جامعة قاصدي مرباح – ورقلة–

كليةالاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان:علوم اقتصادية، وعلوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبـة: علـــوم التســــــــيير

التخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

بعنوان:

دور وظيفة التدقيق في تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة

_ دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن الواحات *تقرت*–

من إعداد الطالبة : جموعي فطيمة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2017/5/14

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الاستاذ /خامرة الطاهر.....أستاذ محاضر بجامعة ورقلة..... رئيسا

الأستاذ /قريشي محمد الصغير.....أستاذ محاضر بجامعة ورقلة ..... مشرفا

الأستاذة /بوغابة محمد الحافظ....أستاذ محاضر بجامعة ورقلة..... مناقشا.

السنة الجامعية:2017/2016

جامعة قاصدي مرباح – ورقلة–

كليةالاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكادمي

الميدان:علوم اقتصادية،و علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبـة: علـــوم التســــــــيير

التخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

بعنوان:

دور وظيفة التدقيق في تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة

_ دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن الواحات *تقرت*–

من إعداد الطالبة : جموعي فطيمة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2017/5/14

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الاستاذ /خامرة الطاهر.....أستاذ محاضر بجامعة ورقلة..... رئيسا

الأستاذ /قريشي محمد الصغير...أستاذ محاضر بجامعة ورقلة ..... مشرفا

الأستاذة /بوغابة محمد الحافظ.....أستاذ محاضر بجامعة ورقلة..... مناقشا

السنة الجامعية:2017/2016

إهداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى:

- الى من يحن لها قلبي و هي بين أضلعي، إلى من تشتاق لها عيني و هي في سوادها

الى من ربت و تعبت و سهرت من اجل أنأصلإلى ما أنا عليه

..... أمي الغالية.

- إلى من قلبه كله رحمة، إلى والدي حفظه الله ورعاه.

- إلى من علمني الشجاعة، إلى رفيقات دربي، رقية، فطيمة، سهام، غنية، مريم، فائزة، مسعودة، مريم، كريمة

نوال ، عائشة، هدى، فيروز

.

- إلى عطر هذه الحياة، و من أمضي معهم وقتي

إخوتي : مريم ، علي ، مصطفى ، احمد ، رشيد.

إلى فرحة بيتنا أدام ، سارة.

- إلى كل زملاء دفعة تدقيق و مراقبة التسيير.

فطيمة...

شكر وتقدير

الحمد و الشكر لله الذي أعاننا على إتمام هذا البحث، نحمده على

توفيقه ورعايته و إمداده لنا بالصبر لمواصلة هذا العمل و أتمامه.

يطيب لنا أن نتقدم بجزيل الشكر والعرفان والتقدير لكل من مد يد العون

و ساهم في إنجاز هذا البحث، واخص بالذكر الأستاذ المشرف

"قريشي محمد الصغير"على توجيهاته و نصائحه واقتراحاته القيمة،

كما أتوجه بالشكر و الامتنان لجميع الأساتذة و الطلبة الذين قدموا ليد المساعدة

من قريب أو من بعيد.

و لا أنسى أن اشكر كل من عمال مؤسسة مطاحن الواحات تقرت

الذين على مساعدتهم و تعاونهم معي و اخص بالذكر رئيس مصلحة التدقيق

مليانة حنان.

فطيمة...

الملخص:

تعتبر وظيفة التدقيق من بين أهم الوظائف في المؤسسة الاقتصادية لما لها من تأثير على أداء المؤسسة، حيث تعتمد عليها الإدارة العليا و مختلف المصالح و الأقسام كمصدر للمعلومات و البيانات التي تتميز بالمصداقية و الجودة. و تحتل كذلك مراقبة التسيير مكانة هامة في المؤسسة الاقتصادية لما لها تأثير على المؤسسة، حيث تقوم هذه الوظيفة من خلال الأدوات المستعملة و المتمثلة في لوحة القيادة و الموازنة التقديرية بترشيد وتوجيه المؤسسة و ذلك من خلال قياس و تقييم الأداء و كشف الانحرافات و معرفة أسبابها و اقتراح الحلول الممكنة و بالتالي تحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية.

تهدف دراستنا إلى معرفة دور التدقيق في تحسين فعالية مراقبة التسيير في مؤسسة مطاحن الواحات –تقرت– ، بالاعتماد على تحليل وثائق المؤسسة إضافة إلى المقابلة الشخصية، و من أهم النتائج المتوصل إليها أن التدقيق الداخلي يعمل على تحسين فعالية مراقبة التسيير من خلال تدقيق أداء المصالح وتوجيههم من اجل تحقيق أقصى حد لأهداف مراقبة التسيير، إضافة إلى ذلك اكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلي.

الكلمات المفتاحية : التدقيق، مراقبة التسيير، لوحة القيادة، الموازنة التقديرية

Summary:

L audit function is regarded one of the important functions in the economic institution due to its affectiveness on the institution performance,where the senior management and the various departments and classes rely on as a source of informatipn and data which are characterized with credibility and good quality, The management control has an important positon in the economic institution because it guids the institution through the use of some tools such as Dashboard and the Estimated Budjet and these later help to evaluate and measure the institution performance,detecting the deviations and showing its reasons suggesting the possible solutions,thus reaching the purposes and goals effectively and efficiently .

Our study objective is to show the audit function role in improving the effectiveness of the Oasis Flour -Mills company -Touggourt- depending on the institution documents analysis and personal interview, One of the main results which is achieved is that the internal audit work to improve the oversight management effectiveness to reach the maximum management control objectives and identify the strenghts and weeknesses of the management control system

Keywords:**Audit, Steering Control, Dashboard, Budget**

قائمة المحتويات

الاهداء III
الشكر IV
الملخص V
قامة المحتويات..... VI
قائمة الجداول VII
قائمة الأشكال VII
قائمة الملاحق VII
المقدمة ..... أ

الفصل الاول : الادبيات النظرية و التطبيقية للتدقيق و مراقبة التسيير

تمهيد 2
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لوظيفتي التدقيق و مراقبة التسيير 3
المطلب الأول: وظيفة التدقيق في المؤسسة 3
المطلب الثاني : مفاهيم حول نظام مراقبة التسيير 10
المطلب الثالث : شروط فعالية نظام مراقبة التسيير و علاقة وظيفة التدقيق به 14-
المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية – الدراسات السابقة – 15
المطلب الأول : أهم الدراسات السابقة 15
المطلب الثاني : مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة 18
خلاصة الفصل : 19

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

تمهيد 2 1
المبحث الأول: طريقة و أدوات البحث..... 22
المطلب الأول : طريقة جمع المعلومات 22
المطلب الثاني : أدوات الدراسة 24
المبحث الثاني :عرض و مناقشة الدراسة..... 24
المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة 24
المطلب الثاني : تحليل و مناقشة نتائج الدراسة الميدانية 28
خلاصة الفصل : 31
الخاتمة 33
قائمة المراجع 36
الملاحق 39
الفهرس 48

قائمة الجداول

الجدول 2-1:بطاقة فنية لمؤسسة مطاحن الواحات 22
الجدول 2-2:ملخص للوحة القياد لشهر فيفري -2015-لمؤسسة مطاحن الواحات 28

قائمة الأشكال

الشكل 1-1: أهداف مراقبة التسيير 11
الشكل2-1: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الواحات 23

قائمة الملاحق

الملحق 1 :اسئلة المقابلة 40
الملحق 2 : خريطة التدقيق لمصلحة الارشيف لمؤسسة مطاحن الواحات 41
الملحق 3 : الموازنة التقديرية لسنة 2015 لمؤسسة مطاحن الواحات 42
لملحق 4 : لوحة القيادة لشهر فيفري 2015 لمؤسسة مطاحن الواحات 44

المقدمة

توطئة:

نظرا للتطور الكبير الذي عرفته الحياة الاقتصادية وتزايد التحديات العالمية التي تواجه مؤسسات الأعمالاليوم، و المتمثلة في المنافسة ونظم تكنولوجيا المعلومات وظهور الإدارة بمفاهيمها وأساليبها المتطورة، تتزايد أهمية ودور الإدارة والمدراء في قيادة هذه المؤسسات نحو تحقيق أهدافها المرغوبة بكفاءة وفاعلية. وذلك بإيجاد منهجيات موثوقة و أنظمة رقابية وإدارية قوية ومتطورةتمكنها من المحافظة على وجودها، وتساعدها على الاستخدام الاقتصادي الكفء لمواردها المتاحة مما يكسبها ميزة تنافسية تمكنها من فرض نفسها في السوق، وبالتالي المحافظة على مكانتها واستقرارها. و في هذا الإطار تبدو الحاجة إلى مهمة التدقيق حتمية لا غنى عنها في المؤسسة.حيث ساهمت وظيفة التدقيق بقدر كبير في مساعدة المؤسسة على بلوغ أهدافها من خلال التحقق من البيانات المحاسبية و المالية ومدى صحتها و تمثيلها للمركز المالي بشكل صادق.

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

من خلال ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

- **كيف تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين فعالية الرقابة للمؤسسة ؟**

و حتى يتسنى لنا الإلمام بالموضوع لابد من تجزئة الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

أ. ما طبيعة آليات و مراحل وظيفة التدقيق في المؤسسة محل الدراسة ؟

ب. ما طبيعة وظيفة الرقابة في المؤسسة محل الدراسة ؟

ت. هل تؤثر وظيفة التدقيق في نوعية الرقابة في المؤسسة محل الدراسة ؟

الفرضيات:

من خلال الأسئلة الفرعية السابقة نضع الفرضيات التالية:

أ. تعمل وظيفة التدقيق وفق آليات ومراحل تحقق أهداف إيجابية في لمؤسسة محل الدراسة مطاحن الواحات ؛

ب. تعمل وظيفة الرقابة في لمؤسسة محل الدراسة مطاحن الواحات باستخدام أدوات مراقبة التسيير تقليدية وحديثة؛

ت. تؤثر وظيفة التدقيق في نوعية الرقابة في لمؤسسة محل الدراسة مطاحن الواحات بشكل إيجابي؛

أهمية الموضوع:

تظهر أهمية التدقيق من خلال اعتباره الركيزة والأداة الأساسيةفي التحقق من صحة البيانات و المعلومات في المؤسسة، ومدى ضرورية مراقبة التسيير في تحسين المؤسسة وضمان وجودها في وسط تنافسي،مما أدى إلى ضرورة إبراز أهمية العلاقة بين وظيفة التدقيق و مراقبة التسيير في المؤسسة.

أهداف الموضوع:

تهدف الدراسة إلى ما يلي:

أ. إبراز أهمية العلاقة بين وظيفة التدقيق و مراقبة التسيير في المؤسسة؛

ب. إظهار أهمية مراقبة التسيير في ضمان استمرارية المؤسسة؛

ت. إبراز مساهمة وظيفة التدقيق في تحسين تسيير المؤسسة؛

أسباب اختيار الموضوع:

أ. مدى ضرورية التدقيق، و قصور هذه المهنة في الجزائر؛

ب. الرغبة و الميول الشخصي للاهتمام البحث في ميدان التدقيق؛

ت. يعتبر موضوع البحث مرتبط بالتخصص الذي ندرس فيه؛

منهج البحث:

إن المنهج المستخدم في الإجابة على إشكالية هذا البحث وإثبات صحة أوخطأ الفرضيات المتبنات هو المنهج الوصفي و دراسة الحالة ، فالوصفي من خلال الاعتماد على ما ورد في الكتب و المراجع العربية و الأجنبية، أما دراسة حالة فكانت لإحدى مؤسساتنا من اجل الحصول على كافة المعلومات اللازمة و استخدامها للإجابة على الإشكالية المطروحة.

هيكل البحث:

من اجل هذا قمنا بتقسيم الموضوع الفصلين هما:

الفصل الأول: الجانب النظري للدراسة، والذي تما تقسيمه إلى مبحثين

أ- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق و مراقبة التسيير .

ب- المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية، أي الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لإحدى مؤسساتنا الاقتصادية

أ- المبحث الأول: الأدوات المستخدمة في البحث.

ب- المبحث الثاني: تحليل النتائج المتوصل إليها.

الخاتمة.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية و التطبيقية للتدقيق ومراقبة التسيير

تمهيد:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات وتوسع نطاق المبادلات التجارية أدى بدوره إلى كبر حجمها وتشعب أعمالها ووظائفها مما نتج عنه فصل الملكية عن التسيير، وذلك حتم عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، حيث تتمثل هذه الوظيفة في وظيفة التدقيق التي تعتبر إحدى الشروط الأساسية لدقة وانتظام ومصداقية حسابات مختلف أنشطة العمل، وكذلك تقوم هذه الوظيفة بتحديد درجة الثقة التي يمكن أن نوليها للمعلومات المحاسبية والتي يحتاجها مراقب التسيير عند تصميمه لنظام مراقبة التسيير، حيث نجد نظام مراقبة التسيير كفيل بضمان التحكم في التسيير من خلال ما يوفره من معلومات التي تعمل وظيفة التدقيق على فحصها وتقييمها من اجل تحقيق الكفاءة و الفعالية سعيا لتحسين أداء المؤسسة بصفة عامة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق و مراقبة التسيير

سوف نتناول في هذا المبحث عموميات حول وظيفة التدقيق و مراقبة التسيير في المؤسسة ودور وظيفة التدقيق في تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة.

المطلب الأول: وظيفة التدقيق في المؤسسة

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

الفرع الأول: ماهية التدقيق

اولا – تعريف التدقيق:

أ- قد عرف **H.Bouquin** التدقيق على أنه: احد الشروط الأساسية لمتابعة أعمال المؤسسة تكمن في قدرة الأفراد على العمل باستمرار بما يتماشى مع الأهداف. [1]

ب- عرفه مجمع المراجعين الداخلين بالولايات المتحدة الأمريكية على انه: وظيفة يؤديها موظفين داخل المؤسسة، وتتناول الفحص التلقائي للإجراءات و السياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة والمعلومات سليمة ودقيقة وكافية.[2]

ت- يمكن تعريف التدقيق على انه عملية تشمل الفحص والتحقيق والتقرير حول المعلومات المقدمة والمصورة لنتائج الأعمال[3]:

1) **الفحص**: التأكد من صحة قياس العمليات التي تما تسجيلها و تحليلها وتبويبها (فحص القياس المحاسبي).

2) **التحقق**: إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة. ومن تماثلها مع الاحداثات الاقتصادية للمشروع.

3) **التقرير**: بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

ث- من خلال هذه التعاريف يمكن استنتاج أن عملية التدقيق هي: عملية فحص و تحقق وتقرير للإجراءات و العمليات التي تقوم بها المؤسسة من اجل التأكد من مدى مصداقيتها ومدى إمكانية المؤسسة في الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

ثانيا – أهداف التدقيق:

---

[1]-Michel Weill , L'audit Stratégique : Qualité et Efficacité de organisation, Afnor, France, 2007, p : 38

[2]- بن عثمان سارة، **دور المراجعة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة**، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار بحاسي مسعود، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيركلية علوم اقتصادية التجارية والتسيير، جامعة ورقلة، 2013، ص12

[3]-رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات ، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2011، ص : 19

ترمي عملية التدقيق إلى تحقيق الأهداف التالية:[1]

أ- التأكد من صحة البيانات والقوائم المالية ومدى الاعتماد عليها؛

ب- إبداء رأي فني استنادا إلى أدلة وبراهين عن صدق وشرعية القوائم المالية؛

ت- اكتشاف حالات الغش والأخطاء في الدفاتر والسجلات المحاسبية؛

ث- التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة للتقليل من فرص ارتكاب الأخطاء؛

أما أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات المالية تتمثل فيما يلي:[2]

أ- **هدف الوجود**: يسعى المدقق إلى تحقيق هذا الهدف من خلال التأكد من الوجود المادي الملموس للعناصر الثابتة (الملموسة)، أما بالنسبة للعناصر الأخرى (غير الملموسة) مثل الالتزامات فيتحقق من هذا الهدف من خلال التأكد من التسجيل الفعلي والصحيح في دفاتر وسجلات المؤسسة، وهذا بغرض التحقق من أنها ليست وهمية؛

ب- **هدف الملكية**: يجب على المدقق أن يتحقق من ملكية العديد من الأصول، وعلى الرغم من أن الحيازة قد تكون دليلا مقبولا على ملكية بعض الأصول، إلا أن المدقق يجب أن يعتمد على بعض الإجراءات الأخرى التي تؤكد له أن الأصول المسجلة بالدفاتر تملكها المؤسسة فعلا، ولعل الإجراء المتبع غالبا للتأكد من هذه الملكية إنما يكون بفحص المستندات الدالة على هذه الملكية؛

ت- **هدف استقلال الفترة المالية**: يتمثل هذا الهدف في التحقق من أن الإيرادات والتكاليف قد تم تخصيصها بشكل ملائم بين الفترات المحاسبية، وهذا يتطلب من المدقق التحقق من أن كل العمليات المالية التي حدثت قبل نهاية الفترة المحاسبية قد سجلت كجزء من نشاط هذه الفترة، وبالمثل يجب أن يتحقق المدقق من أن كل العمليات المالية التي تخص الفترة التالية لم تدرج ضمن الفترة الحالية موضع التدقيق؛

ث- **هدف الشمولية**: يتحقق المدقق من هذا الهدف من خلال التأكد من أن كل العمليات المالية المسجلة بالدفاتر خلال الفترة، تعكس بشكل صحيح وفعال التغيرات في موارد والتزامات المؤسسة خلال هذه الفترة، وكذلك من خلال التأكد من وجود تأييد مستندي ملائم للعمليات المالية التي نتج عنها أرصدة الحسابات؛

ج- **هدف الإفصاح**: يجب أن يتأكد المدقق من أن عناصر ومكونات القوائم المالية قد تم تبويبها وترتيبها والإفصاح عنها حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛

ح- **هدف التقييم**: يجب على المدقق أن يتأكد من صحة التقييم سواء بالنسبة للأصول أو بالنسبة للخصوم، وأن هذا التقييم كان حسب ما تنص عليه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وذلك من خلال فحص أدلة الإثبات المستندية؛[3]

---

[1]-رزقي إسماعيل ،سفير احمد، **واقع أفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**،عنوان المداخلة مسؤولية ودور المراجع الخارجي في سياق تطبيق النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني ،ص4،5

[2]-وليم توماس،امريكسونهنكي، ترجمة احمد حامد حجاج ن كمال الدين سعيد، **المراجعة بين النظرية والتطبيق**،الجزء الأول دار المريخ ، مصر، 2003،ص208

[3]-صديقي مسعود، **نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر**، أطروحة دكتوراه، قسم علوم اقتصادية ، الجزائر،2004،ص24

عموما، فان هدف تدقيق الحسابات هو إعطاء رأي فني محايد عن التقارير المالية التي تعبر عن المركز المالي و نتائج أعمال الفترة للمؤسسة محل الدراسة بصورة صادقة.

الفرع الثاني: أنواع و أدوات التدقيق

أولا –أنواع التدقيق:

أ- من حيث الهيئة القائمة بالتدقيق:

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

2) **تدقيق خارجي:** هو الذي يتم بوساطة طرف من خارج المؤسسة، ويكون مستقلا عن الإدارة، و بالتالي فالمدقق هو المسؤول عن إبداء رأيه في التقرير الذي يقوم بإعداده حول عدالة تصوير الميزانية للوضع المالي للمؤسسة، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها في الفترة المالية المعنية.[2]

ب- من حيث الالتزام القانوني:[3]

1) **التدقيق الإلزامي:** وهو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به، أي أنه التدقيق الذي تلتزم به المؤسسات وفقا للقانون السائد، ومن ثم يترتب عن عدم القيام بذلك التدقيق وقوع المؤسسة في المخالفة تحت طائلة العقوبات المقررة.

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

ت- من حيث النطاق:[4]

1) **التدقيق الكامل:** إن المقصود به هو التدقيق الذي يحمّل المدقق إطارا غير محددا للعمل الذي سيؤديه، وفيه يستخدم رأيه الشخصي في تحديد درجة التفاضل فيما يقوم به من أعمال.

2) **التدقيق الجزئي:** هو العمل الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، بتعبير آخر، هو ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيه بعض القيود على نطاق فحص المدقق للعمليات المالية.

ث- من حيث التوقيت:[5]

---

[1]-شدري معمر سعاد، **دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر،ص5.

[2]- بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003،ص17.

[3]-خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الأردن، طبعة 2004،ص ،ص 40-42 .

[4]-سرايا محمد السيد، أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل ، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007، ص55.

[5]-خالد أمين عبد الله، نفس المرجع ص 13.

1) **التدقيق المستمر**: تتم عمليات الفحص وإجراء الاختبارات على مدار السنة المالية، وعادة ما يتم ذلك بطريقة منظمة ووفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا، مع ضرورة إجراء تدقيق آخر بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية.

2) **التدقيق الدوري (المتناوب)**: يتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم الختامية، ويلجأ المدقق إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات الصغيرة الحجم، والتي لا تتعدى فيها العمليات بصورة كبيرة.

ج- من حيث الفحص أو حجم الاختبارات:[1]

1) **التدقيق الشامل**: يتم على جميع القيود والسجلات والحسابات والمستندات ومن الملاحظ أن هذه الطريقة تصلح للمؤسسات صغيرة الحجم.

2) **التدقيق الاختباري**: في هذه الحالة يقوم المراجع باختبار عينة يتم تعميم النتائج على المجتمع الخاضع لعملية الفحص ويتوقف تحديد حجم العينة على ما يظهره فحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية من جهة ومدى إمكانية تطبيق المراجعة الاختيارية من جهة أخرى.

ثانيا –أدوات التدقيق الداخلي:

يستخدم المراجع الداخلي في إطار مهمته عدة أدوات لتحقيق الأهداف التي يريد التوصل إليها،وتتصف هذه الأدوات بثلاث خصائص أساسية:[2]

أ- لاتستخدم هذه الأدوات بشكل منهجي وإنما يختار المراجع الأداة المناسبة لتحقيق الهدف المراد تحقيقه؛

ب- لا يقتصر استخدام هذه الأدوات على المراجع الداخلي بل يمتد استخدامه إلى أطراف عديدة كالمدققين الخارجيين والمستشارين .....الخ؛

ت- يمكن استخدام المراجع أداتين مختلفتين في إطار عملية المراجعة واحدة تخص نفس العنصر بحيث تستخدم أداة الثانية لتحقق من النتائج التي تما التوصل إليها باستخدام الأداة الأولى؛

ويمكن تصنيف هذه الأدوات إلى أدوات وصفية وأدوات استفهامية.

أ- الأدوات الوصفية:

وسنتعرض لها بالتفصيل :[3]

[1]-غوالي محمد البشير، **دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة**، دراسة حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع إدارة الأعمال، كلية الحقوق وعلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص10.

[2]عيادي محمد أمين ، **مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة**، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير ، فرع إدارة الأعمال ، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008 ،ص 119

[3]- المرجع السابق ص ص 119-122

1) **السبر الإحصائي**: هو أداة تسمح انطلاقا من عينة محددة، يتم اختيارها بطريقة عشوائية، من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع.

ويتبع المراجع الداخلي عند استخدام هذه الطريقة ثلاث خطوات أساسية:

- ✓ **تصور السبر**: يقوم المراجع الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها وهو ما يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بها بهدف تحديد نوع الخطأ أو الأخطاء التي يريد المراجع أن يتحقق منها، ويقوم ب:
- تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي ترتب في تكوين رأي حولها وذلك حسب أهداف المراجع لتحقيقها؛
- تحديد درجة الثقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته؛
- تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما ومعدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه والذي ينبغي أن يكون اصغر من معدل الخطأ المقبول؛

ويقوم المراجع بتقسيم المجتمع إلى طبقات إذا كانت عملية السبر تخص القيم وتحديد المفردات المهمة مما يؤدي إلى انخفاض حجم العينة.

- ✓ **اختيار العينة**: نميز بين نوعين من العينات:
- **العيينات الإحصائية** : ونستخدم في هذه الحالة :
- العينات العشوائية: حيث نعطي أرقام لسلسة من المفردات ونختار مفردات العينة باستخدام جدول العينات العشوائية وهي توفر احتمالا متساويا لجميع وحدات المجتمع لإمكانية انتمائها إلى العينة؛
- الطريقة السبر الترتيبي: انطلاقامن نقطة معينة يتم اختيار المفردات بشكل مرتب مثلا 25،35،45،55.....؛
- **العينات غير الإحصائية**: ويتم اختيار العينة باستخدام:
- الطريقة الموجهة الشخصية: يعتمد المراجع في اختيار العينة حسب حدسه الشخصي واعتمادا على مؤهلاته وخبرته؛
- **استغلال نتائج المراجعة** :يتم استغلال نتائج المراجعة بالقيام بنوعين من التحليل:
- تحليل كمي للنتائج: بحيث يتأكد من أن الأخطاء و الانحرافات التي تم الوقوف عليها لا تتعارض مع الأهداف المسطرة؛
- تحليل نوعي للأخطاء ولانحرافات والتأكد فيما إذا كانت تكرارية أم لا أو معتمدة أو لا؛
- ✓ وفي النهاية يتخذ المراجع قبول المجتمع أو عدم قبوله و في هذه الحالة ما العمل؟ هل سيقوم باختبارات؟

2) **المقابلة**: يهدف المراجع من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات ويخضع الاستجواب إلى مجموعة من الشروط:

- ✓ يجب احترام خط السلطة وعدم القيام بآي استجواب دون علم المسؤول الأول عن القسم ؛
- ✓ التذكير بمهمة المراجعة وأهدافها وإعلام الطرف المستجوب بسبب وكيفية الاستجواب؛
- ✓ يقوم المراجع بعرض الصعوبات، ونقاط الضعف التي تما اكتشافها قبل بداية الاستجواب؛
- ✓ يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجواب الملخصة قبل تقديمها إلى المسؤولين؛

- ✓ يتفادى المراجع أن يستمع أكثر مما يتكلم ويقوم توجيه الاستجواب في إطار موضوع المهمة لتحقيق الهدف المسطر ويجب اعتبار الطرف الآخر في مرتبة مساوية من حيث إدارة الاستجواب؛

ب- الأدوات الاستفهامية:

سنتطرق لها بالتفصيل:[1]

1) **الملاحظة المادية:** من الممكن أن يعتمد المراجع في عملية المراجعة على الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هو مدون على الوثائق مع ما هو موجود فعلا في الواقع، ويتعلق الأمر ب:

- ✓ **الملاحظة المادية للإجراءات:** تهدف ملاحظة الإجراءات إلى تحديد المراحل التي تمر بها عملية أو نشاط ما للتحقيق من تطابقه مع ما هو مدون في دليل الإجراءات واحترام الأفراد لها.
- ✓ **الملاحظة المادية للوثائق:** تهدف إلى التحقق من الوثائق المحاسبية والمستندات المختلفة التي تستخدمها المؤسسة من حيث تصميمها، كيفية استخدامها، وانتقالها.
- ✓ **الملاحظة المادية للأصول:** تهدف للتحقق من وجود الأصول وتطبق أساسا على المخزون، التثبيتات، السندات، والنقدية.
- ✓ **ملاحظة التصرفات:** ويتعلق الأمر بالتدقيق الاجتماعي أي ملاحظة احترام الأفراد للتعليمات وتصرفهم داخل أماكن العمل.

2) **السرد:** تتميز بعض مراحل المراجعة بصعوبة ويلجا المدقق إلى السرد لوصف النظام، و نميز بين نوعين:

- ✓ **السرد الذي يقوم به الطرف الخاضع للمراجعة:** يكون في بداية المراجعة و يقوم المراجع بالاستماع إلى السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للمراجعة بهدف وصف الإطار العام للنظام أو النشاط الخاضع للمراجعة و تطرح هذه الطريقة بعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المراجع إلى جانب مدى صدق الشخص الذي يقوم بالسرد.
- ✓ **سرد يقوم به المراجع:** يقوم المراجع بسرد ملاحظاته المادية و نتائج الاختبارات التي توصل إليها في حالة صعوبة وصفها عن طريق مخططات تدفق المعلومات وعلى المراجع آن يستغل ما قدمه جميع الأطراف.

3) **المخطط الوظيفي:** يقوم المراجع الداخلي باعداد المخطط الوظيفي انطلاقا من المعلومات التي تحصل عليها من عمليات الاستجواب و الملاحظة و السردالتي قام بها في بداية المهمة, و يعرض هذا المخطط مختلف الوظائف في المؤسسة الى جانب الاشخاص المسؤولين عن القيام بها، و يمكن ان نصادف:

- ✓ قيام شخص واحد بعدة وضائف؛
- ✓ تقسيم وظيفة واحدة بين عدة اشخاص؛
- ✓ عدم اسناد وظيفة ما الى شخص محدد؛
- ✓ وجود شخص ما بدون وظيفة؛

ويسمح هذا المخطط باثراء المعارف المكتسبة و الخاصة بوظائف المؤسسة و بتحليل مراكز العمل بهدف تحديد نقاط الضعف

[1]-المرجع السابق ،ص ص122-125.

المرتبطة بسوء العمل في المؤسسة.

4) **جدول تحليل الاعمال**: يستخدم هذا الجدول لتحليلالوظائف او الاجراءات محل الدراسة الى اعمال اولية بهدف تحديد نقائص الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة و معالجتها, و يقسم الجدول الى:

- ✓ **العمود الاول**: يتم تحديد الاعمال الاولية المتعلقة بالوظيفة او الاجراء بشكل مفصل و متسلسل؛
- ✓ **العمود الثاني**: يتم تحديد طبيعة الاعمال الاولية و يتعلق الامر باربعة انواع رئيسية و هي الاعمال التنفيذية، الترخيص التسجيل المحاسبي، و المراقبة؛
- ✓ الاعمدة الموالية تحدد الاشخاص المسؤولين عن القيام بالاعمال الاولية؛
- ✓ العمود الاخير مخصص لتحديد الاعمال غير المنفذة؛

5) **خرائط التدقيق**: تبين هذه الخرائط دورة انتقال بين مختلف الوظائف، ومراكز المسؤولية، ويتم من خلالها تحديد اصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل الى المستخدم النهائي، وهي تقدم نظرة كاملة عن تسلسل المعلومات واجراءات انتقالها. وتهدف هذه الخرائط الى اختيار دقة تطبيق الاجراءات وفعاليتها، وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتغيير عن مختلف العناصر.

6) **قوام الاستسقاء**: وتسمى كذلك قوائم الاستبيان وهي قوائم نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الاسئلة والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع، ارصدة الدائنين والبنوك...الخ. حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الاسئلة على الموظفين لتلقي الاجابة عليها ومن ثم تحليلها للوقوف عليها عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة ومن الافضل ان تقسم قائمة الاسئلة الى عدة اجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الاسئلة تتعلق باحدى مجالات النشاط و في معظم الحالات تصمم هذه الاسئلة للحصول على اجابات(نعم) او (لا) تعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية، وهذا الاسلوب يركز على الاعمال التي يتم تنفيذها اكثر من التركيز على الافراد او المجموعات التي تؤدي هذه الاعمال. الاجابة عن الاسئلة يمكن لها ان تكون روتينية دون الاشارة الى ما يتم فعلا، مع وجود خطر احتمال ان تنقل اجابات السنة الماضية على قائمة اسئلة السنة الحالية خاصة اذا لم يطرا عليها اي تعديل.

المطلب الثاني: مفاهيم حول نظام مراقبة التسيير

الفرع الاول: ماهية مراقبة التسيير

اولا – تعريف مراقبة التسيير:

قبل الإشارة إلى مفهوم شامل لمراقبة التسيير سوف نتطرق إلى المفاهيم التالية:

أ– عرف**Anthony** مراقبة التسيير: على أنها المسار الذي يتأكد من خلاله المسيرون من انه تم الحصول على الموارد وانه تم استعمالها بفعالية و كفاءة من اجل تحقيق أهداف المنظمة.1

ب– وبينما يرى **Schmidt** مراقبة التسيير أنها : مجموع الأعمال و الإجراءات والوثائق الهادفة إلى مساعدة الإدارة العامة و المسئولين العمليين في التحكم بأدائهم التسييري للوصول إلى الأهداف المحددة.[2]

ت– عرف **A.khemakhem**: بأنها عملية يتم تنفيذها داخل كيان اقتصادي لضمان التنشيط والتحريك الفعال والدائم

ث– للطاقات والموارد المتاحة، لتحقيق الهدف من ذلك.[3]

من خلال هذه التعاريف يمكن استنتاج تعريف شامل لمراقبة التسيير يتمثل في أن:

ج– مراقبة التسيير هي أداة تعديل تهدف إلى الاستخدام الأمثل للموارد وتصحيح الأخطاء والانحرافات، وهي تتحكم في الأداء التسييري للعاملين وذلك من خلال توفير المعلومات من اجل اتخاذ القرارات اللازمة لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية.

ثانيا– أهداف مراقبة التسيير:

من خلال سعي مراقبة التسيير إلى ضمان نجاعة و فعالية القرارات التسييرية للمسئولين العمليين، نجد أن مراقبة التسيير تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:[4]

أ– التوفيق بين إستراتيجية مراقبة التسيير وعمليات مراقبة التسيير؛

ب– تصحيح التأثيرات والانحرافات الموجودة في أساليب قياس الأداء؛

ت– تطبيق التسيير وسلوك الأفراد؛

ث– تصميم و وضع نظام المعلومات و الاستقلال الجيد له؛

ج– التمكن من تحقيق اللامركزية؛

---

[1]– بن لشهب صفاء، نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار، دراسة حالة مؤسسة إنتاج المياه المعدنية لموازية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر ،2006 ،ص : 55

[2]– المرجع السابق ،ص 56

[3]- A-khernakhem, La Dynamique du Contrôle du Contrôle de Gestion, Dunod, Paris, France, 1976, p 17

[4]–هباج عبد الرحمان، اثر مراقبة التسيير على رفع مستوى الأداء المالي، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة ، الجزائر، 2012، ص ص 33–34

ح- مساعدة المسئولين العمليين على التعلم والتدرب و تحسين الأداء؛

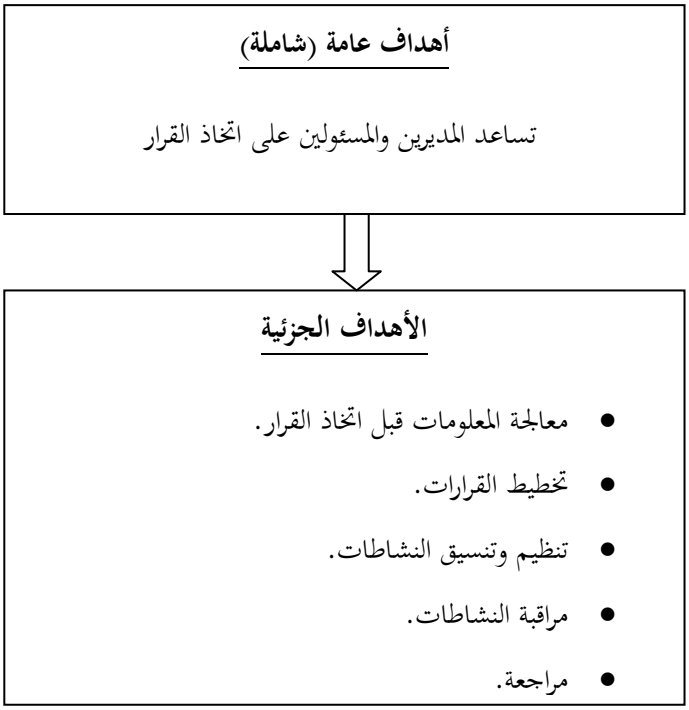
خ- تصحيح الأخطاء المرتكبة في النشاطات السابقة؛

د- اكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها و المتسببين فيها و اخذ إجراءات التحسين؛

ذ- مساعدة المدراء على اتخاذ القرارات؛

ويمكن تحديد أهداف مراقبة التسيير في الشكل التالي :

الشكل (1-1): أهداف مراقبة التسيير



المصدر: المرجع السابق، ص: 34

الفرع الثاني: مسارو أدوات مراقبة التسيير

اولا -مسار مراقبة التسيير:

يشمل نظام مراقبة التسيير جملة من الأنشطة المتتابعة والتي يمكن تجميعها في أربعة مراحل أساسية وهي: التخطيط، المتابعة و التحليل و أخيرا التصحيح. فهو مسار وحلقة تفرض توفر المعلومات والتدريب بصفة تدريجية.[1]

تستلزم هذه المراحل تدخل عدة مستويات تنظيمية و بالتالي مسؤوليات مختلفة إضافة إلى استخدام وسائل عديدة تختلف حسب طبيعة المرحلة والنتيجة المنتظرة من هذا المسار، تحقيق قيادة جيدة للعمليات التسييرية الخاصة، مما يسمح بتحقيق الأهداف. وتتمثل هذه المراحل في :

[1]- المرجع السابق ، ص ص 41-42

أ- **مرحلة التخطيط**: هي نقطة الانطلاق لهذا المسار ويتم من خلالها تحديد الاستراتيجيات طويلة الأجل، يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الاستراتيجي، ويساعد بعدها المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة، أي إكسابها الصيغة الاقتصادية.ويتم بعدها تقسيم الخطة الإستراتيجية إلى المدى المتوسط (3-5) سنوات، وهذا دائما بمساعدة مراقبة التسيير مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف و تبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات والتي توافق المدى القصير (اقل من سنة)، تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف القصيرة الأجل، من الضروري أن تكون ميزانيات متناسقة و مرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة.

ب- **مرحلة التنفيذ**: بعدما تم التخطيط لما يشرع في تنفيذه، وهذا انطلاقا من الاختيارات الإستراتيجية، تأتي مرحلة التنفيذ، أي القيام بمخطط العمل التي تم إعدادها بتحقيقها في الميدان، و على ارض الواقع، تجسد هذه المرحلة عملية تحقيق الأهداف و تعتبر بذلك غاية العمل التسييري.

ت- **مرحلة المتابعة والتحليل**: يتم أثناء سير العمليات الوقوف دوريا على التنفيذ، بقياس النتائج الجزئية المحققة، بحيث لا يمكن التأثير على الماضي بل يكون التركيز هنا على فهم أسباب تلك النتائج و التوصل إلى ما يمكن فعله لتصحيح السير أو التعديل.

ث- **مرحلة الإجراءات التصحيحية**: تؤدي المرحلة السابقة منطقيا إلى صياغة مجموعة من الحلول لمواجهة قصور الأداء والتي يتم اختيار أحسنها، قد تعود التصحيحات على عمليات القياس التي قد تكون غير صحيحة، أو بالتنفيذ الغير سليم للعمليات، قد ترجع لمرحلة تنفيذ الموازنات والأهداف السنوية التي قد تكون غير مطابقة للإستراتيجية المختارة، كما قد ترجع التصحيحات على الخطط متوسطة الأجل وحتى الإستراتيجية نفسها لعدم واقعيتها أو عدم وملاءمتها لوضعية المؤسسة، وأخيرا قد يكون مصدر الخلل الأهداف العامة و غايات المؤسسة، التي تستدعي إعادة النظر فيها.وهنا نذكر أن دور مراقب التسيير في هذه المرحلة يقتصر فقط عن اقتراح تعديلات وتقديم توصيات، و لا يمكن له بأي حال من الأحوال اتخاذ قرارات بهذا الشأن، لان هذه الأخيرة من صلاحيات المؤولين العمليين المرتبطين بها، وهذا يؤكد على أن مسار مراقبة التسيير يهدف إلى تحسين جودة الأداء التسييري في التركيز على التدريب أو التعلم الناتج عن تحليل أسباب الأخطاء السابقة.من الواجب احترام كل هذه المراحل عند وضع واستغلال نظام مراقبة التسيير فأي حذف أو إهمال لإحدى هذه المراحل، يجعل هذا النظام غير صالح و بالتالي لن يضمن التحكم التسييري المنشود. فأحيانا تجد المؤسسات الصغيرة أثناء فترة نموها ترتكز على المرحلة الأولى والثانية على حساب المرحلة الثالثة و الرابعة وهي بهذا تعيد باستمرار نفس الأخطاء لان أهميتها منصبة أكثر على التخطيط والتحليل دون متابعة الأداء والتقييم.

ثانيا –أدوات مراقبة التسيير:

نظرا للأهمية التي تتمتع بها مراقبة التسيير كان لا بدا من التركيز على الأدوات التي تستعملها لممارسة الرقابة وهذه الأدوات تطورت بتطور المؤسسات ففيها ماهو تقليدي وما هو حديث، وبالرغم من اختلاف الأدوات الرقابية في تصحيحها و فيما تقيسه فان كلا منها يسعى إلى هدف واحد وهو تحديد الانحرافات عن الأداء المخطط ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب والاستفادة من المعلومات الناتجة لمنع حدوث هذه الانحرافات مستقبلا.

أ- **الأدوات التقليدية :**

1) **نظام المعلومات**:هو عبارة عن مجموعة من العناصر المتداخلة والمتفاعلة مع بعضها البعض، والتي تعمل على جمع مختلف البيانات والمعلومات وتعمل على معالجتها وتخزينها وبثها و توزيعها على المستفيدين بغرض دعم القرار و الرجوع إليها حين الحاجة إليها.[1]

2) **المحاسبة العامة**: هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات والوثائق والمستندات الموجهة لمسايرة نشاط المؤسسة على امتداد السنة المالية الواحدة قصد تقييمه، واثبات أثره على مكونات الذمة المالية للمؤسسة استنادا على نظام محاسبي موحد يكفل تجانس المعالجة المحاسبية بين المتعاملين الاقتصاديين.[2]

3) **المحاسبة التحليلية**: تعرف على أنها أداة لتحليل المعلومات المحصل عليها من المحاسبة العامة بصفة خاصة و على ضوء هذا التحليل يتخذ المسيرون القرارات الملائمة التي تهم المؤسسة، تقوم الحاسبة التحليلية بجمع المعلومات وتبويبها بما يفيد الإدارة على التخطيط وتقييم النتائج والرقابة على العمليات، وهي تهدف عموما إلى معرفة نقاط القوة والضعف لدى المؤسسة لمساعدة المسؤولين في عملية اتخاذ القرارات. [3]

ب- الأدوات الحديثة:

1) **التحليل المالي**: هو العملية التي من خلالها يتم استنباط مؤشرات ونسب مئوية من البيانات المالية والمحاسبية للمؤسسة بما يؤدي لتصحيح وزيادة الفعالية الاقتصادية لتلك المؤسسة.[4]

2) **الموازنة التقديرية**: تمثل في خطة مالية قصيرة المدى تتضمن توزيعا للموارد مرتبطا بالمسؤوليات المحددة من اجل تحقيق الأهداف التي تطمح إليها المؤسسة، ويجب أن تكون الموازنة مرتبطة بمخطط عمل نوعي ويتضمن تواريخ انجاز النشاطات.[5]

3) **لوحة القيادة**: هي أداة تسييرية تهدف إلى تزويد المسؤولين بالوضعية الحقيقية للمؤسسة في وقت معين، وقياس الانحرافات المتواجدة بالنسبة للوضعية التنبؤية بواسطة مجموعة من المؤشرات الهامة والملائمة ، كما تقوم لوحة القيادة بجمع المعلومات الدقيقة والمفصلة عن كل نشاط في المؤسسة بطريقة ديناميكية في الوقت المناسب من اجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية التي تتلائم والمحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة.[6]

---

[1]-بن لعمودي محمد الصالح ، **اثر نظام المعلومات المحو سب على عملية التدقيق الداخلي** ، دراسة حالة مؤسسة الضمان الاجتماعي للعمال الغير إجراء –الوادي-، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والتسيير،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،الجزائر، 2015 ، ص 3

[2]-بن لخضر محمد العربي، **دور لوحة القيادة في تحسين القرارات التسويقية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التسيير، والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2015، ص 8

[3]- بن لشهب صفاء ، مرجع سابق ذكره، ص 91

[4]نعيم نمر داوود، التحليل المالي:دراسة نظرية تطبيقية، الطبعة الأولى: دار البداية للنشر والتوزيع ،عمان ،الأردن ،2012 ، ص 10

[5]-بوبصلة هاجر، **دور التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير**، دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير-ورقلة- مذكرة مقدمة لاستكمال لمتطلبات شهادة الماستر في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، الجزائر، 2014،ص 12

[6]-بن لخضر محمد العربي مرجع تما ذكره سابقا ، ص 13

المطلب الثالث: شروط فعالية نظام مراقبة التسيير و علاقة وظيفة التدقيق به

الفرع الاول: شروط فعالية نظام مراقبة التسيير في المؤسسة

يمكن القول بأن أهم خصائص نظام الرقابة الفعال تتمثل في:[1]

أ- **حسن توقيت المعلومة المقدمة وصحتها:** يعتبر تقديم معلومات خاطئة مضللا لعملية اتخاذ القرارات وكثيرا ما يؤدي إلى نتائج أسوء من المتوقع، كما أن المعلومات المتأخرة تفقد معناها و فائدتها جزئيا أو كليا، لذا يفترض في نظام مراقبة التسيير أن يقدم معلومات واضحة كي لا تضيع وقت المسير.

ب- **سهولة فهم نظام مراقبة التسيير المطبق:** إذا لم يفهم المسير أو المسؤول جيدا النظام الرقابي المطبق وطبيعة النتائج والمعلومات التي يقدمها، فانه يسيء تفسيرها ؛ مما قد يؤدي إلى اتخاذ القرارات خاطئة.

ت- **القدرة على التحفيز:** النظام الفعال هو ذلك الذي يستطع أن يحفز المسؤولين والموظفين، ويدفعهم إلى تحقيق أهداف المؤسسة. لذا يتم الاستعانة بنظام المكافآت و الحوافز المادية والغير مادية من اجل دفع الأفراد لتحقيق أهداف المؤسسة دون إهمال أهدافهم الخاصة.

ث- **توافق النظام المطبق مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة:** من شروط فعالية نظام مراقبة التسيير كذلك توافقه مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتجاوبه مع انشغالات مسؤولي المراكز فالمعلومة التي يوجهها مراقب التسيير للمسؤول عن قسم البحث والتطوير في مجمع صيدلاني مثلا يجب أن يتضمن كل برامج البحث والتحديث اللازمة للمشاريع المتعلقة بالأدوية، ومعلومات حول عدد الباحثين اللازمين للعملية وتواريخ الانتهاء من المشاريع ومقارنة النتائج الفعلية مع الميزانيات. و في حالة مجمع غذائي لإنتاج و بيع الحلويات مثلا، فان نظام مراقبة التسيير في هذه الحالة يساعد المسؤول من خلال التركيز الأساسية للنشاط و التي تتمثل في : رضى العملاء، حصة السوق، تكاليف الإنتاج، مردودية خطوط الإنتاج....الخ، من اجل مساعدته على التخطيط الجيد و التحكم في النشاط.

ج- **التركيز على إستراتيجية و أهداف المؤسسة:** كي يقوم نظام مراقبة التسيير فعالا، يجب أن يكون موجها نحو إستراتيجية و أهداف المؤسسة. ومن بين الأمثلة حول الاستراتيجيات المتبعة من طرف المؤسسات هناك: مضاعفة الأرباح الصافية خلال أربع سنوات، تعظيم الأرباح خلال المدى القصير...، فإذا اختارت مثلا إدارة المؤسسة تطبيق الإستراتيجية تعظيم الأرباح على المدى القصير، فعلى نظام مراقبة التسيير أن يساعد إدارة المؤسسة على تطبيق هذه الإستراتيجية من خلال تقديم المعلومات الضرورية للمدراء من اجل توجيه قراراتهم على المدى القصير، إضافة إلى تزويد المسؤولين بمعلومات حول الهامش على التكلفة المتغيرة الخاص بكل منتوج وعليه يجب أن يتماشى عمل نظام مراقبة التسيير مع أهداف المؤسسة.

[1]- بونقيب احمد، دور لوحة القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة –AMC- مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستر في علوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، الجزائر،2006،ص ص45-46-47.

الفرع الثاني: علاقة نظام مراقبة التسيير بوظيفة التدقيق

هناك علاقة وطيدة بين وظيفة التدقيق و مراقبة التسيير حيث : [1]

هما نوعان من الرقابة متكاملان وضروريان معا، إذ أن صحة مراقبة الأداء ترتكز أساسا على صدق مختلف المعلومات والمراقبة والتأكد من هذا الصدق يعتبر من مهام المدقق المحاسبي والمالي بالإضافة أيضا إلى مراقبة التسيير تهتم بمراقبة ملائمة الموازنات ومقارنتها بالنتائج، فهي إذن تقوم بمقارنة وموازنة الفحص المحاسبي و المالي مع النتائج التي حققتها وذلك لتقييم أدائها. فهاتان الوظيفتان إذن لابد من تضافرها وتوفرهما معا لضمان معلومات ذات كفاءة وجودة في الاستعمال وربح الوقت.

إن حرص التدقيق الداخلي على سلامة البيانات الواردة في مختلف الوثائق و الدفاتر يضمن سلامة مخرجات المحاسبة وبالتالي دقة النتائج المتحصل عليها، هذه النتائج التي يهتم مراقبة التسيير بمراقبتها بعد ذلك ومن تحديد الانحرافات بدقة وتقييم جيد للأداء.

فان عملية التدقيق تسمح ب :

أ– تحسين جودة المعلومات المستخدمة في النظام المحاسبي؛

ب– ضمان احترام الإجراءات والقوانين المعمول بها في المؤسسة؛

ت– تقييم مدى فعالية الأدوات الرقابية المتواجدة بالمؤسسة، فالتدقيق هو مراقبة الأنواع الأخرى من الرقابة؛

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

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية – الدراسات السابقة –

عرض أهم الدراسات التي تناولت الموضوع و مقارنتها مع الدراسة الحالية.

المطلب الأول: أهم الدراسات السابقة

الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية

أ– دراسة: بعوج فاطمة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، بعنوان **دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار للمؤسسة الاقتصادية**، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة بسكرة، وتما معالجة الإشكالية التالية: **ماهو دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار بالمؤسسة محل الدراسة** ؟ومن أهم النتائج

[1] - بوبصلة هاجر، مرجع سابق ذكره، ص 12.

المتوصل إليها: أن التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة نسبيا تابعة للمديرية العامة للمؤسسة، كما أن التدقيق الداخلي يلعب أهمية كبيرة إذ يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها، وكذلك يعتبر الوسيلة المثلى في اكتشاف الأخطاء والانحرافات وكل أنواع الغش، ومحاولة معالجتها وتصحيحها في الوقت المناسب والحفاظ على ممتلكاتها وأصولها المالية، ويجب على المدقق الداخلي أن يتمتع بجملة من المبادئ وأخلاقيات وصلاحيات التي حددها القانون له، وهو ملزم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها لإعطاء مصداقية حول التقارير التي يقوم بإعدادها للمديرية العامة للمؤسسة، ويعتبر التدقيق الداخلي المرشد الأساسي في مدى تطبيق السياسات والقوانين الصادرة من المديرية العامة، إن هذه المؤسسة محل الدراسة موقنة بضرورة الاستعانة بالخلية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة لأنه مصدرموثوق به يسمح بالتزويد الدائم و المستمر للمعلومات ذات جودة التي لا يمكن الاستغناء عنها في عملية اتخاذ القرار. [1]

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

---

[1]-بعوج فاطمة، **دورالتدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة ماستر، جامعة بسكرة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015.

[2] -برابح بلال، **تقييم المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية**–دراسة عينة من المراجعين الداخليين – ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة جامعة احمد بوقرة بومرداس ، الجزائر ، 2015.

ت- دراسة: غوالي محمد البشير، مذكرة ماجستير بعنوان:**دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة** والذي عالج الإشكالية التالية: **إلى أي مدى يمكن اعتبار المراجعة أداة رقابية ؟** كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، قسم علوم التسيير، من أهم النتائج المتوصل إليها انه لكي تقوم عملية المراجعة بالأهداف المرجوة في المؤسسة محل الدراسة يجب أن تقوم بتصميم نظام للرقابة الداخلية و إنشاء مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية، و ضرورة القيام بدورات تدريبية للعمال غير المؤهلين خاصة أعوان التنفيذ و الإطارات المتوسطة و ضرورة خضوع عمل المراجع للفحص و التدقيق في حالة النزاع من جهات حكومية متخصصة.[1]

الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

A. La Pratique de L'audit Interne eu sein des entreprises Marocaines : Un-Adil Didi, 1 moir de l'audit est une M Essai sur les Enjeux, les contraintes, et les Opportunités rieure de Commerce ère Auditing , Management, Accounting et Information, Ecole SupeMast de Lille, Paris, France, 2003.[2]

عنون هذه الدراسة هو : **تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسات المغربية في مجال الإجراءات، الفرص والعقبات.**

اهتم البحث بمعالجة إشكالية:**التدقيق الداخلي وواقع ممارسته في المؤسسات المغربية في ظل انتشار العولمة الاقتصادية وسياسات الخوصصة وإعادة تأهيل المؤسسات المغربية وتطهير القطاع العمومي**، باعتبار التدقيق الداخلي كمقاربة مكملة للرقابة ومقاربة شاملة لتقييم أنظمة التسيير في المؤسسات. حيث هدفت هذه الدراسة إلى توضيح المسار التاريخي للتدقيق الداخلي في المؤسسات المغربية والتعريف بمعايير التدقيق وتحديد دوره وأهدافه ثم تشخيص ممارسة التدقيق الداخلي في المؤسسات المغربية ومعرفة العقبات التي تواجهه وتصور مستقبل تطبيق هذه الوظيفة في واقع تلك المؤسسات. شملت هذه الدراسة 20 مؤسسة مغربية من قطاعات مختلفة عامة وخاصة واستخدمت أسلوب الاستبيان والمقابلة المباشرة مع المسؤولين في تلك المؤسسات. خلصت هذه الدراسة إلى أن تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسات المغربية تعتبر كوظيفة حديثة نسبيا، وأن مجالس إدارة أغلب المؤسسات لم تعط لهذه الوظيفة اهتماما خاصا، وأن ثقافة المؤسسة وإعطاء المفهوم السلبي للتدقيق الداخلي يمثل عائقا أمام نصف العينة، وأن المدققين يواجهون كثيرا من المتاعب في ممارسة مهامهم، وأخيرا لا بد من الأخذ بالإصلاحات اللازمة لهذا الأمر حتى تكون المقاربة الشاملة للتدقيق الداخلي في المؤسسات المغربية تعمل فعلا على التشخيص الموضوعي للمؤسسات من حيث طرق التسيير، الإجراءات، الوسائل ومختلف الأنظمة المتاحة.

[1]- غوالي محمد بشير، **دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة** _ حالة تعاونية الحبوب و الخضر الجافة بورقلة _ ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير فرع إدارة أعمال، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،2004

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

المطلب الثاني: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

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

أ- من ناحية الهدف لقد اشتركت اغلب الدراسات حول هدف واحد وهو دور التدقيق في المؤسسة و انعكاسه الإيجابي على المؤسسة، و معرفة الأدوات و التقنيات المستعملة ومدى تحقيقها لأهداف المؤسسة المسطرة، وهو ما تهدف له دراستنا، ولكن لكلا طريقته الخاصة في صياغة هدفه، و أسلوب معالجته.

ب- بالنسبة للمنهج المستخدم للمعالجة، معظم الدراسات استخدمت المنهج الوصفي لتوضيح جوانب الموضوع النظرية، والمنهج التحليلي لمعرفة دقيقة ومفصلة للجانب التطبيقي.

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

ث- بالنسبة لطريقة المعالجة فهناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف بين الدراسات السابقة يمكن تلخيصها في أن أوجه التشابه أن كل الدراسات المتعلقة بالتدقيق اهتمت بالتركيز على نظام الرقابة الداخلية ومساعدته في تطوير أداء المؤسسات، أما أوجه الاختلاف أن دراسات السابقة موسعة أما دراستنا ركزت فقط على أدوات مراقبة التسيير لتقييم فعالية نظام مراقبة التسيير المستعمل في المؤسسة محل الدراسة، أما الدراسة الأجنبية فهي قامت بالتركيز على معرفة أهم المعوقات التي تواجه سير وظيفة التدقيق ولكن لم تقدم اقتراحات حلول لهذه المعوقات.

خلاصة الفصل:

تم التعرض في هذا الفصل إلى عموميات حول التدقيق، و مراقبة التسيير، بالإضافة إلى العلاقة بين التدقيق و مراقبة التسيير، كما تطرقنا إلى بعض الدراسات السابقة التي تندرج في سياقها، حيث تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات وهي أن عملية التدقيق لها اثر فعال على مراقبة التسيير وذلك من خلال منع الغش والاختلاس، أيضا اكتشاف الأخطاء و نقاط القوة و الضعف مع تقييم نظام مراقبة التسيير و إعطاء الحلول والاقتراحات الممكنة.

الفصل الثاني

الجانب التطبيقي للدراسة

مؤسسة مطاحن الواحات تقرت

تمهيد:

في إطار استكمال بحثنا أردنا التأكد من إدراك ذات الشيء بداخل إحدى مؤسستنا و المتمثلة في مؤسسةمطاحن الواحات تقرت، و يعود اختيار هذه الشركة قبل كل شيء إلى وجود وظيفة مستقلة لكل من التدقيق و مراقبة التسيير، ومن ثم أردنا إسقاط المعلومات المحصل عليها في الجانب النظري على أرضية الواقع من خلال الدراسة التقيمية لوظيفة التدقيق في المؤسسة محل الدراسة و معرفة مدى تأثيرها في فعالية مراقبة تسيير المؤسسة، وعليه قسمنا دراستنا إلى مبحثي:

- ✓ المبحث الأول: طريقة وأدوات البحث.
- ✓ المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.

المبحث الأول: طريقة و أدوات البحث في الدراسة التطبيقية

قبل الشروع في دراسة دور المدقق الداخلي في تحسين فعالية مراقبة التسيير داخل المؤسسة، سوف نتطرق في هذا المبحث إلى التعرف على مؤسسة محل الدراسة، منهج الدراسة، وكذا الأدوات المستعملة وذلك من خلال المطلبين التاليين.

المطلب الأول: طريقة جمع المعلومات

يحتوي هذا المطلب على فرعين الأول يتناول مؤسسة محل الدراسة، أما الثاني المنهج و الأدوات المستعملة.

الفرع الأول: المؤسسة محل الدراسة

أولا:بطاقة تعريف المؤسسة:

تقع مؤسسة مطاحن الواحات تقرت في الجنوب الشرقي للبلاد و بالتحديد في المنطقة الصناعية، يحدها شمالا الديوان الوطني للتمور، ومن الغرب السكة الحديدية، وشرقا مؤسسة صناعة الحديد و الصلب ومن الجنوب المؤسسة الوطنية لإشغال البترول، تعتبر وحدة من أصل خمسة وحدات تحت وصاية الشركة التابعة مطاحن الزبان القنطرة مجمع الصناعات الغذائية – اقروديف – تعتبر هذه المؤسسة من أهم الوحدات الإنتاجية بتقرت، و ذلك لمكانتها و كبر حجمها، ومن أجل مصداقية و موثوقية بياناتها و لطبيعة الدراسة فقد اخترنا إجراءها على مستوى مصلحة مراقبة التسيير و مصلحة التدقيق الداخلي من اجل إتمام الدراسة من الناحية التطبيقية و فيما يلي جدول يوضح لمحة مختصرة عن مؤسسة مطاحن الواحات * بتقرت *

الجدول(2–1): بطاقة فنية لمؤسسة مطاحن الواحات

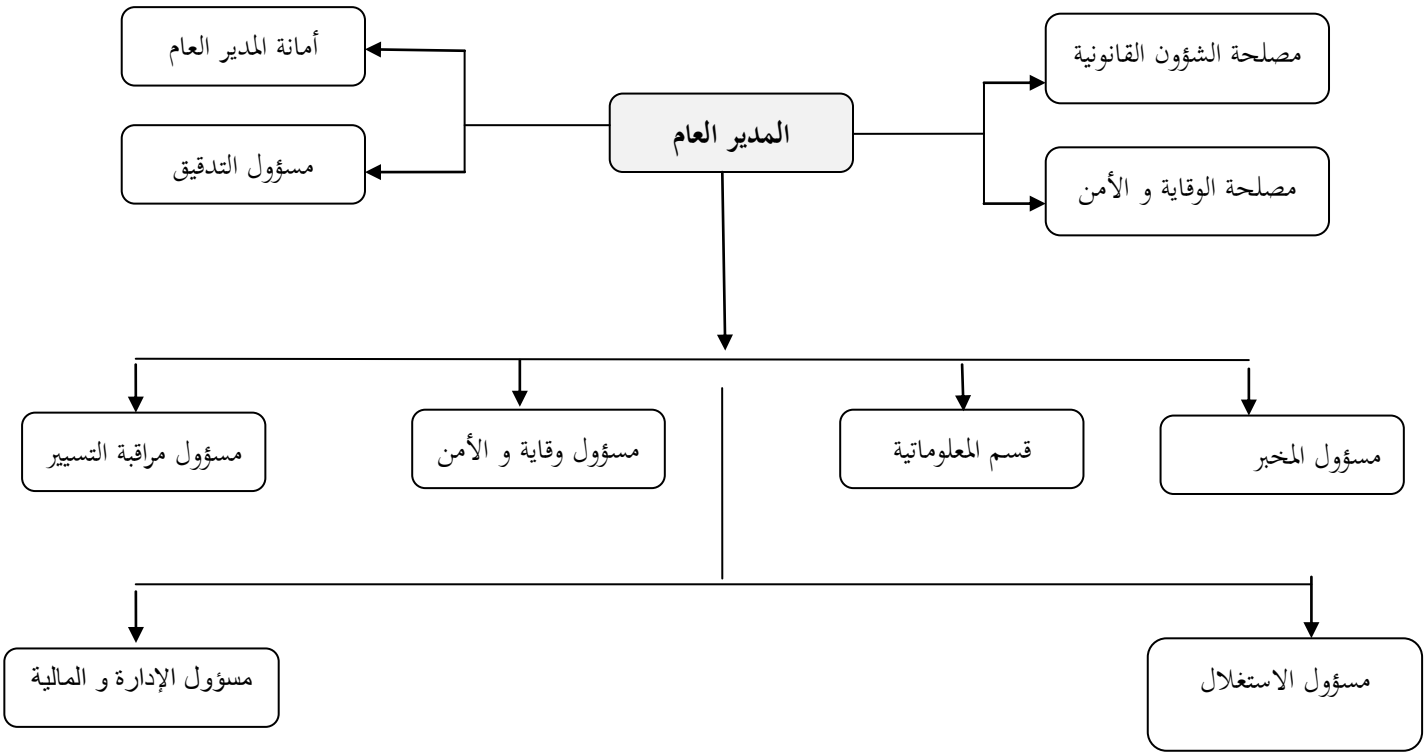
التسمية	اقروديف– مطاحن الواحات * بتقرت* –
الطبيعة القانونية	المرسوم الوزاري رقم 376/22
رأس المال الإجمالي	261000000دج
عدد العمال	114 عامل
المساحة	935664 م
نشاط المؤسسة	إنتاج السميد و الدقيق بنوعيه العادي و الممتاز، النخالة

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ثانيا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يحتوي الهيكل التنظيمي للمؤسسة على مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة، وعلما تحتويه هذه المصالح والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل(2–1): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الفرع الثاني: منهج الدراسة و طبيعة المتغيرات

أولا: منهج الدراسة

انطلاقا من طبيعة الدراسة والأهداف التي نسعى لتحقيقها، وأهمها التعرف على دور المدقق في تحسين فعالية مراقبة التسيير في مؤسسة مطاحن الواحات * تقرت* و للإجابة على الإشكالية المطروحة تم اعتماد المنهج الوصفي لتحليل المعلومات التي لها علاقة بالموضوع وتصنيفها وتلخيص نتائجها من خلال إخضاعها لأدوات البحث العلمي المعروفة، هذه المعلومات تم جمعها من مصادر مختلفة لكنها جميعا ترتبط بالموضوع بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، مع منهج دراسة الحالة قصد إسقاط الدراسة النظرية على واقع المؤسسة محل الدراسة ولتحليل البيانات والمعلومات المحصل عليها ومن ثم تحديد النتائج المتوصل إليها.

ثانيا : طبيعة المتغيرات

يتضمن موضوع الدراسة والمتمثل في دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمحزونات داخل للمؤسسة من متغيرين أساسين:

المتغيرالمستقل: يتمثل في التدقيق.

المتغيرالتابع :يتمثل في مراقبة التسيير.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

تمثلت عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة للانجاز الدراسة في جانبين رئيسين هما:

الفرع الأول: الجانب النظري

لقد اعتمدنا في الجانب النظري من الدراسة على ما هو متوفر في المراجع العربية والأجنبية من الكتب والمجلات، إضافة إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع.

الفرع الثاني: الجانب التطبيقي

أهم الوسائل التي اعتمدنا عليها للحصول على المعلومات اللازمة:

أ– **المقابلة الشخصية**: اعتمدنا أسلوب المقابلة الشخصية مع أفراد المجتمع المدروس والمتمثل في المراجع الداخلي و رئيس

ب– مصلحة مراقبة التسيير، رئيس مصلحة الإنتاج، رئيس مصلحة التجارة، وهذا للحصول على المعلومة مباشرة من أجل شرح الأسئلة للوصول إلى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الوصول إلى نتائج دقيقة.

ت– السجلات والوثائق المختلفة المتعلقة بتقارير و وثائق المؤسسات محل الدراسة.

المبحث الثاني: عرض و مناقشة نتائج الدراسة

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي في معرفة دور التدقيق في تحسين فعالية الرقابة في المؤسسة محل الدراسة بهدف التقرب أكثر من الواقع واختبار ما تم الوصول إليه في الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة

الفرع الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة

أولا: خطوات وظيفة التدقيق في المؤسسة محل الدراسة

تمر وظيفة التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة بعدة مراحل تتمثل في:

أ– **مرحلة التحضير**:في هذه المرحلة يتم التحضير لوظيفة التدقيق ويكون ذلك من خلال البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي الذي يتم إعداده من طرف الشركة التابعة و يسمى هذا البرنامج بخريطة التدقيق (انظر للملحق رقم 2 الذي يمثل

خريطة التدقيق لمصلحة الأرشيف)، ويكون هذا البرنامج مقسم إلى أشهر تحدد فيه المصلحة التي سوف يتم تدقيقها و العناصر التي يجب تدقيقها.

ب– **مرحلة التطبيق**: يتم في هذه المرحلة بعد تحديد المصلحة التي سيتم تدقيقها و العناصر التي يجب تدقيقها من خلال خريطة التدقيق الشروع في عملية التدقيق ويكون ذلك من خلال:

1) مقابلة المسئولين عن المصلحة وتقديم مجموعة من الأسئلة.
2) دراسة المستندات والوثائق الخاصة بالمصلحة محل التدقيق .
3) في بعض الأحيان يكون من خلال الحسابات (الجرد).
4) اختبار مدى فعالية و كفاءة إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في كل مصلحة بحيث تعمل على مساعدتها في تحقيق أهدافها المرجوة.

ت– **مرحلة النتائج**: عند الانتهاء من عملية التدقيق يقوم المدقق بإعداد تقريره و ذلك من خلال النتائج المتوصل إليها عند تدقيق المصلحة والمتمثلة في:

1) تحديد المشاكل التي تواجهها المصلحة محل التدقيق .
2) تحديد الملاحظات التي تم ملاحظتها عند القيام بتدقيق المصلحة.
3) تحديد التوصيات التي تهدف إلى تحسين سيرورة نشاط هذه المصلحة.

ث– **مرحلة المتابعة**: بعد مصادقة المدير على التوصيات المقدمة من طرف المدقق في هذه المرحلة يقوم المدقق بإتباع مدى تطبيق المصلحة التي تم تدقيقها لهذه التوصيات، حيث يقوم المدقق بمتابعة نشاط المصلحة إلى غاية تطبيقها لتلك التوصيات.

ثانيا: مهام وظيفة التدقيق في المؤسسة محل الدراسة

تتمثل مهام وظيفة التدقيق في المؤسسة محل الدراسة في تدقيق المصالح حسب المخطط المصادق عليه من طرف إدارة الشركة التابعة، يقوم المدقق قبل الشروع في عملية تدقيق المصالح للتأكد من وجود برنامج سير نشاط المصلحة حيث لكل مصلحة برنامج خاص بها، ثم يقوم بعملية التدقيق و أهم العناصر التي يتطرق لها عند تدقيق المصالح متمثلة في:

أ– **مصلحة المحاسبة و المالية:**

1) التحقق من أنها تقوم بتسديد مبالغ اتفاقيات التموين.
2) التحقق من تنفيذ لوائح مجلس الإدارة الخاصة بمصلحة المحاسبة والمالية.
3) التحقق من وثائق إجراءات المحاسبات المالية.

ب– **مصلحة التموين و تسيير المخزون:**

1) التحقق من وجود لجنة الجرد التي تقوم بجرد المخزون نهاية كل شهر.
2) التحقق من مصداقية الاتفاقيات التي تقوم بها مصلحة التموين (ممولين ، تغليف.....).
3) التحقق من ما إذا كانت هذه المصلحة تقوم بتلبية حاجيات و متطلبات المؤسسة.
4) التحقق من أنها تختار الموردين المناسبين.

ت– مصلحة الموارد البشرية :

1) تدقيق عملية التوظيف على أي أساس تتم (في إطار إدماج أو عقود الخ.....).
2) تدقيق ما إذا قامت المصلحة بإعداد برنامج العطل السنوية.
3) التأكد من وضعيات تسديد الضمان الاجتماعي و الضرائب الخاصة بالعمال.

ث– مصلحة الأرشيف:

1) التأكد من استعمال المعلوماتية في حفظ الأرشيف .
2) التحقق من مكان حفظ الوثائق.

ج– مصلحة التجارة:

1) التحقق من وجود السياسات التجارية.
2) مراقبة كميات المداخيل، المخرجات و المخزون.
3) التحقق من أنها تختار الزبائن المناسبين للمؤسسة.

ح– مصلحة الصيانة:

1) التأكد من أن مسؤول الصيانة يقوم بتسجيل عمليات الصيانة التي يقوم بها.
2) التأكد من أن مصلحة الصيانة تقوم بتعاقد مع الديوان الوطني للمقاييس للتأكد من مصداقية الوزن.
3) تقييم مخطط الصيانة (يحتوي هذا المخطط على عمليات الصيانة التي يجب القيام بها قبل حدوث العطل وبعد حدوث العطل للآلات).

إضافة إلى تدقيق المصالح يقوم المدقق بمهام أخرى تتمثل في:

خ– متابعة تنفيذ التوصيات التي توصل لها و صادق عليها المدير .

د– استخراج التوصيات من تقرير محافظ الحسابات وإتباع تنفيذها.

الفرع الثاني: مراحل و أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة

تعتبر مراقبة التسيير في مؤسسة مطاحن الواحات –تقرت– وظيفة أساسية و ذلك نظرا لأهميتها حيث تقوم بمساعدة المسؤولين العمليين و الإدارة العامة على التحكم بشكل جيد في تسيير نشاطهم و تحقيق أهدافهم و مساعدة المسؤولين غلى اتخاذ القرارات الإستراتيجية المناسبة. لذلك سوف نتطرق في هذا الفرع إلى مراحل مراقبة التسيير في المؤسسة و أدوات مراقبة التسيير المستعملة في المؤسسة محل الدراسة.

أولا: مراحل وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة

أ– مرحلة التحضير: يتم في هذه المرحلة جمع المعلومات التنبؤية لمختلف المصالح و هي عبارة عن معلومات كمية التي تهدف كل مصلحة إلى تحقيقها مثلا (كمية الإنتاج، المداخيل، المصاريف.....الخ)، بناءا على هذه المعلومات و النتائج التي تما تحقيقها لسنة الماضية يقوم مراقب التسيير بإعداد مخطط توزيع الميزانية الذي يحتوي على الأهداف المراد تحقيقها من طرف كل مصلحة.

ب– **مرحلة إعداد التقارير**: يتم في هذه المرحلة جمع المعلومات التي تما تحقيقها في كل مصلحة، تكون هذه المعلومات مرتبة في جداول تحتوي على ما هو محقق و الانحرافات التي حدثت، و عند جمع هذه التقارير يقوم مراقب التسيير بإعداد تقريره الخاص.

ت– **مرحلة المتابعة**: في هذه المرحلة يقوم مراقب التسيير بتحليل النتائج المتحصل عليها في تقريره سواء كانت نتائج ايجابية أو سلبية، حيث يقوم بمعرفة الأسباب التي أدت إلى حصول هذه النتائج وبعد ذلك يتم استنتاج قرارات حيث تعمل هذه القرارات على مساعد الإدارة العامة على تحقيق أهداف المؤسسة بفعالية.

ثانيا : أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة

سوف نتطرق الآن إلى أدوات مراقبة التسيير المستعملة في المؤسسة محل الدراسة وتتمثل في:

أ– **الموازنة التقديرية**: تعتبر الموازنة التقديرية في مؤسسة مطاحن الواحات– تقرت – أداة يتم تحديد فيها الأهداف فقط، تسعى المؤسسة إلى تحقيق هذه الأهداف خلال مدة زمنية تتمثل في سنة، بحيث تكون هذه الأهداف مفصلة إلى أشهر و كل شهر يتم تحديد فيه الحجم المراد تحقيقه من هذه الأهداف، ويختلف حجم هذه الأهداف من شهر إلى أخر، يتم مقارنة هذه الأهداف الشهرية مع لوحة القيادة التي تحتوي على ما هو محقق لذلك الشهر. لذلك سوف نعرض نموذج عن لوحة قيادة فقط، انظر الملحق رقم (3) يمثل الموازنة التقديرية للمؤسسة لسنة 2015.

ب– **لوحة القيادة**: تعتبر لوحة القيادة من بين أهم الأدوات الرقابية التي تعتمد عليها المؤسسة و هي عبارة عن جدول شهري يتم إعداده على مستوى مصلحة مراقبة التسيير يحتوي على الهدف المراد تحقيقه و ما تما تحقيقه و الانحراف الحاصل. و لوحة القيادة في المؤسسة محل الدراسة تتكون من 4 جداول .

و فيما يلي جدول مختصر لأهم المؤشرات للوحة القيادة الخاصة بالمؤسسة مطاحن الواحات –تقرت– وذلك لاختصار العمل

الجدول(2–2):الملخص للوحة القيادة لشهر فيفري –2015–

العناصر	المحقق		الأهداف		نسبة التحقيق	
	الشهري	التراكمي	الشهري	التراكمي	الشهري	التراكمي
إنتاج السميد	5558	5966	10080	21504	%55.1	%27.7
إنتاج الدقيق	14569	27492	11502	24538	%126.7	%112
إنتاج نخالة	8186	13157	9918	21158	%82.5	%62.2
رقم الأعمال	66000000	116000000	73000000	155000000	%90	%74.8
مستهلكات مواد ولوازم	47000000	72000000	60000000	129000000	%78.3	%55.8
مستهلكات خدمات	3000000	4000000	2000000	4000000	%150	%100
الفائض الإجمالي	2000000	3000000	4000000	7000000	%50	%42
الربح الصافي	3000000	3000000	8000000	11000000	%37.5	%27.2

المصدر: بالاعتماد على الملحق رقم (4)

المطلب الثاني: تحليل و مناقشة نتائج الدراسة التطبيقية

تحليل النتائج المتعلقة بلوحة القيادة:

أ– **بالنسبة إلى كمية إنتاج السميد:** نلاحظ أن كمية إنتاج السميد لشهر فيفري لم يتم تحقيق الهدف الذي كانت تسعى المؤسسة حيث وصلت نسبة تحقيق الهدف إلى 55.1% أي إذا قمنا بحساب الانحراف سنجده سالب بقيمة 49.9%و ذلك راجع إلى تعطل آلة رحي السميد بسبب عدم قيام بالصيانة مما أدى إلى توقف عملية الإنتاج لمدة يومين ولكن رغم هذه النتيجة إلا انه تما تحقيق نتيجة أحسن من الشهر جانفي وذلك لان نسبة الانحراف في التراكمي سالبة بقيمة 72.3%.

ب– **بالنسبة إلى كمية إنتاج الدقيق** : نلاحظ أن كمية إنتاج الدقيق لهذا الشهر فاقت المؤسسة الهدف الذي كانت تتوقع تحقيقه حيث وصلت نسبة تحقيق الهدف إلى 126.7% عند حساب الانحراف سنجده موجب بقيمة 26.7%، و هذا التحقيق الموجب راجع إلى زيادة الطلب على الدقيق وهذا راجع إلى أن المؤسسة غيرت المولين لمادة القمح اللين لسنة 2015 مما أدى إلى جودة الدقيق و زيادة الطلب عليه، لكن بالنسبة للتراكمي حقق نتيجة موجبة أي انحراف موجب لكن بنسبة 12% نلاحظ أن نسبة الانحراف الموجب انخفضت و هذا راجع إلى أن الشهر جانفي حقق نتيجة موجبة لكن اقل من هذا الشهر.

ت– **إنتاج كمية النخالة:** نلاحظ أن كمية إنتاج النخالة لهذا الشهر لم تحقق الأهداف التي كانت تسعى إلى تحقيقها حيث وصلت نسبة تحقيق الهدف إلى 82.5 % إذا قمنا بحساب الانحراف سنجده سالب بقيمة 17.5% وهذا راجع إلى ان إنتاج النخالة هي عبارة عن تحصيل حاصل عن إنتاج الدقيق و السميد لان بقايا إنتاج السميد والدقيق يتم تحويلها إلى نخالة وتما تحقيق هذه النتيجة السالبة نتيجة نقص إنتاج السميد مما أدى إلى نقص البقايا الناتجة عنه التي يتم استخلاص النخالة منها، لكن رغم هذه النتيجة السالبة إلى انه حقق نتيجة أحسن من الشهر الذي قبله لان الانحراف السالب أصبحت قيمته 37.8%.

ث– **رقم الأعمال:** بالنسبة لرقم الأعمال في هذا الشهر تما تحقيق الهدف التي كانت تهدف له المؤسسة بنسبة 90% أي بانحراف سالب بقيمة 10% وهذا الانحراف السالب راجع إلى نقص السياسات التسويقية وقوة المنافسة في السوق مما أدى إلى نقص مبيعات الشركة لكن رغم هذه النتيجة نجد ان المؤسسة نسبة تحقيق أهدافها لهذا الشهر أحسن من الشهر الذي قبله وذلك لان نسبة الانحراف التراكمي لرقم الأعمال كانت سالبة بقيمة 25.2%.

ج– **مستهلكات مواد ولوازم:** تتمثل هذه المواد و اللوازم في مستهلكات الإنتاج نلاحظ أن المؤسسة لم تحقق الهدف من استهلاك هذه المواد التي كانت تسعى إلى تحقيقه حيث تتمثل نسبة تحقيق الهدف إلى 78.3% أي انحراف سالب بقيمة 21.7% وتحقيق هذه النتيجة بسبب نقص إنتاج السميد التي كانت تسعى المؤسسة إلى تحقيقها بكمية كبيرة وهذا أدى حتما إلى نقص استهلاك المواد واللوازم التي كانت تسعى المؤسسة إلى تحقيقها .

ح– **مستهلكات خدمات:** بالنسبة للخدمات فاقت المؤسسة للهدف التي كانت تسعى المؤسسة إلى استهلاكه من الخدمات حيث نسبة تحقيق الهدف كانت 150% بما أنها تكاليف كانت نسبة الانحراف سالبة بقيمة 50% واهم الأسباب التي أدت إلى هذه النتيجة هو جلب عمال الصيانة من خارج الشركة لتصليح آلات رحي السميد .

خ– **الفائض الإجمالي:** يحسب الفائض الإجمالي من خلال القيمة المضافة يطرح منها صافي الأجر و الضرائب و الرسوم و القيمة المضافة هي عبارة عن مجموع(مجال الربح و منتوجات مباعة و خدمات مقدمة و منتوجات مخزنة) يطرح منه (مستهلكات مواد ولوازم و مستهلكات خدمات) نلاحظ أن المؤسسة لم تحقق الهدف الذي تسعى له حيث وصلت نسبة تحقيق الهدف إلى 50% أي بانحراف سالب نسبته 50% واهم الأسباب التي أدت إلى هذه النتيجة هي انحراف في رقم الأعمال، لكن رغم هذه النتيجة إلى أنها أحسن من الشهر الذي قبله وذلك لان نسبة الانحراف التراكمي كانت سالبة بقيمة 58%.

د– **بالنسبة للربح الصافي:** الربح الصافي هو عبارة عن الفائض الإجمالي يطرح منه الأجر الصافي للعمال و الضرائب و الرسوم حيث كانت نسبة تحقيق الهدف للربح الصافي 37.5 % أي المؤسسة حققت انحراف سالب بقيمة 62.5% و هذا الانحراف السالب راجع الانحراف السالب في الفائض الإجمالي إضافة إلى زيادة أجور العمال بسبب الإضراب الذي قاموا به في الشهر جانفي هذا ما اثر على الربح الصافي لكن عموما كانت نسبة الربح لهذا الشهر أحسن من الشهر الذي قبله لان نسبة التحقيق التراكمي كانت 27.2% أي الانحراف التراكمي كانت نسبته سالبة بقيمة 72.8%.

لكن عموما نلاحظ أن أداء المؤسسة في شهر فيفري أحسن من الشهر جانفي وذلك راجع إلى زيادة أجور العمال بسبب قيامهم بإضراب لمدة أسبوع في شهر جانفي، مما أدى إلى توقف العمال عن العمل لأسبوع مما أدى إلى تدهور الإنتاج وتعرض المؤسسة لخسائر كبير .

من خلال تحليل نتائج الدراسة الميدانية على أساس تحليل الوثائق و المقابلة نستنتج أن:

المدقق الداخلي للمؤسسة يقوم بدور كبير من اجل تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة وذلك من خلال تقييم أداء المصالح و توجيهها من اجل تحقيق أقصى حد لأهداف مراقبة التسيير إضافة إلى ذلك يقوم المدقق بالتأكد من مصداقية النتائج المقدمة من طرف المصالح إلى مراقبة التسيير ، واكتشاف نقاط القوة و الضعف الخاصة بنظام الرقابة الداخلي. حيث تؤدي مراقبة التسيير إلى تحسين أداء المؤسسة و الحفاظ على أصولها وعلى مكانتها السوقية حيث تظهر فعالية مراقبة التسيير من خلال تحليل النتائج المحقق من خلال حساب الفرق بين ماهو محقق و الهدف حيث كلما كانت هذه النتائج اقرب إلى الأهداف المحددة كانت أكثر فعالية ويتم الحصول على هذه النتائج من خلال أدوات مراقبة التسيير المستعملة في المؤسسة محل الدراسة و المتمثلة في لوحة القيادة و الموازنة التقديرية .

وهذا ما يسمح لنا بالإجابة على الإشكالية العامة للدراسة في إن وظيفة التدقيق في المؤسسة محل الدراسة تساهم بشكل كبير في تفعيل مراقبة التسيير.

خلاصة الفصل :

من خلال قيامنا بإجراء الدراسة التطبيقية في مؤسسة مطاحن الواحات تقرت، التي كان الهدف منها تطبيق ما تم التوصل له في الجانب النظري واختبار مدى تطابقه مع الواقع العلمي، تبين من خلال هذه الدراسة التطبيقية أن المدقق الداخلي يلعب دور كبير في للمؤسسة والتي تستعين به لضمان فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة و ذلك من خلال السعي إلى تحقيق أهدافها، واكتشاف الإجراءات التي تساعدها على تحقيق أهدافها بفعالية واكتشاف الإجراءات التي تساعدها على اتخاذ القرارات التصحيحية لتدعيم نقاط القوة وتصحيح نقاط الضعف.

الخاتمة

الخاتمة:

تمنح المؤسسات الاقتصادية أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها فهي تسعى للحفاظ عليها خاصة مع كبر حجمها وتشعب أعمالها، وبالتالي يؤدي ذلك إلى ضمان بقاءها واستمرارها، وكي تقوم المؤسسة بمتابعة كل أنشطتها ومهامها أصبحت تولي أهمية خاصة بالتدقيق، حيث تقوم عملية التدقيق الداخلي على اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف التي تعرقل نشاط المؤسسة وتنبيه إدارة المؤسسة بها، إضافة إلى فحص البيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة، فحصا انتقادينا منظم للتأكد من صحة وسلامة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها و تبويبها.

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

بعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في قسميه، توصلنا إلى نتائج خاصة باختبار الفرضيات و نتائج عامة، مع مجموعة من الاقتراحات و التوصيات.

اختبار الفرضيات:

فيما يخص اختبار الفرضيات فقد أدت معالجة نتائج البحث إلى التالي:

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

الفرضية الثانية: تتمثل أدوات مراقبة التسيير المستعملة في المؤسسة محل الدراسة في لوحة القيادة و الموازنة التقديرية.

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

النتائج المتوصل إليها:

توصلنا إلى مجموعة من النتائج نلخصها فيما يلي:

أولا: فيما يتعلق بمهام المدقق الداخلي:

أ- يقوم بتقديم تقريره لإدارة المؤسسة يبين فيه النتائج المتوصل لها والأخطاء التي تعرضت لها المصلحة محل التدقيق و يقدم توصيات لها.

ب- يقوم بالتأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف المصالح لمراقب التسيير؛

ت- يعمل على استخراج توصيات من تقرير محافظ الحسابات و يقوم بمتابعة تنفيذها؛

ث- يعمل على اختبار مدى الالتزام بالسياسات و اللوائح و القوانين الموضوعة؛

ج- يعمل على اكتشاف نقاط القوة و نقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلي للمؤسسة؛

ح- يعتمد في أداء مهمته على مجوعة من الأدوات تتمثل في خريطة التدقيق و مخطط سير نشاط الخاص بكل مصلحة؛

ثانيا: بالنسبة لمراقبة التسيير:

أ- يهدف نظام مراقبة التسيير على الاستغلال الأمثل للموارد المادية و البشرية؛

ب- تستخدم المصلحة مراقبة التسيير أدوات الرقابة المتمثلة في لوحة القيادة و الموازنات؛

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

ث- تعتبر وظيفة التدقيق و مراقبة التسيير وظيفتان تعملان على رقابة أداء المؤسسة من اجل تحقيق أهداف المؤسسة بأقل التكاليف؛

الاقتراحات المقدمة:

بينما تمثلت أهم التوصيات التي تم التوصل إليها من خلال بحثنا الذي نعتقد ان تجسيده يعود بالنفع على المؤسسة، نلخصها في النقاط التالية :

أ- ضرورة زيادة عدد المدققين الداخليين ذلك نظرا لنشاط المؤسسة الواسع؛

ب- يجب وجود مكان عمل مناسب للمدقق الداخلي يتناسب مع وظيفته؛

ت- ضرورة الاهتمام بالتوصيات و الاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمدقق الداخلي و تصحيح نظرة الموظفين نحوهم؛

ث- تحسيس الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي و توضيح الهدف منه و تصحيح الاعتقادات السائدة عنه؛

ج- ضرورة الاعتماد على أسس علمية في تحديد أهداف الموازنة ولوحة القيادة من اجل أن يكون أكثر فعالية؛

أفاق البحث:

تناولنا في هذا البحث الإشكالية التالية: كيف تساهم وظيفة التدقيق في تحسين فعالية الرقابة للمؤسسة, الا أننا لم نتناول في بحثنا جانب مهم وهو مدى مساهمة التدقيق في عملية اتخاذ القرار وكذلك مدى مساهمة التدقيق في تحسين الأداء، و الأمر الذي يتطلب إجراء دراسات إضافية تكمل ما لم يصل إليه البحث.

وفي الختام نرجو أن نكون قد وفقنا في انجاز هذا البحث المتواضع وفقا لقواعد ومنهجية البحث العلمي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية :

1- بعوج فاطمة، **دورالتدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة ماستر، جامعة بسكرة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015

2-برابح بلال ، **تقييم المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية**—دراسة عينة من المراجعين الداخليين – ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة جامعة احمد بوقرة بومرداس ، الجزائر ، 2015

3-بن لخظر محمد العربي، **دور لوحة القيادة في تحسين القرارات التسويقية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية ، التسيير، والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2015

4-بن لعمودي محمد الصالح ، **اثر نظام المعلومات المحوسب على عملية التدقيق الداخلي**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والتسيير،جامعة ورقلة ،الجزائر، 2015

5-بوبصلة هاجر، **دور التدقيق في تقييم نظام مراقبة التسيير**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والتسيير جامعة ورقلة، الجزائر، 2014

6-بونقيب احمد، **دور لوحة القيادة في زيادة فعالية مراقبة التسيير**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والتسيير، جامعة المسيلة ، الجزائر، 2006

7-خالد أمين عبد الله، **التدقيق والرقابة في البنوك**، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان، 0992

8-رأفت سلامة محمود و آخرون، **علم تدقيق الحسابات**، الطبعة الاولى، دارالمسيرة، عمان، الاردن، 2011

9-رزقي إسماعيل، سفير محمد، **واقع افاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر**، عنوان المداخلة مسؤولة و دور المراجع الخارجي في سياق تطبيق النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني،

10- بن عثمان سارة، **دور المراجعة في تفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسير، كلية علوم اقتصادية التجارية والتسيير ، جامعة ورقلة، 2013

11- شدري معمر سعاد، **دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر

12-صديقي مسعود، **نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر**، اطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004

13-بن لشهب صفاء، **نظام مراقبة التسيير و علاقته باتخاذ القرار**، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر،2005

14-غوالي محمد بشير، **دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة** _ حالة تعاونية الحبوب و الخضر الجافة بورقلة _ ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير فرع إدارة أعمال، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،2004

15-ساريا محمد السيد ، **اصول و قواعد المراجعة والتدقيق الشامل**، المكتب الجامعي الحديث ، مصر، 2007

16-محمد امين عيادي، **مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة**، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر

17-بوتين محمد ، **المراجعة و مراقبة الحسابات بينالنظرية و التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2003

18-نعيم نمر داوود، **التحيل المالي:دراسة نظرية تطبيقية**، الطبعة الاولى، دار البداية للنشر والتوزيع ،عمان ،الأردن ،2012

19-هباج عبد الرحمان، **اثر مراقبة التسيير على رفع مستوى الاداء المالي**، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012

20-وليم توماس، امركسونهنكي، ترجمة احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، **المراجعة بين النظرية و التطبيق**، الجزء الاول، دار المريخ، مصر،2003

المراجع بالغة الأجنبية :

1- A-khernakhem, **La Dynamique du Contrôle du Contrôle de Gestion**, Dunda, Paris, France, 1976

2- Michel Weill **, L'audit Stratégique : Qualité et Efficacité de organisation,** Afnor, France, 2007

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

الملاحق

الملحق 1

- جدول يحتوي على أسئلة المقابلة-

المصالح المعنية بهذه المقابلة هي : مصلحة التدقيق، مصلحة مراقبة التسيير و مصلحة الإنتاج و مصلحة التجارة

أسئلة المقابلة	أجوبة المقابلة
1- ماذا تمثل وظيفة التدقيق بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة	1- تمثل وظيفة التدقيق بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة عين المدير في المؤسسة حيث تعمل على إظهار مصداقية نشاط المصالح في المؤسسة
2-ماهي أنواع التقارير التي يقوم المدقق الداخلي بإعدادها	2-يقوم المدقق بإصدار 4 أنواع من التقارير -تقرير كل ثلاثي، تقرير كل سداسي ، تقرير كل تسعة أشهر و تقرير كل عام
3-ماهي أدوات التدقيق المستعمل من طرف المدقق في المؤسسة	-الأدوات التي يتم استعمالها من طرف المدقق عند قيامه بمهامه هي : خريطة التدقيق ومخطط سير نشاط المصلحة.
4-لمن يتم تقديم هذه التقارير	تقدم هذه التقارير إلى مدير المؤسسة و مصلحة مراقبة التسيير
5- ماعلاقة وظيفة التدقيق بمراقبة التسيير	4-العلاقة هي علاقة تكامل فهما أداتانرقبيتان تسعيان لتحقيق أهداف المؤسسة حيث تعمل و ظيفة التدقيق على تدقيق المصالح من اجل تحقيق أقصى حد لأهداف مراقبة التسيير
6-ماهي أدوات مراقبة التسيير المستعملة في المؤسسة	5-الأدوات المستعملة في المؤسسة هي لوحة القيادة و الموازنة التقديرية
7- ماهي أهم الأسباب التي تواجه عملية الإنتاج	6-أهم الأسباب التي تواجه عملية الإنتاج قد تكون أسبابإدارية كنقص المادة الأوليةأو الجرد السنوي ، قد تكون أسباب تقنية تعطل الآلات
8-ماهي الأسبابالتي تعرقل تحقيق رقم الأعمال	7- أهمالأسباب التي تعرقل تحقيق رقم الأعمال هو نقص الطلب وذلك بسبب ضعف السياسات التسويقية إضافةإلى قوة المنافسة

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على المقابلة

الملحق 2

PLAN D'AUDIT INTERNE EXERCICE 2017

Cycle d'audit	Etendue vérifications	Période d'intervention
Gestion des archives	• Procédure d'archivage (existence et évaluation), • Respect du dispositif relatif à l'archivage (désignation et qualification de l'archiviste et ses éléments, aires d'archivage, moyens d'archivage, mesures sécuritaires instaurées...etc), • Vérification des documents de suivi des archives (supports papiers et supports informatiques), • Evaluation du degré d'utilisation de l'outil informatique dans la gestion et sauvegarde des fichiers informatiques (paie, gestion des stocks, comptabilité et finances, commerciale et autres) sur des supports informatiques, • Vérification de la codification des archives utilisée (avant filialisation, filialisation, selon importance, autres), • Installation de la commission AD HOC de traitement des archives datant de plus de 10 ans (identification des documents de synthèse existant en plusieurs exemplaires), • Vérification des lieux d'Archivage des documents de grande importance , pièces comptables, pièces fiscales, patrimoniales, diagrammes de fabrication, plans de masse, livres fonciers, statuts, dossiers du personnel, dossiers plans de développement , • Vérification des lieux d'Archivage des rapports d'évaluation périodiques et procès verbaux (rapports de gestion, rapports des Commissaires aux Comptes, procès-verbaux de l'AGO, AGEX et Conseils d''Administration, • Autres dispositions légales règlementaires insérées courant l'exercice 2017.	Février

الملحق 3

FILIALE : Les Moulins des Oasis

AGREGATS FINANCIERS PROJET PLAN 2015

U / DA

RUBRIQUES	JANVIER	FÉVRIER	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUILLET	AOÛT	SEPTEMBRE	OCTOBRE	NOVEMBRE	DÉCEMBRE	TOTAL
Chiffre d'Affaires	82 390 016	72 697 073	48 400 000	48 400 000	48 400 000	48 400 000	72 697 073	72 697 073	82 390 016	82 390 016	82 390 016	82 390 016	**823 641 300**
Production stockée													
Subvention immobisée													
Cessions Inter-Unités													
I - Production de l'exercice	82 390 016	72 697 073	48 400 000	48 400 000	48 400 000	48 400 000	72 697 073	72 697 073	82 390 016	82 390 016	82 390 016	82 390 016	**823 641 300**
Achats Consommés	-68 232 973	-60 394 290	-45 589 167	-45 589 167	-45 589 167	-45 589 167	-60 394 290	-60 394 290	-68 232 973	-68 232 973	-68 232 973	-68 232 973	**-704 704 401**
Services Extérieurs	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	-2 598 498	**-31 181 974**
II - Consommations de l'exercice	-70 831 471	-62 992 788	-48 187 664	-48 187 664	-48 187 664	-48 187 664	-62 992 788	-62 992 788	-70 831 471	-70 831 471	-70 831 471	-70 831 471	**-735 886 374**
III - Valeur Ajoutée	11 558 545	9 704 285	212 336	212 336	212 336	212 336	9 704 285	9 704 285	11 558 545	11 558 545	11 558 545	11 558 545	**87 754 926**
Charges du personnel	-8 523 894	-5 757 623	-5 712 112	-8 599 153	-5 805 033	-8 625 046	-8 137 100	-6 593 010	-6 535 296	-10 599 185	-6 452 111	-5 935 783	**-87 275 346**
Impôts et Tâxes	-292 643	-258 215	-131 960	-131 960	-131 960	-131 960	-258 215	-258 215	-292 643	-292 643	-292 643	-292 643	**-2 765 699**
IV - Excédent brut d'exploitation	2 742 008	3 688 448	-5 631 737	-8 518 778	-5 724 658	-8 544 670	1 308 970	2 853 061	4 730 606	666 718	4 813 791	5 330 120	**-2 286 119**
Autres Produits Opérationnels	2 166 667	2 166 667	2 166 667	2 166 667	2 166 667	2 166 667	2 166 667	2 166 667	2 166 667	2 166 667	2 166 667	2 166 667	**26 000 000**
Autres Charges Opérationnelles	-60 000	0	-60 000	0	-60 000	0	-60 000	0	-60 000	0	-60 000	0	**-360 000**
Dotations Aux Amortissements	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	-1 520 512	**-18 246 147**
Reprises / Pertes de valeur													**0**
V - Résultat Opérationnel	3 328 163	4 334 603	-5 045 582	-7 872 623	-5 138 503	-7 898 516	1 895 125	3 499 216	5 316 761	1 312 872	5 399 946	5 976 274	**5 107 734**
Produits Financiers	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	**0**
Charges Financières	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	**0**
VI - Résultat Financier	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	**0**
VII - Résultat Ordinaire	2 994 829	4 001 269	-5 378 916	-8 205 956	-5 471 836	-8 231 849	1 561 792	3 165 882	4 983 427	979 539	5 066 612	5 642 941	**5 107 734**
Impôts Exigibles													
Impôts Différés													**0**
Total Produits Activités Ordinaires	84 556 683	74 863 740	50 566 667	50 566 667	50 566 667	50 566 667	74 863 740	74 863 740	84 556 683	84 556 683	84 556 683	84 556 683	**849 641 300**
Total Charges Activités Ordinaires	-81 228 520	-70 529 137	-55 612 249	-58 439 290	-55 705 170	-58 465 182	-72 968 615	-71 364 524	-79 239 922	-83 243 811	-79 156 737	-78 580 409	**-844 533 566**
VIII - Résultat Net Activités Ordinaires	3 328 163	4 334 603	-5 045 582	-7 872 623	-5 138 503	-7 898 516	1 895 125	3 499 216	5 316 761	1 312 872	5 399 946	5 976 274	**5 107 734**
Eléments Extraordinaires													
Eléments Différés													
XI - Résultat Extraordinaire													
X - Résultat Net de l'exercice	3 328 163	4 334 603	-5 045 582	-7 872 623	-5 138 503	-7 898 516	1 895 125	3 499 216	5 316 761	1 312 872	5 399 946	5 976 274	**5 107 734**

Groupe ERIAD SETIF

FILIALE : LES MOULINS DES OASIS

AGREGATS PHYSIQUES PLAN 2015

U:QL,%

RUBRIQUES	17 JANVIER	15 FÉVRIER	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	S1	15 JUILLET	15 AOÛT	17 SEPTEMBRE	17 OCTOBRE	17 NOVEMBRE	17 DÉCEMBRE	S2	TOTAL
A - Capacités Installées															
Trituration blé dur	25 500	25 500	-	-	-	-	51 000	25 500	19 500	25 500	25 500	25 500	25 500	147 000	198 000
Trituration blé tendre	25 500	25 500	-	-	-	-	51 000	25 500	19 500	25 500	25 500	25 500	25 500	147 000	198 000
B - Trituration															
blé dur	17 850	15 750	-	-	-	-	33 600	15 750	15 750	17 850	17 850	17 850	17 850	102 900	136 500
blé tendre	17 850	15 750	-	-	-	-	33 600	15 750	15 750	17 850	17 850	17 850	17 850	102 900	136 500
C - Production															
Semoules	11 424	10 080	0	0	0	0	21 504	10 080	10 080	11 424	11 424	11 424	11 424	65 856	87 360
Semoule Extra 25 kgs	7 846	6 923	-	-	-	-	14 769	6 923	6 923	7 846	7 846	7 846	7 846	45 231	60 000
Semoule Extra 10 kgs	2 532	2 234	-	-	-	-	4 766	2 234	2 234	2 532	2 532	2 532	2 532	14 594	19 360
Semoule Extra 05 kgs	523	462	-	-	-	-	985	462	462	523	523	523	523	3 015	4 000
Semoule Extra 02 kgs	262	231	-	-	-	-	492	231	231	262	262	262	262	1 508	2 000
Semoule Extra 01 kgs	262	231	-	-	-	-	492	231	231	262	262	262	262	1 508	2 000
Farines	13 036	11 502	-	-	-	-	24 538	11 502	11 502	13 036	13 036	13 036	13 036	75 148	99 686
Farine Courante 50 kgs	9 598	8 469	-	-	-	-	18 068	8 469	8 469	9 598	9 598	9 598	9 598	55 332	73 400
Farine Courante 25 kgs	523	462					985	462	462	523	523	523	523	3 015	4 000
Farine Courante 10 kgs	523	462					985	462	462	523	523	523	523	3 015	4 000
Farine Supèrieure 25 kgs	1 203	1 062	-	-	-	-	2 265	1 062	1 062	1 203	1 203	1 203	1 203	6 935	9 200
Farine Supèrieure 05 kgs	665	587	-	-	-	-	1 252	587	587	665	665	665	665	3 834	5 086
Farine Supèrieure 02 kgs	262	231	-	-	-	-	492	231	231	262	262	262	262	1 508	2 000
Farine Supèrieure 01 kgs	262	231	-	-	-	-	492	231	231	262	262	262	262	1 508	2 000
Issues de meunerie	11 240	9 918	-	-	-	-	21 158	9 918	9 918	11 240	11 240	11 240	11 240	64 796	85 954
issues de meunerie semoulerie	3 570	3 150	-	-	-	-	6 720	3 150	3 150	3 570	3 570	3 570	3 570	20 580	27 300
issues de meunerie minoterie	4 814	4 248	-	-	-	-	9 062	4 248	4 248	4 814	4 814	4 814	4 814	27 752	36 814
SSSF 25 kgs	2 856	2 520	-	-	-	-	5 376	2 520	2 520	2 856	2 856	2 856	2 856	16 464	21 840
D - T U C															
Trituration blé dur	70%	70%	0%	0%	0%	0%		70%	70%	70%	70%	70%	70%		
Trituration blé tendre	70%	70%	0%	0%	0%	0%		70%	70%	70%	70%	70%	70%		
E - Ventes Physiques totales															
Semoules	11 424	9 157	7 500	7 500	7 500	7 500	50 581	9 157	9 157	11 424	11 424	11 424	11 424	64 010	114 591
Semoule Extra 25 kgs	7 846	6 923	6 000	6 000	6 000	6 000	38 769	6 923	6 923	7 846	7 846	7 846	7 846	45 231	84 000
Semoule Extra 10 kgs	2 532	2 234	1 250	1 250	1 250	1 250	9 766	2 234	2 234	2 532	2 532	2 532	2 532	14 594	24 360
Semoule Extra 05 kgs	523	462	150	150	150	150	1 585	462	462	523	523	523	523	3 015	4 600
Semoule Extra 02 kgs	262	231	50	50	50	50	692	231	231	262	262	262	262	1 508	2 200
Semoule Extra 01 kgs	262	231	50	50	50	50	692	231	231	262	262	262	262	1 508	2 200
Farines	13 036	11 502	7 500	7 500	7 500	7 500	54 538	11 502	11 502	13 036	13 036	13 036	13 036	75 148	129 686
Farine Courante 50 kgs	9 598	8 469	6 000	6 000	6 000	6 000	42 068	8 469	8 469	9 598	9 598	9 598	9 598	55 332	97 400
Farine Courante 25 kgs	523	462	500	500	500	500	2 985	462	462	523	523	523	523	3 015	6 000
Farine Courante 10 kgs	523	462	250	250	250	250	1 985	462	462	523	523	523	523	3 015	5 000
Farine Supèrieure 25 kgs	1 203	1 062	500	500	500	500	4 265	1 062	1 062	1 203	1 203	1 203	1 203	6 935	11 200
Farine Supèrieure 05 kgs	665	587	150	150	150	150	1 852	587	587	665	665	665	665	3 834	5 686
Farine Supèrieure 02 kgs	262	231	50	50	50	50	692	231	231	262	262	262	262	1 508	2 200
Farine Supèrieure 01 kgs	262	231	50	50	50	50	692	231	231	262	262	262	262	1 508	2 200
Issues de meunerie	11 240	9 918	5 000	5 000	5 000	5 000	41 158	9 918	9 918	11 240	11 240	11 240	11 240	64 796	105 954
issues de meunerie semoulerie	3 570	3 150	2 000	2 000	2 000	2 000	14 720	3 150	3 150	3 570	3 570	3 570	3 570	20 580	35 300
issues de meunerie minoterie	4 814	4 248	2 000	2 000	2 000	2 000	17 062	4 248	4 248	4 814	4 814	4 814	4 814	27 752	44 814
SSSF 25 kgs	2 856	2 520	1 000	1 000	1 000	1 000	9 376	2 520	2 520	2 856	2 856	2 856	2 856	16 464	25 840

الملحق 4

FILIALE : LES MOULINS DES OASIS - Touggourt

TABLEAU de la PRODUCTION et des VENTES PHYSIQUES du MOIS de : Fevrier 2015

TABLEAU A

U : q

RUBRIQUE	Mois M	Cumul fin mois M	Rappel Objectifs Mois M	Rappel Objectifs Cumul	TRO en % Mois	TRO en % Cumul	Rappel Mois M-1	Ev. En % M / M-1	Rappel Ex.(N-1) Mois M	Rappel Ex.(N-1) Cumul
A - Capacités installées										
Trituration blé dur	22 500	48 000	22 500	48 000	100,0%	100,0%	25 500	-11,8%	25 500	25 500
Trituration blé tendre	22 500	48 000	22 500	48 000	100,0%	100,0%	25 500	-11,8%	25 500	25 500
Pâtes et couscous					#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!		
B - Trituration										
blé dur	8 628	9 228	15 750	33 600	54,8%	27,5%	601	1336,0%	10 959	21 908
blé tendre	19 278	36 602	15 750	33 600	122,4%	108,9%	17 324	11,3%	13 524	18 958
C - Production										
Semoule	5 558	5 966	10 080	21 504	55,1%	27,7%	408	1262,1%	7 236	8 596
Farine	14 569	27 492	11 502	24 538	126,7%	112,0%	12 923	12,7%	10 222	14 275
Issues de meunerie	8 186	13 157	9 918	21 158	82,5%	62,2%	4 971	64,7%	7 350	9 650
Pâtes et couscous					#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!		
Autres					#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!		
D - Taux d'utilisation des capacités										
Trituration blé dur	38,3%	19,2%	70,0%	70,0%	54,8%	27,5%	2,4%	1527,5%	43,0%	85,9%
Trituration blé tendre	85,7%	76,3%	70,0%	70,0%	122,4%	108,9%	67,9%	26,1%	53,0%	74,3%
Pâtes et couscous	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
E - Taux d'éxtraction										
Blé dur	64,4%	64,6%	64,0%	64,0%	100,6%	101,0%	67,9%	-5,1%	66,0%	39,2%
Blé tendre	75,6%	75,1%	73,0%	73,0%	103,5%	102,8%	74,6%	1,3%	75,6%	75,3%
F - Importations										
Semoules	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
Farines	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
G - Ventes Physiques										
Semoules	6 222	10 760	10 080	21 504	61,7%	50,0%	4 538	37,1%	6 652	11 362
Farine	14 373	26 048	11 502	24 538	125,0%	106,2%	11 675	23,1%	10 036	16 655
Issues de meuneries	7 673	12 479	9 918	21 158	77,4%	59,0%	4 806	59,7%	7 276	9 235
Pâtes et couscous	23	36	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	13	72,4%	51	81
Autres	2 395	4 338	0	0			1 943		3 710	5 731
dont Ventes inter filiales										
Semoules	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	
Farine	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
Issues de meuneries	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
Pâtes et couscous	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
Autres	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
dont ventes inter EPE HPAAB										
Semoules	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
Farine	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
Issues de meuneries	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
Pâtes et couscous	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0
Autres	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0

H - Effectifs	EFFECTIF DEBUT(M)	ENTREES DU MOIS	SORTIES DU MOIS	CUMUL ENTREES	CUMUL SORTIES	EFFECTIF FIN (M)
PERMANENT	84	0	2	0	3	82
TEMPORAIRE	29	2	2	6	5	29
TOTAL	113	2	4	6	8	111

FILIALE : LES MOULINS DES OASIS - Touggourt

TABLEAU des AGREGATS FINANCIERS du MOIS de : Fevrier 2015

TABLEAU B

Millions DA

RUBRIQUE	Mois M	Cumul fin de mois M	Rappel Objectifs Mois M	Rappel Objectifs Cumul à M	TRO en % Mois	TRO en % Cumul	Rappel Mois M-1	Ev. En % M / M-1	Rappel Exercice (N-1) Mois M	Rappel Exercice (N-1) Cumul à M	Ev. N/N-1 en% Mois	Ev. N/N-1 en% Cumul
A- Ventes marchandises	5	10	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	5	9,2%	5	5	6,2%	103,4%
dont : Provenant des filiales	0	0			#DIV/0!	#DIV/0!	0	237,5%			#DIV/0!	#DIV/0!
Provenant des EPE du HPAAB					#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!			#DIV/0!	#DIV/0!
B- Marchandises consommées	4	8	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	4	7,6%	4	4	0,4%	93,6%
dont : Provenant des filiales	0	0			#DIV/0!	#DIV/0!	0	137,2%			#DIV/0!	#DIV/0!
Provenant des EPE du HPAAB					#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!			#DIV/0!	#DIV/0!
C- Marge brute (A - B)	1	2	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	1	15,5%	1	1	35,9%	153,6%
D- Production vendue	61	106	73	155	83,2%	68,1%	45	34,2%	32	32	89,0%	229,8%
dont : Inter filiales	0	0			#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!			#DIV/0!	#DIV/0!
Inter EPE du HPAAB					#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!			#DIV/0!	#DIV/0!
E- Prestations fournies	0	1	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	0,0%	0	0	0,0%	100,0%
dont : Inter filiales					#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!			#DIV/0!	#DIV/0!
Inter EPE du HPAAB					#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!			#DIV/0!	#DIV/0!
F- Production stockée (ou déstockée) (1)	-1	-13			#DIV/0!	#DIV/0!	-12	88,1%	-16	-16	91,2%	17,4%
G- Prod.entreprise pour elle même					#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!			#DIV/0!	#DIV/0!
H-Chiffre d'Affaire (A + D + E)	66	116	73	155	90,6%	74,8%	50	31,7%	37	37	77,5%	212,4%
dont : Inter filiales	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Inter EPE du HPAAB	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
I-Consom. de Matières et Fournitures	47	72	60	129			25		13	13	251,9%	440,6%
J - Services	3	4	2	4			1		0	0	874,1%	1089,3%
dont : Provenant des filiales											#DIV/0!	#DIV/0!
Provenant des EPE du HPAAB											#DIV/0!	#DIV/0!
K- Valeur Ajoutée (C +D+E+F+G - I - J)	10	19	10	22	99,6%	84,9%	9	16,2%	4	4	178,0%	417,2%
L- Frais de Personnel	8	16	6	14			8		5	5	52,4%	207,2%
Dont volet social	0	0					0				#DIV/0!	#DIV/0!
M- Impôts et taxes	0	0	0	1			0		0	0	47,3%	172,1%
N - Excédent brut d'exploitation (K -L - M)	2	3	4	7	49,6%	35,5%	1	270,2%	-2	-2	224,4%	257,9%
O - Frais financiers	0	0	0	0			0		0	0	0,0%	90,0%
P - Frais divers de gestion	0	0	0	1			0		0	0	2,1%	103,7%
Q - Produits divers	1	1	4	4			0		1	1	-43,6%	-25,8%
R - Solde d'exploitation (N - O - P +Q)	3	3	8	11	33,6%	30,9%	1	336,6%	0	0	816,5%	980,3%

Stocks	96						94	2,7%	102		-5,5%	
Créances commerciales	252						252	0,2%	245		3,0%	
Dettes commerciales	37						24	55,1%	40		-9,4%	
Dettes d'investissement	2						2		2		0,0%	

الملاحق

FILIALE : LES MOULINS DES OASIS - Touggourt

TABLEAU de FINANCEMENT de L'EXPLOITATION durant le MOIS de : Fevrier 2015

Millions DA

TABLEAU C

RUBRIQUE	Situation début du mois		Entrées du mois		Sorties du mois		Situation Fin de mois		Taux de couvert. (j)
	Valeur MDA	Quantité	Valeur MDA	Quantité	Valeur MDA	Quantité	Valeur MDA	Quantité	
STOCKS									
Matiéres Premiéres (q)	45	19 610	49	30 735	44	27 906	50	22439	
Blé dur	44	19 410	23	9 872	20	8 628	47	20654	
Blé tendre	0	200	27	20 863	25	19 278	2	1785	
Autres	0	0			0	0	0	0	
Emballages	12	636 963	0	0	1	66 486	10	570477	
Polipro (unites)	11	614 188	0	0	1	66 486	9	547702	
Flexible (q)	0	0				0	0	0	
Kraft (unites)	0	0					0	0	
Toile (unites)	0	22 775			0		0	22775	
Autres	1	0	0				1	0	
Produits finis (q)	19	6 538	55	28 313	56	28 246	17	6605	
Semoule	12	3 507	19	5 558	21	6 222	10	2842	
Farine	5	2 852	28	14 569	27	14 351	5	3070	
Issues	1	180	8	8 186	7	7 673	2	692	
Pâtes et couscous	0	0					0	0	
Autres	0	0					0	0	
Marchandises	6	1 116	4	2 882	4	2 440	6	1558	
Semoule	0	0	0	0	0	0	0	0	
Farine	0	25	0	100	0	22	0	103	
Pâtes et couscous	2	303	0	0	0	23	2	280	
Autres	4	789	4	2 782	4	2 395	4	1175	
dont provenant									
Autres filiales : Semoule	0	0	0	0	0	0	0	0	
Farine	0	25	0	100	0	22	0	103	
Autres Eriads : Semoule	0	0					0	0	
Farine	0	0					0	0	
des autres Epe du Hpaab	0	0							
Pièces de rechange	13		0		0		13		
Autres	0		1		1		0		
A- TOTAL STOCKS	94		109		106		96		
B- CREANCES COMMERCIALES(1+2+3)	252		1		0		252		
ETAT et Demembrement(1)	12		0		0		12		
EPE (2)	82		0		0		82		
Dont du HAAB	0		0		0		0		
Dont Inter filiales	82		0		0		82		
Autres(3)	158		1		0		158		
AUTRES CREANCES	47		0		0		47		
Dont creances sur ass et soc app (44)	0		0		0		0		
TOTAL CREANCES	299		1		0		299		
C- DETTES A COURT TERME (1+2+3)	24		29		16		37		
ETAT et Demembrement(1)	10		24		10		24		
EPE (2)	6		0		1		6		
Dont du HAAB	1		0		1		0		
Dont Inter filiales	6		0		0		6		
Autres(3)	7		5		5		7		
AUTRES DETTES	529		1		1		529		
Dont DETTES sur ass et soc app (55)	529		1		1		529		
TOTAL DETTES	553		29		16		566		
D- TRESORERIE	133		112		104		141		
E- BESOIN F.R. (A + B - C)	322		81		91		312		
F- FONDS DE ROULEMENT (D + E)	455		193		195		453		

FILIALE : LES MOULINS DES OASIS - Touggourt

TABLEAU des APPROVISIONNEMENTS du MOIS de : Fevrier 2015

TABLEAU D

Millions DA

RUBRIQUE	PREVISION DU MOIS		REALISATION DU MOIS		PREVISION CUMULEE		REALISATION CUMULEE		T R O du Mois %		T R O Cumulé %	
	Valeur MDA	Quantité	Valeur MDA	Quantité	Valeur MDA	Quantité	Valeur MDA	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité
IMPORTATIONS	0		0		0		0		#DIV/0!		#DIV/0!	
Matiéres Premiéres	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Blé dur	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Blé tendre	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Autres	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Emballages	0		0		0		0		#DIV/0!		#DIV/0!	
Polipro (unites)	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Flexible (q)	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Kraft (unites)	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Toile (unites)	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Autres	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Marchandises	0		0		0		0		#DIV/0!		#DIV/0!	
Semoule	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Farine	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Autres	0	0	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!		#DIV/0!	
Pièces de rechange	0		0		0		0		#DIV/0!		#DIV/0!	
Autres	0		0		0		0		#DIV/0!		#DIV/0!	
ACHATS LOCAUX	60		54		129		71		89,91%		55,15%	
Matiéres Premiéres	56	31 500	49	30 735	120	67 200	65	47 697	87,83%	97,57%	54,41%	70,98%
Blé dur	36	15 750	23	9 872	77	33 600	23	9 872	62,68%	62,68%	29,38%	29,38%
Blé tendre	20	15 750	27	20 863	43	33 600	43	37 825	132,47%	132,46%	98,81%	112,58%
Autres									#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Emballages	3		0		6		0		0,57%		#DIV/0!	
Polipro (unites)	3	192 751	0	0	5	411 202	0	0	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Flexible (q)									#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Kraft (unites)									#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Toile (unites)									#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Autres	0		0		0		0		23,44%	#DIV/0!	17,52%	#DIV/0!
Marchandises	0	0	4	2 882	0	0	4	2 882	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Semoule			0	0			0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Farine			0	100			0	100	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Pâtes et couscous			0	0			0	0				
Autres	0	0	4	2 782	0	0	4	2 782				
dont provenant												
Autres filiales : Semoule									#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Farine									#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Autres Eriads : Semoule									#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Farine									#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
des autres Epe du Hpaab									#DIV/0!		#DIV/0!	
Pièces de rechange	0,50		0		1,00		1		23,60%		54,30%	
Autres	1,10		1		2,20		1		50,36%		40,82%	
TOTAL GENERAL	60		54		129		71		1		1	

الملاحق

الفهـرس

الفهرس

الاهداء III

الشكر IV

الملخص V

قامة المحتويات.....VI

قائمة الجداول VII

قائمة الأشكال VII

قائمة الملاحق VII

المقدمة .....أ

الفصل الاول : الادبيات النظرية و التطبيقية للتدقيق و مراقبة التسيير

تمهيد 2

المبحث الأول: الأدبيات النظرية – الإطار المفاهيمي للدراسة –.....3

المطلب الأول: وظيفة التدقيق في المؤسسة 3

الفرع الأول: ماهية التدقيق 3

الفرعالثاني : أنواع و أدوات التدقيق : 5

المطلب الثاني : مفاهيم حول نظام مراقبة التسيير 10

الفرع الاول : ماهية مراقبة التسيير 10

الفرع الثاني : مسارو أدوات مراقبة التسيير 11

المطلب الثالث : شروط فعالية نظام مراقبة التسيير و علاقة وظيفة التدقيق به 14

الفرع الاول : شروط فعاليةنظام مراقبة التسيير في المؤسسة 14

الفرع الثاني : علاقة وظيفة التدقيق بنظام مراقبة التسيير.....15

المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية – الدراسات السابقة – 15

المطلب الأول : أهم الدراسات السابقة.....15

الفرع الأول : الدراسات باللغة العربية 15

الفرع الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية 17

المطلب الثاني : مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة 18

خلاصة الفصل : 19

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

تمهيد 1 2

المبحث الأول: طريقة و أدوات البحث 22

المطلب الأول : طريقة جمع المعلومات 22

الفرع الأول : المؤسسة محل الدراسة 22

الفرع الثاني : منهج الدراسة و طبيعة المتغيرات 23

المطلب الثاني : أدوات الدراسة 24

الفرع الاول : الجانب النظري 24

الفرع الثاني : الجانب التطبيقي 24

المبحث الثاني :عرض ومناقشة نتائج الدراسة 24

المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة 24

الفرع الأول : التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة 24

الفرع الثاني : مراحل و أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة محل الدراسة 26

المطلب الثاني : تحليل و مناقشة نتائج الدراسة 28

خلاصة الفصل : 31

الخاتمة 33

قائمة المراجع 36

الملاحق 39

الفهرس 48