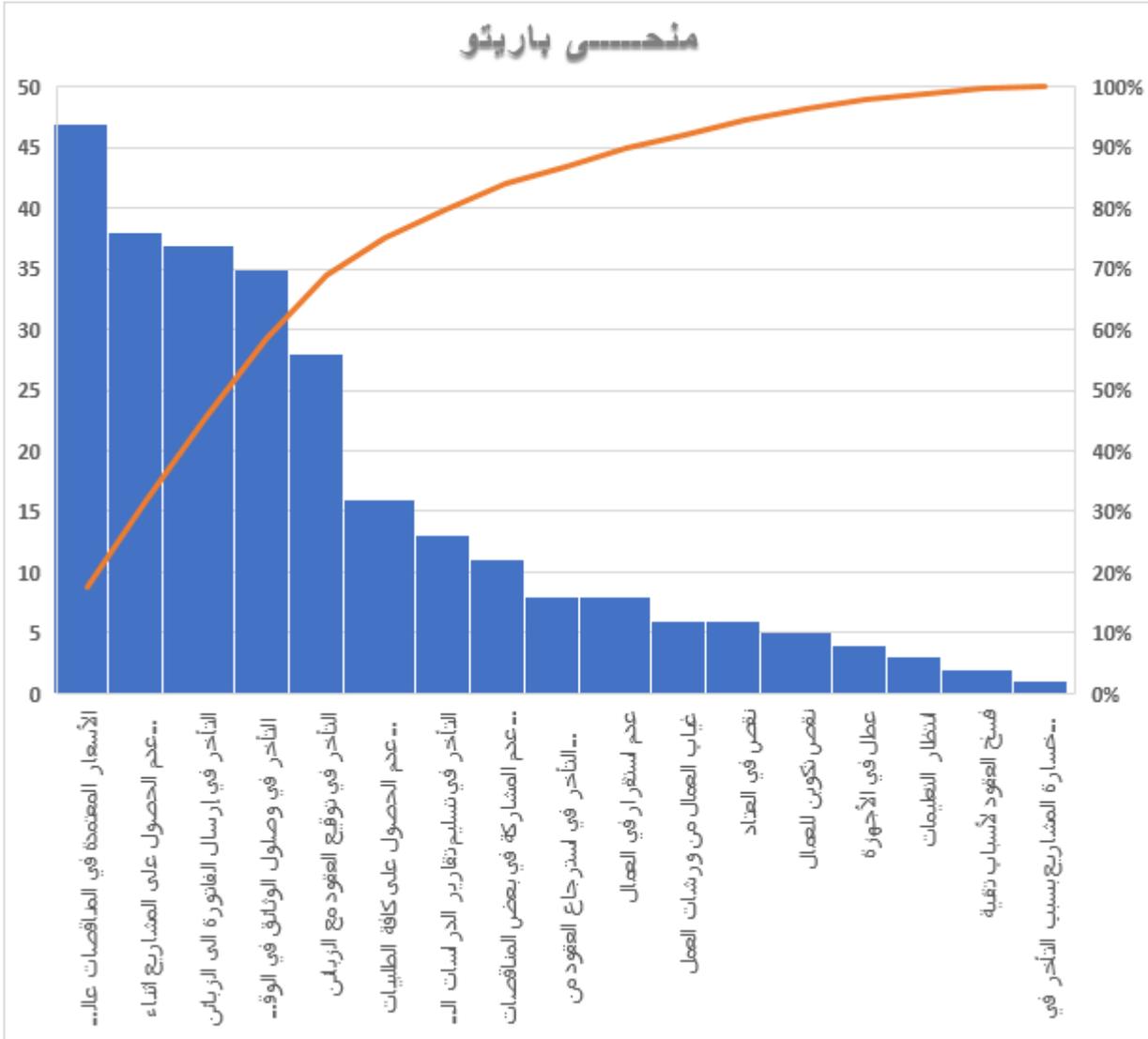
المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التدقيق

<sup>1</sup> [https://ar.wikipedia.org/wiki/مبدأ\\_باريتو](https://ar.wikipedia.org/wiki/مبدأ_باريتو)

من خلال الجدول السابق نلاحظ العمود الأول يحتوي على مجموعة من الأسباب التي يمكن ان تؤثر على تحقيق رقم الاعمال، في العمود الثاني عدد المرات التي يتردد فيها نفس المشكل خلال فترة معينة (سنة)، و العمود الثالث يمثل نسبة التردد و العمود الرابع يمثل نسبة التردد التراكمي.

والان نشرع في رسم منحنى باريتو كما يلي :

الشكل رقم (2-8):منحنى باريتو



المصدر: من اعداد الطالب

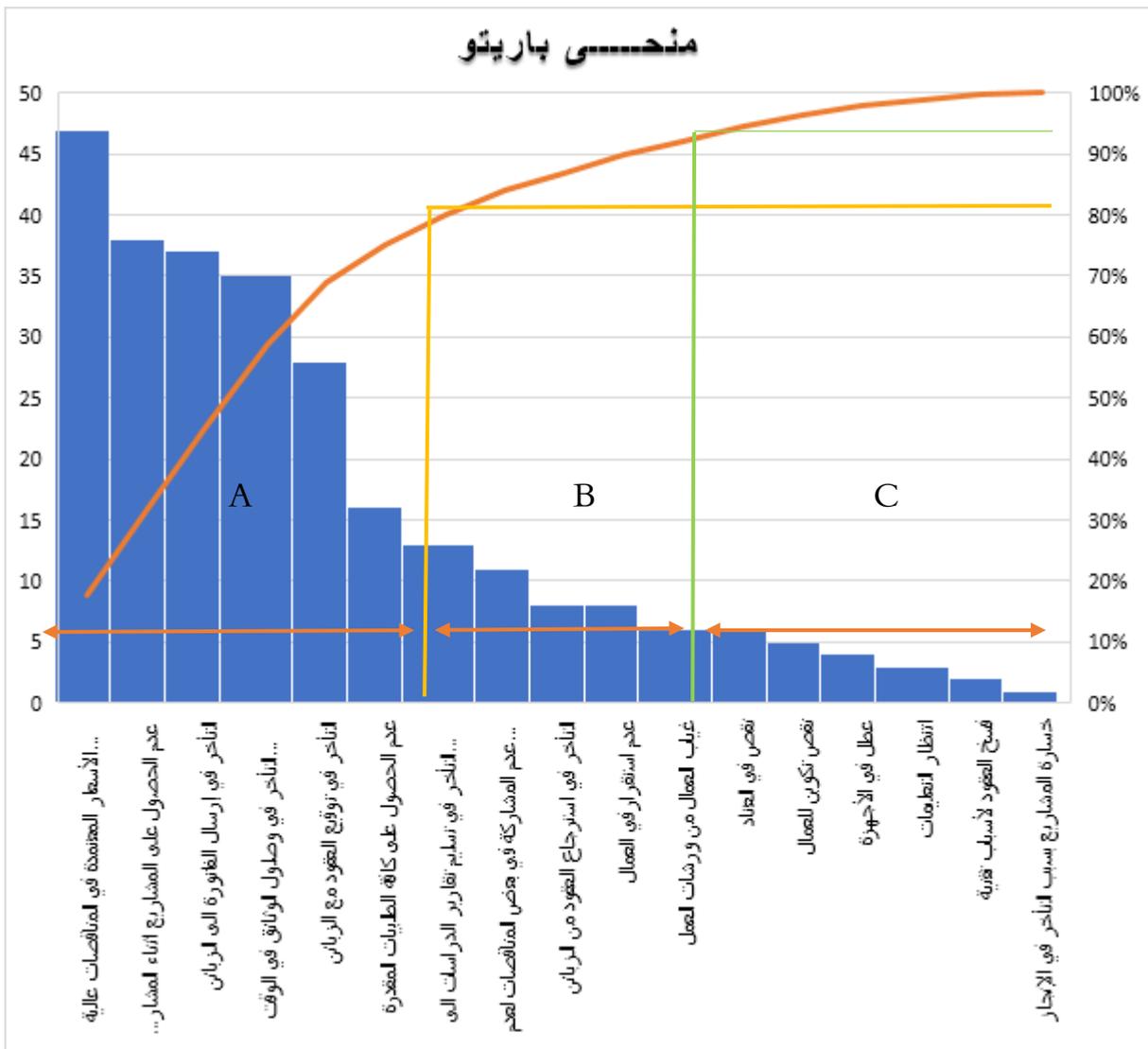
من خلال الشكل نلاحظ التدرج في الجهة اليمنى والذي يمثل نسبة التردد التراكمي وفي الجهة اليمنى التردد لكل سبب.

الأعمدة باللون الأزرق تمثل الأسباب المؤدية لتراجع رقم الاعمال والمنحنى المائل يمثل النسب التراكمية للترددات.

أ- تحليلي نتائج منحنى باريتو بطريقة A-B-C

هذه الطريقة تبين كل منطقته و نسبة العناصر التي تسبب في انخفاض في رقم الاعمال وحسب مبدأ (قانون) باريتو فإن الأسباب التي تكون المنطقة A لها نسبة تأثير 80 % على عدم بلوغ رقم الاعمال المقدر و المنطقة B لها نسبة تأثير 15% على عدم بلوغ رقم الاعمال المقدر و المنطقة C لها نسبة تأثير 5% على عدم بلوغ رقم الاعمال المقدر وعليه فإنه يكفي بتحليل الأسباب المكونة للمنطقة A وذلك من اجل معالجتها و بالتالي اتخاذ القرار الصحيح.

الشكل رقم (2-9): تحليل نتائج منحنى باريتو بطريقة A-B-C



المصدر: من اعداد الطالب

## ب- تحليل المنحنى

المنطقة A مكونة من العناصر التالية:

- ✓ الأسعار المعتمدة في المناقصات عالية مقارنة بالمنافسين
- ✓ عدم الحصول على المشاريع أثناء المشاركة في المناقصة
- ✓ التأخر في إرسال الفاتورة الى الزبائن
- ✓ التأخر في وصول الوثائق في الوقت المناسب
- ✓ التأخر في توقيع العقود مع الزبائن
- ✓ عدم الحصول على كافة الطلبات المقدرة
- ✓ التأخر في تسليم تقارير الدراسات الى الزبائن

هاته الأسباب التي يجب تحليلها وإيجاد الحلول والمقترحات لها من اجل اتخاذ القرار الصحيح

## ج- ورقة التقييم وتحليل المشاكل

في هذه المرحلة نقوم بأعداد لكل سبب ورقة ملاحظات خاصة لتحليل الأسباب والنتائج وتقديم المقترحات، وفي هذه الحالة اكتفينا بجمع جميع الأوراق في جدول مكون من مجموعة من الاعمدة والمنبثة من أوراق الملاحظات السالفة الذكر.

الجدول(2-23): جدول تحليلي لنتائج التدقيق

Recommandation توصية	Conséquence نتيجة	Cause سبب	Fait حقيقة	Référentiel المرجع:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- دراسة السياسة السعرية</li> <li>- تحيين جدول الأسعار الوحدوي</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- خسارة المناقصات</li> <li>- انصراف الزبائن الى المنافسين</li> <li>- خسارة الحصة السوقية</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- عدم دراسة السوق</li> <li>- ضعف الاتصال</li> </ul>	الأسعار المعتمدة في المناقصات عالية مقارنة بالمنافسين	الأسعار تكون مدروسة وفقا للسوق
<ul style="list-style-type: none"> <li>- الدراسة الجديدة للأسعار</li> <li>- تطوير الجانب التقني</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- خسارة السوق</li> <li>- زيادة عدد المنافسين</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ارتفاع الأسعار مقارنة بالمنافسين</li> <li>- ضعف الجانب التقني</li> </ul>	عدم الحصول على المشاريع اثناء المشاركة في المناقصة	اقتناء الصفقات
<ul style="list-style-type: none"> <li>- اعتماد اجراء فعال للتواصل مع الزبائن</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تأخر التسجيل المحاسبي لرقم الاعمال</li> <li>- التأخر في عملية تحصيل الديون</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- نقص وسائل الاتصال</li> <li>- نقص في الوسائل المادية</li> </ul>	التأخر في إرسال الفاتورة الى الزبائن	الفوترة الحالية
<ul style="list-style-type: none"> <li>- اعتماد نظام تسيير الوثائق داخلي فعال</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- التأخر في اتخاذ القرار</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ضعف في الاتصال</li> </ul>	التأخر في وصول الوثائق في الوقت المناسب	الاستغلال الجيد للمعلومة
<ul style="list-style-type: none"> <li>- اعتماد اجراء فعال للتواصل مع الزبائن</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تأخر الإنجاز</li> <li>- خسارة الزبائن</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ضعف الاتصال</li> </ul>	التأخر في توقيع العقود مع الزبائن	<ul style="list-style-type: none"> <li>- احترام بنود الاتفاق</li> <li>- جلب الزبائن</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- اعتماد موازنة تقديرية للانتاج</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- عدم تجسيد الأهداف المقدره</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- موازنة تقديرية خاطئة</li> <li>- معلومات غير دقيقة</li> <li>-</li> </ul>	عدم الحصول على كافة الطلبات المقدره	الدراسة الجيدة للتقديرات السنوية
<ul style="list-style-type: none"> <li>- اعتماد اجراء فعال لاجتراء آجال تنفيذ الصفقات</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- عدم رضا الزبون</li> <li>- خسارة زبائن</li> <li>- ضياع فرصة السوق</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- نقص وسائل الاتصال</li> <li>- نقص العتاد</li> </ul>	التأخر في تسليم تقارير الدراسات الى الزبائن	التسويق الجيد للمنتوج (الكمية والتنوع، و الوقت )

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

## 2.7.1 أسلوب مخطط عظمة السمكة (Ishikawa)

تعريف وشرح عن الأسلوب العام: تخطيط "مخطط هيكل السمكة (Fishbone analysis)" ، والذي يسمى أيضا "مخطط المسبب والأثر" و "مخطط ايشيكاوا"، هو أداة لتحليل مشكلة ما عن طريق تحديد الأسباب المحتملة بغرض إيجاد مجموعة من الحلول التكاملية للمشكلة. وهو عبارة عن تقنية تخطيطية من خبير مراقبة الجودة الإحصائي الياباني كارو إيشيكاوا بجامعة طوكيو والتي يمكن أن تستخدم في تمييز وترتيب أسباب حدوث واقعة أو مشكلة أو نتيجة. كما ويصور العلاقة المرتبة بشكل تخطيطي بين الأسباب طبقا لمستواها من الأهمية أو التفصيل وكنتيجة معطاة. وسبب تسميته بمخطط هيكل السمكة هو أن الشكل النهائي لهذا المخطط شبيه للهيكل العظمي للسمكة بعد أن تنزىل عنها اللحم، حيث أن رأس السمكة يمثل المشكلة الأساسية وكل عظمة فرعية من العمود الفقري يمثل العناصر الرئيسة لهذه المشكلة. تعد أداة عظمة السمكة أداة رائعة لتحليل المشكلات بمشاركة المسؤولين عن هذه المشكلة أو المسؤولين عن العناصر الرئيسة التي قد تكون سببا في هذه المشكلة، سواء كانت هذه المشكلة شخصية أو على مستوى مشكلات الشركات والمنظمات، صغيرة كانت أم كبيرة، فهذا التخطيط يساعد على تحليل وإيجاد جميع العوامل والأسباب مهما كانت كبيرة، صغيرة أو تافهة والتي قد تكون هي السبب الرئيس المؤثر والمؤدي للمشكلة الكبيرة. المخطط التالي يوضح كيفية رسم وبناء هذا المخطط<sup>1</sup>.

وتعرف كذلك بطريقة 5 م: التعريف: méthode de 5 M

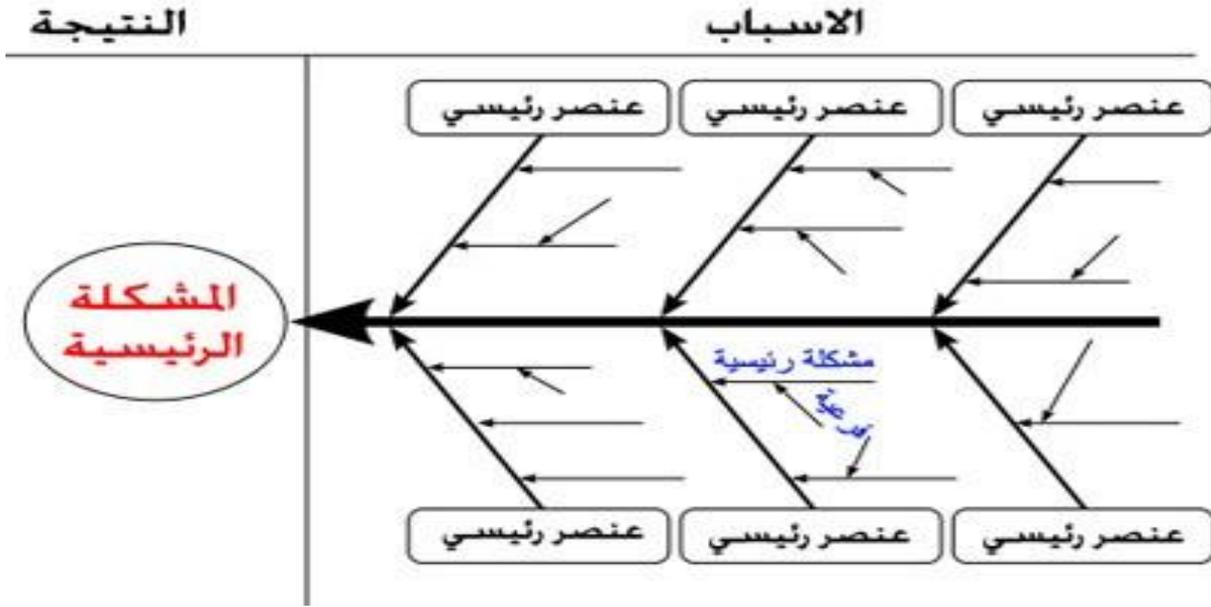
5 M هي طريقة تستخدم بعد العصف الذهني ، في مجموعة عمل متعددة التخصصات ، لفرز جميع الأفكار ووضعها بعيدا. عند التفكير أولاً في نهج الجودة، فإنه ينطبق على جميع أنشطة الأعمال، وخاصة إدارة المخاطر وإدارة المشاريع.

يعتمد مبدأه على تصنيف الأسباب المختلفة للمشكلة في 5 مجموعات كبيرة:

- **المادة Matière:** (المواد الخام ، اللوازم ، الأجزاء ، الجودة ، إلخ) ،
- **البيئة Milieu:** (البيئة ، السياق ، السوق ، المنافسة ، التشريعات ، إلخ) ،
- **الأساليب Méthodes:** (الإجراء ، البحث والتطوير ، التعليمات ، إلخ) ،
- **الأجهزة Matériel:** (المعدات والآلات والأدوات والبرامج وغيرها) ،
- **اليد العاملة Main d'œuvre:** (الموارد البشرية ، المهارات ، التدريب ، إلخ).

<sup>1</sup> <http://m-quality.net/?p=9020>

الشكل رقم (2-10): مخطط عظمة السمكة (Ishikawa)



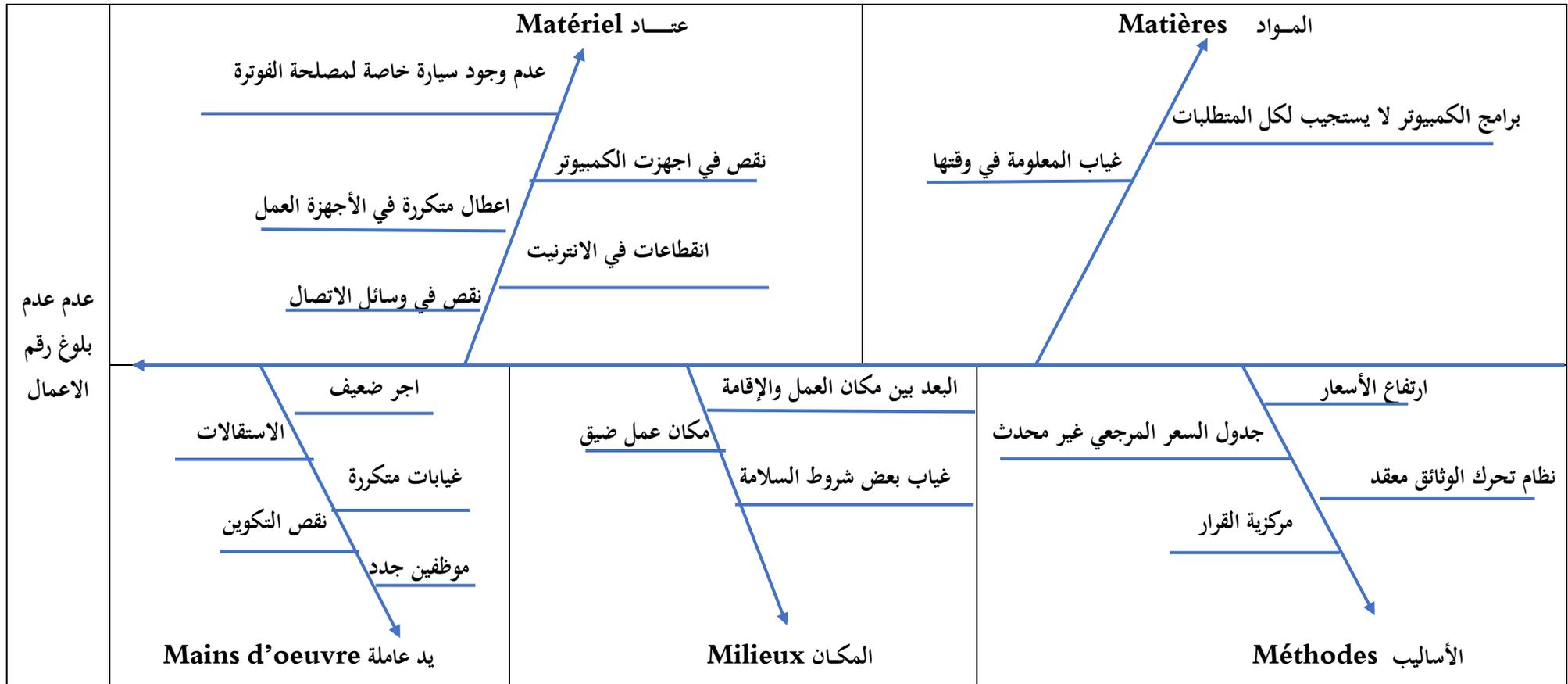
المصدر : <http://m-quality.net/?p=9020>

#### أ. خطوات بناء المخطط:

- نرسم مخطط هيكل السمكة، بواسطة رسم خط أفقي (العمود الفقري المركزي للسمكة) بالقرب من مركز الصفحة ونرسم رأس السمكة بشكل مثلث أو دائرة.
- نسجل المشكلة الرئيسة/القضية أو هدف ما في رأس السمكة.
- نقوم بجمع المعلومات من المشاركين عن الجوانب الرئيسة للعمود الفقري للسمكة، ونرسم خطوطاً قبالة العمود الفقري المركزي. نسجل العناصر الرئيسة التي تؤثر في هذه المشكلة في مكانها بحسب التخطيط.
- يتم استخراج كل المشاكل التي قد تكون سببا في كل عنصر كما يمكن إخراج عناصر فرعية من كل عنصر رئيس. وهكذا نحدد الأسباب الفرعية للأسباب الرئيسة للمشكلة على فروع العمود الفقري للسمكة.
- بعد ذلك نقوم بحذف الأسباب/العناصر الفرعية والرئيسة التي نقرر بأنها ليست سببا حقيقيا في هذه المشكلة. وبعد أن نقوم بشطب كل الأسباب غير المرتبطة حقيقة أو غير المسببة للمشكلة/أو للوصول إلى الهدف، عندها سيتضح لنا حقيقة بقية المسببات للمشكلة الرئيسة.
- نقوم بوضع خطة لمعالجة وحلّ المشكلة/القضية (أو لتحقيق الهدف) من خلال تعرفنا على الأسباب الحقيقية وبتدريج تأثيرها الحقيقي على المشكلة/القضية.

○ ملاحظة: كلما تدرينا على استخدام هذا الأسلوب سنجد أنه أسهل وعملي بحيث يساعدنا على الوصول إلى الأسباب الحقيقية في وقت قصير. كذلك فإنه يفيد في تنظيم التفكير حيث أن كل الأسباب مدونة وما يتم استبعاده (بعد شطبه من المخطط) لا يتم الرجوع إليه مثلما يحدث في المناقشات الشفهية. ومن أجل الوصول إلى الأسباب الرئيسة في عدم بلوغ رقم الاعمال التقديري تم وبالإستعانة بمجموعة من الموظفين

الشكل رقم (2-11): تحليل الأسباب بطريقة مخطط عظمة السمكة (Ishikawa)



المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التريص

ب. تحليل معطيات مخطط عظمة السمكة:

خلال هذه المرحلة نحاول البحث في الأسباب المحتملة للأسباب المكونة لمخطط عظمة السمكة وذلك باللجوء الى طريقة العصف الذهني مع مجموعة من الموظفين الذين لديهم علاقة مباشرة في تحقيق رقم الاعمال. والجدول التالي يبين مجموعة من الأسباب والنتائج لتفسير مخطط عظمة السمكة.

الجدول (2-24): جدول تحليلي لنتائج التدقيق بطريقة مخطط عظمة السمكة (Ishikawa)

المشكلة الرئيسية	النتائج	الأسباب
عدم بلوغ رقم الاعمال	<ul style="list-style-type: none"> <li>- التأخر في اعداد العقود وتوقيعها مع الزبائن</li> <li>- التأخر في اعداد الفواتير وارسالها الى الزبائن</li> <li>- التأخر في وصول الوثائق الى الزبائن</li> <li>- التأخر في ارسال الفواتير الى قسم المحاسبة</li> <li>- التأخر في ارسال التقارير الى الزبائن</li> </ul>	برنامج الكمبيوتر لا يستجيب لكل المتطلبات
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- عدم الحصول على اعلان الصفقات</li> <li>- عدم المشاركة في المناقصات</li> </ul>	غياب المعلومة في وقتها
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- عدم الحصول على الصفقات في كل مرة</li> <li>- زيادة ارتفاع عدد المنافسين</li> </ul>	ارتفاع الأسعار
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- خساره المناقصات</li> <li>- انصراف الزبائن الى منافسين</li> <li>- خسارة الحصة السوقية</li> </ul>	جدول السعر المرجعي غير محدث
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- غياب المعلومة في وقتها</li> <li>- التأخر في تسجيل الفواتير من طرف قسم المحاسبة</li> <li>- بطيء الاتصال مع الزبائن</li> </ul>	نظام تحرك الوثائق معقد
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- التأخر في اتخاذ القرار</li> <li>- فسخ العقود المبيرة</li> <li>- خسارة الزبائن</li> </ul>	مركزية القرار
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- صعوبة الاتصال مع الزبائن</li> <li>- التأخر في توقيع العقود مع الزبائن</li> <li>- عدم وصول الفواتير الى الزبائن في الوقت المناسب</li> </ul>	عدم وجود سيارة خاصة لمصلحة الفوترة

	- التأخر في اعداد الوثائق في الوقت المناسب	نقص في اجهزت الكمبيوتر
	- التأخر في اعداد الوثائق في الوقت المناسب - التأخر في توقيع العقود مع الزبائن - عدم وصول الفواتير الى الزبائن في الوقت المناسب	اعطال متكررة في الأجهزة العمل
	- صعوبة الحصول على المعلومة في الوقت المناسب - صعوبة الحصول على مشاريع جديدة - صعوبة الاتصال مع الزبائن	انقطاعات في الانترنت
	- صعوبة الاتصال مع الزبائن - صعوبة تصحيح الأخطاء في الوقت المناسب - ضياع الفرص	نقص في وسائل الاتصال
	- تأخر متكرر للعمال - التأخر في الإنجاز - عدم رضا الزبون - ضياع الفرص	البعد بين مكان العمل والإقامة
	- عمل غير متقن	مكان عمل ضيق
	- مرض	غياب بعض شروط السلامة
	- نزوح الكفاءات	اجر ضعيف
	- نزوح للكفاءات - ضعف جودة التقارير - عدم رضا الزبون	الاستقالات
	- عدم رضا الزبون - فسح العقود - ضياع الفرص	غيابات متكررة
	- أخطاء متكررة - تقارير ضعيفة - عدم رضا الزبون	نقص التكوين
	- أخطاء متكررة - تقارير ضعيفة - عدم رضا الزبون	موظفين جدد

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج التريص

بناء على جدول التحليل أعلاه و المبني على مجموعة من الآراء المتحصل عليها من نخبة من الموظفين و المتكونة من اطارا و رؤساء تابعين لمصالح المساهمة في تكوين رقم الاعمال والمبنية على عملية العصف الذهني، لاحظنا ان نسبة 80% من الأسباب المباشرة وغير المباشرة المؤثرة في رقم الاعمال تتركز على المحاور التالية:

- الجانب المادي ( نقص العتاد، وسائل الاتصال ): يؤدي الى ضياع المشاريع و زيادة المنافسين وبالتالي ضعف الإنتاج بشكل مستمر خلال المدى المتوسط و البعيد
  - الأساليب (السياسة السعرية، مركزية القرار): السياسات السعرية غير المدروسة بطريقة علمية بناء على معطيات السوق، البطيء في اتخاذ القرار عاملين اساسيين في جعل الزبائن يميلون الى منافسين دو مرونة أكثر و أسعار اقل وبالتالي ينتج عنه نقص في الطلبات مما يؤدي الى نقص في رقم الاعمال.
  - العنصر البشري (الخبرة، التكوين، عدم الاستقرار): نقص الخبرة وضعف الاجر وعدم استقرار العمال خصوصا الإطارات منهم يؤثر بدرجة كبيرة في نقص الفعالية وعدم التركيز في العمل الى حد اللامبالاة مما يؤدي الى التأخر في إنجاز العمل وبالتالي عدم رضا الزبون ودفعه الى اختيار منافس آخر.
- وفي الأخير نلاحظ أن كلا الطريقتين تحليل (منحى باريتو) و(مخطط عظمة السمكة (Ishikawa) اعطى نفس النتائج كما تجدر الإشارة الى ان محافظ الحسابات إشارة في عدة تقارير (قمنا بتفحصها في الميدان ولم نحصل على نسخ منها لحفظ سيرة المؤسسة ) الى ضرورة تفعيل نظام الرقابة الداخلي والتخفيف من حدة الإجراءات وذلك من اجل مرونة أكبر كما أشار الى التركيز على العنصر البشري من ناحية التكوين.

## خلاصة الفصل

في هذا الفصل ومن خلال التبرص الذي قمنا به في المخبر المركزي للأشغال العمومية بولاية الجزائر حاولنا تبين مكانة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار انطلاقا من المهمة الرئيسة وهي فحص نظام الرقابة الداخلية مع تبين نقاط القوة لتطويرها ونقاط الضعف لتحليلها واستخراج الأخطاء لمعالجتها وتصحيحها في المستقبل، وذلك من خلال التوصيات المقترحة في التقرير النهائي لمدقق الداخلي. غير انه يجب تقديم لمتخذ القرار الأسباب الحقيقية للمشكلة من أجل اتخاذ قرار صائب ودقيق. وللوصول الى الأسباب الحقيقية لأي مشكل يجب الاعتماد على التحليل الدقيق للمشكل والذي يكون مبني على معطيات حقيقية وليس مجرد رأي من طرف شخص المدقق أو شخص آخر، بل هناك عدة طرق وأساليب تحليل علمية معتمدة، وتطرقنا في هذا الفصل الى طريقتين الأولى تحليل منحني باريتو والثانية طريقة عظمة السمكة. وتوصلنا من خلال تطبيقهما الى نفس النتائج المتسببة في عدم بلوغ رقم الاعمال التقديري. وبالتالي أي قرار يتخذ بناء على هذه النتائج يكون ذو درجة عالية من الدقة ويوفر على المسير الوقت والتكلفة زيادة على بناء استراتيجيات مناسبة في المستقبل.

خاتمة

### خاتمة :

التدقيق الداخلي هو وظيفة خضعت لتغيرات كبيرة في السنوات الأخيرة ووجدت مكانها داخل الشركات. بحيث يلعب دورًا مهمًا، لا سيما في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال التحقق من التطبيق الصحيح للإجراءات المعمول بها وفعاليتها. كما انه يساعد في جعل الأعمال أكثر كفاءة من خلال تقييمه للمصالح الإدارة وفحصه لأنظمة الرقابة الداخلية، وتقديم التوصيات والمشورة. من المهم أيضًا التأكيد على أنه يمكن تحسين أداء الشركة من خلال التزام الموظفين بهذه التوصيات ومن خلال مراقبة طلباتهم باستمرار.

بالإضافة إلى ذلك، يعتبر التدقيق الداخلي عنصرًا أساسيًا في اتخاذ القرار من خلال ضمان جودة المعلومات وتحليل نقاط الضعف، وبالتالي تمكين المؤسسة من التحكم بشكل أفضل في أنشطتها وتنفيذ الإستراتيجية المناسبة.

أتاح لنا هذا العمل البحثي الحصول على رؤية عامة لكيفية إجراء مهمة التدقيق الداخلي وأدواته المختلفة، وكذلك التقنيات المستخدمة من قبل المدققين الداخليين للوصول إلى النتائج ذات الصلة.

ومع ذلك، حاولنا من الناحية العملية توضيح مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين أداء الشركة، عن طريق مقترح تدقيق وظيفة المشتريات والمصلحة التجارية للمخبر المركزي للأشغال العمومية بالجزائر، ومتابعة مراحل مهمة التدقيق المشار إليها في القسم النظري، مع بعض الأساليب المعتمدة في تحليل المخاطر واتخاذ القرارات التي استخدمناها مثل: (منحنى باريتو، مخطط السمكة)، معتمدين بذلك على المعطيات الموثقة و العصف الذهني لبعض الموظفين من أجل تحديد الأسباب الرئيسية للمشكلة كي يتسنى للمسیر ان يتخذ القرار المناسب عن طريق مجموعة من البدائل المتاحة.

لقد وجدنا أن مصلحة التدقيق التابعة للمخبر المركزي للأشغال العمومية بالجزائر لها مكانة عالية وأداة لا غنى عنها لإدارة ومراقبة أنشطتها وكذا المساهمة في اتخاذ القرار، وذلك من خلال ضمان تطبيق معايير وإجراءات العمل. هذا ما يفسر الأهمية التي يعلقها القادة على المقترحات والحلول المقترحة من هذه الخدمة. سمحت وظيفة التدقيق الداخلي من خلال تواجدها في المخبر المركزي للأشغال العمومية بولاية بالجزائر للسيطرة على المخاطر المتعلقة بنشاط الأخير وقدمت التأكيد والمشورة لقادة هذه المؤسسة.

من خلال التبرص الداخلي لاحظنا أيضًا أنه على الرغم من المكان الذي تشغله هذه الوظيفة داخل المؤسسة، فإن خلية التدقيق هذه ذات هيكل متوسط.

مما يجعل من الصعب السيطرة على جميع العمليات التي تواجهها الشركة واكتشافها، مما يدفع قادتها إلى التفكير في توسعها في المستقبل.

أخيرًا، من الضروري أن نتذكر أن وظيفة التدقيق الداخلي لها وجود حديث من ناحية اتخاذ القرار، خاصة في الجزائر، ومن هنا تأتي الحاجة إلى تطويرها. ولهذا السبب تم صياغة النتائج والتوصيات التالية:

## 1- نتائج اختبار صحة الفرضيات

- **الفرضية 1:** يعتبر التدقيق الداخلي مهما في المؤسسة الاقتصادية من خلال الاستقلالية في المهمة وارتباطه بالإدارة العليا في المؤسسة والمسؤولة عن اتخاذ القرارات؛ فقد تم تأكيد هذه الفرضية من حيث أن دور وظيفة التدقيق يكمن في مساعدة المسير على تصحيح الأخطاء والانحرافات على المستوى التشغيلي في المؤسسة وبالتالي يساهم في صنع القرار.
- **الفرضية 2:** تعتبر عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة ذات أولوية كبيرة لكونها تحدد مستقبل المؤسسة، خاصة الاستراتيجية منها؛ فقد تم تأكيد هذه الفرضية ويكمن ذلك في تحليل الأسباب الحقيقية للمشاكل المطروحة ثم البحب عن البديل الاستراتيجي المناسب.
- **الفرضية 3:** يساعد التدقيق الداخلي الإدارة العليا في اتخاذ القرارات الصائبة في المؤسسة الاقتصادية مما تزداد أهميته من خلال الاعتماد على مخرجات تقاريره؛ فقد تم تأكيد هذه الفرضية ويظهر ذلك في محتوى تقرير المدقق الداخلي كمرجع من خلاله تعرف المشكلة ثم مرحلة التحليل وصنع القرار ثم اتخاذ القرار والتقييم.

## 2- نتائج الدراسة: من خلال هذه الدراسة استنتجنا ما يلي:

- وجود وظيفة التدقيق الداخلي ضروري للمؤسسة الاقتصادية؛
  - يجب على المؤسسة تكييف نظام الرقابة الداخلية حسب ما تقتضيه طبيعة النشاط؛
  - اعطاء أكثر فعالية ومرونة للإجراءات التي تسير النشاط الخدمي داخل مؤسسة المخبر المركزي للأشغال العمومية بالجزائر؛
  - العمل على توسيع وتفعيل وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة.
  - ضرورة التربصات التكوينية للعمال وتوظيف الإطارات المختصة في مجال الدراسات الجيوتقنية؛
- ## 2- التوصيات والاقتراحات:

- من أجل تنمية الاقتصاد وجعل مؤسساتنا الاقتصادية التي تنشط في القطاع العام قادرة على المنافسة سواء من الناحية التنظيمية أو التشغيلية لابد من:
- اعتماد وظيفة التدقيق الداخلي لخدمة المؤسسات وخاصة الخدمية منها؛
- تحديث إجراءات نظام الرقابة الداخلية وجعله أكثر فاعلية في المؤسسات؛
- وضع برنامج لتوعية العاملين بضرورة احترام إجراءات الرقابة الداخلية وتغيير نظرهم تجاه التدقيق؛
- التكوين الجيد للمدققين الداخليين؛
- توسيع الهياكل الوظيفية للتدقيق الداخلي في المؤسسة؛
- تكوين خلايا متخصصة ومستقلة لدراسة المخاطر وتحليلها؛
- تخصيص إطارات ذات كفاءة عالية في دراسة المخاطر وتحليل الأسباب ثم تقديم المقترحات؛
- ضرورة الاعتماد على الأدوات الحديثة لتحليل الأسباب المؤدية للمخاطر؛
- رفع من ميزانية التكوين للإطارة فيما يخص التدقيق وتحليل المخاطر؛
- وضع آلية فعالة لتجسيد التوصيات وترجمتها الى قرارات ثم متابعتها وتقييمها؛

**3 - آفاق البحث:** بعد دراستنا لموضوع (مكانة المدقق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية) واستخلاصنا للنتائج والتوصيات نلاحظ انه من الممكن لهذا الموضوع أن يعالج في بحوث أخرى خصوصا من جانب التدقيق الداخلي في ظل المنافسة والتغيرات الاقتصادية المتسارعة.

## قائمة المصادر والمراجع

المراجع باللغة العربية

1. أحمد صالح العمرات، التدقيق الداخلي الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشري، عمان، 1990.
2. أحمد عبد المولى الصباغ، أساسيات المراجعة ومعاييرها، منشورات كلية التجارة-جامعة القاهرة، القاهرة، 2008.
3. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر، عمان، 2015.
4. أمين السيد أحمد لطفي، أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين، مكتبة النهضة العربية، القاهرة، 2002.
5. جمال الدين لعويسات، إدارة الجودة الشاملة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.
6. حسين حريم، الإدارة الحديثة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2006.
7. حسين يوسف القاضي وآخرون، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 2007.
8. خليل محمد العزاوي، إدارة اتخاذ القرار الإداري، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الأولى، 2006.
9. رزق بوزيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2015.
10. سونيا محمد البكري، استخدام الأساليب الكمية في الإدارة، مطبعة الاشعاع، الإسكندرية، 1997.
11. عبد الفتاح الصحن، كمال ابو زيد خليفة، المراجعة علما وعملا، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1990.
12. عبد الفتاح محمد الصحن وسمير كامل، الرقابة والتدقيق الداخلي، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2001.
13. عبدالغني بسيوني عبد الله، أصول علم الإدارة العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1993.
14. عصام الدين محمد متولي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الجزء الثاني، دار الكتاب الجامعي، صنعاء، 2009.
15. علي محمد عبد الوهاب، مقدمة في الإدارة، معهد الإدارة العامة للطبع والنشر، السعودية، 1982.
16. عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2018.
17. محمد اسماعيل بلال، بحوث العمليات- استخدام الأساليب الكمية في صنع القرار، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2005.
18. محمد الفاتح محمود بشير المغربي، أصول الإدارة والتنظيم، دار الجنان للنشر والتوزيع، الاردن، 2016.
19. محمد بن إبراهيم التويجري و محمد بن عبد الله البلاعي، الأسلوب القويم في صنع القرار السليم، العبيكان للنشر، السعودية، 1997.
20. مؤيد عبد الحسن الفضل، نظرية اتخاذ القرارات، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009.
21. هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الثانية، 2006.

22. أ سامة عبد المنعم السيد علي, أثر رأس المال الفكري والتدقيق الداخلي على الحاكمية المؤسسة, أطروحة دكتوراه, فلسفة في المحاسبة, جامعة عمان العربية للدراسات العليا, الأردن, جوان 2008.
23. نقاز أحمد, دور التدقيق الداخلي في دعم وتفعيل القرار, مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة, كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير, جامعة عمار الثلجي, الاغواط, 2007/2006.
24. رواني بوحفص, المراجعة البيئية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية, مذكرة من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية, كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية, جامعة قاصدي مرباح ورقلة, 2007.
25. إباد حسن سالم, واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة, مذكرة من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل, كلية التجارة, الجامعة الإسلامية, غزة, 2012.
26. محمد سميح محمد الوادية, علاقة نظم المعلومات الإدارية بجودة القرارات الإدارية, مذكرة ماجستير في إدارة الاعمال, كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية, جامعة الازهر, غزة, 2015.
27. فاطمة بعوج, دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار دراسة حالة الجزائرية للنسيج والتجهيز بسكرة, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة محمد خيضر بسكرة. 2014-2015.
28. شايب الدقن نور الدين و سالمي صالح, دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة دراسة حالة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية بالمسيلة, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة محمد بوضياف, 2016-2017.
29. محمد الطاهر سالمي, أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات دراسة استبائيته, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة حمة لخضر الوادي, 2014-2015.
30. الطاهر حيدر, بدر عبد الكاظم و حسنين حسين حلواص, التدقيق الداخلي أداة لإدارة فاعلة دراسة حالة لأحدى الدوائر الحكومية, كلية الادارة والاقتصاد, جامعة القادسية, 2016-2017.

#### المجلات

31. مجلة وحدة البحث في تنمية و إدارة الموارد البشرية, المجلد 08 العدد 02, ديسمبر 2017.

#### المدخلات

32. خنشول ايمان اسيا واخرون, النماذج والطرق الكمية في صنع واتخاذ القرار, ورقة بحثية ضمن فعاليات الملتقى الوطني السادس حول الأساليب الكمية ودورها, جامعة سكيكدة, 2008/2009.
33. علام عثمان, دور المعلومات في صناعة القرارات الإدارية, ورقة بحثية ضمن فعاليات الندوة الدولية بعنوان تطوير الجوانب التقنية لقطاع الاعمال الحكومية, المنظمة العربية للتنمية الإدارية إسطنبول-تركيا من 07 الى 10 يونيو 2015.

#### المراجع باللغة الاجنبية

34. D. OLSON and J. COURTNY, **Decision support models and expert system**, Mc Milan Publishing, New York, U.S.A, 1990.

- 35.Élisabeth Bertin, **Audit interne enjeux et pratiques à l'international**, EYROLLES, éditions d'organisation, Paris ,2007.
- 36.HAMINI Allal, **l'audit interne de l'entreprise**, office des publication universitaires, Alger, 1993.
- 37.HAMINI Allal, **le contrôle interne et élaboration du bilan comptable**, office des publications universitaires, Alger,1991.
- 38.Hugues, amgot, christain fisher, Baudouin Theunissen ,**Audit comptable et Audit Informatique**, 2<sup>ème</sup> Edition, De Boeck,Bruxelles,1994.
- 39.IFACI, Institut de l'Audit Interne , **Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne**, 2004.
- 40.Jaques Renard, **Théorie et pratique de l'audit interne**, éditions d'organisation, Paris, 1994.
- 41.PIERRE Schick, **Memento d'audit interne méthode de conduite d'une mission**, Dunod, Paris, 2007.
- 42.RENARD Jacques, **Théorie et pratique de l'audit interne**, éditions d'organisation, 7ème Édition, Paris, 2009.
- 43.BOȚA-AVRAM Cristina, **measuring and assessment of internal**, Faculty of Economic Sciences and Business **audit's effectiveness** Administration, Cluj-Napoca, Romania,2009.

#### المواقع الإلكترونية

44. وكيبيديا الموسوعة الحرة، مبدأ باريتو، تصفح يوم:2019/05/10م  
[https://ar.wikipedia.org/wiki/مبدأ\\_باريتو](https://ar.wikipedia.org/wiki/مبدأ_باريتو)
- 45.مجلة الجودة الصحية، إستراتيجية عظمة السمكة (Fish Bone Strategies) ، تصفح يوم:2019/05/31م  
<http://m-quality.net/?p=9020>
- 46.موسوعة مقالات النجاح، اتخاذ القرارات ودور تكنولوجيا المعلومات، تصفح يوم:2019/05/14م  
[www.sst5.com/Article/2001/24.-اتخاذ-القرارات-ودور-تكنولوجيا-المعلومات](http://www.sst5.com/Article/2001/24.-اتخاذ-القرارات-ودور-تكنولوجيا-المعلومات)

الفهرس

III	إهداء.....
IV	الشكر والعرفان.....
V	الملخص.....
VII	قائمة الجداول.....
VIII	قائمة الاشكال البيانية.....
IX	قائمة الرموز والاختصارات.....
X	قائمة الملاحق.....
أ-ب	مقدمة عامة.....
3	الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي واتخاذ القرار و الدراسات السابقة.....
4	تمهيد.....
5	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي واتخاذ القرار.....
5	المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي.....
5	I- مفهوم التدقيق الداخلي وأهميته.....
11	II- فروض وأنواع التدقيق الداخلي.....
14	III- معايير التدقيق الداخلي.....
18	المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول اتخاذ القرار.....
18	I- تعريف القرار.....
19	II- صنع واتخاذ القرار.....
22	III- العوامل المؤثرة في عملية صنع القرار:.....
24	IV- مساهمة التدقيق الداخلي في صنع القرارات.....
31	المبحث الثاني: الدراسات السابقة وأهمية الدراسة.....
31	المطلب الأول: الدراسات السابقة.....
31	I - الدراسات الوطنية.....
33	II- الدراسات الأجنبية.....
38	خلاصة الفصل:.....
39	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية- المخبر المركزي للإشغال العمومية-الجزائر.....
40	المبحث الأول: تقديم المؤسسة.....

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة. ....	40
I - لمحة تاريخية عن المؤسسة:.....	40
II - مهام المخبر المركزي للأشغال العمومية.....	40
III - الهيكل التنظيمي للمؤسسة .....	41
IV - دور المصالح المحسدة في الهيكل التنظيمي (المهام).....	43
المطلب الثاني: سير وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة والمساعدة في اتخاذ القرار.....	45
I - التطور التاريخي لوظيفة التدقيق الداخلي.....	45
II - تصور سيورة التدقيق الداخلي في المؤسسة.....	47
III - الإطار المرجعي لعملية التدقيق الداخلي لـ LCTP.....	51
IV - نظام الرقابة الداخلية.....	57
المبحث الثاني: دراسة حالات ميدانية في التدقيق الداخلي واتخاذ القرار.....	65
I - حالة تدقيق وظيفة المشتريات.....	65
II - مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة.....	85
خلاصة الفصل:.....	100
خاتمة : .....	102
قائمة المصادر والمراجع : .....	105
الفهرس : .....	109
الملاحق : .....	111

الملاحق

# Procédure de base de conduite d'une mission d'audit interne à LCTP

**LCTP**

08 mars 2018

Etablie par : La Direction d'Audit

**DIRECTION GENERALE  
DIRECTION D'AUDIT INTERNE**

**-AUDIT INTERNE-**

**RAPPORT DE SYNTHESE**

1<sup>ere</sup> SEMESTRE DE L'EXERCICE 2018

# **DIRECTION GENERALE DIRECTION D'AUDIT INTERNE**

## **-SYNTHESE-**

- Audit interne du 2<sup>eme</sup> semestre de l'exercice 2018
- Prise en charge des recommandations des CAC
- Les recommandations de la cellule d'Audit du Groupe GEICA

## **Sommaire**

---

A. RAPPORT DE SYNTHESE DE L'AUDIT INTERNE DU 2EME SEMESTRE :

I-PRÉSENTATION DE L'ACTIVITÉ DE LA DIRECTION D'AUDIT DU 2<sup>em</sup> SEMESTRE

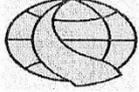
1

الملحق رقم (04):رسالة مهمة.

MINISTERE DES TRAVAUX PUBLICS ET DES TRANSPORTS  
GROUPE D'ETUDES D'INFRASTRUCTURES DE CONTROLE ET D'ASSISTANCE (GEICA)

المخبر المركزي للأشغال العمومية  
**LABORATOIRE CENTRAL DES TRAVAUX PUBLICS**

EPE/SPA AU CAPITAL DE 886.000.000 D.A



L.C.T.P

1, Rue Kaddour Rahim BP-135-Hussein-Dey-ALGER

Tél. : 021 23.12.24 / 23.21.44/45 Fax : n° 021. 23.21.85



Adresse électronique : [lctp@lctp-dz.com](mailto:lctp@lctp-dz.com)

DIRECTION GENERALE

Ref : N° 266/DG/2018

Hussein dey, Le 04/11/2018

A Monsieur

Le Directeur de l'Unité de CHLEF

Objet : passage d'Audit

Monsieur,

Subséquemment au programme d'audit interne de l'exercice 2018 approuvé par le Conseil d'Administration, Je vous informe que Monsieur TOUATI TLIBA Salah est chargé d'examiner la gestion des créances, la gestion les registres spéciaux, la caisse et Les achats. Les interventions prévues se feront du **11 Novembre 2018 au 15 Novembre 2018** .

Conformément à la charte d'audit interne du LCTP adopté par le conseil d'administration, je demande votre collaboration à l'effet de permettre à L'auditeur d'opérer dans les meilleures conditions.

Veillez agréer, Monsieur l'expression de mes meilleures salutations.



الملحق رقم (05):طلب الشراء.

