

جامعة أمحمد بوقرة _ بومرداس
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل
شهادة الماستر أكاديمي

تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع:

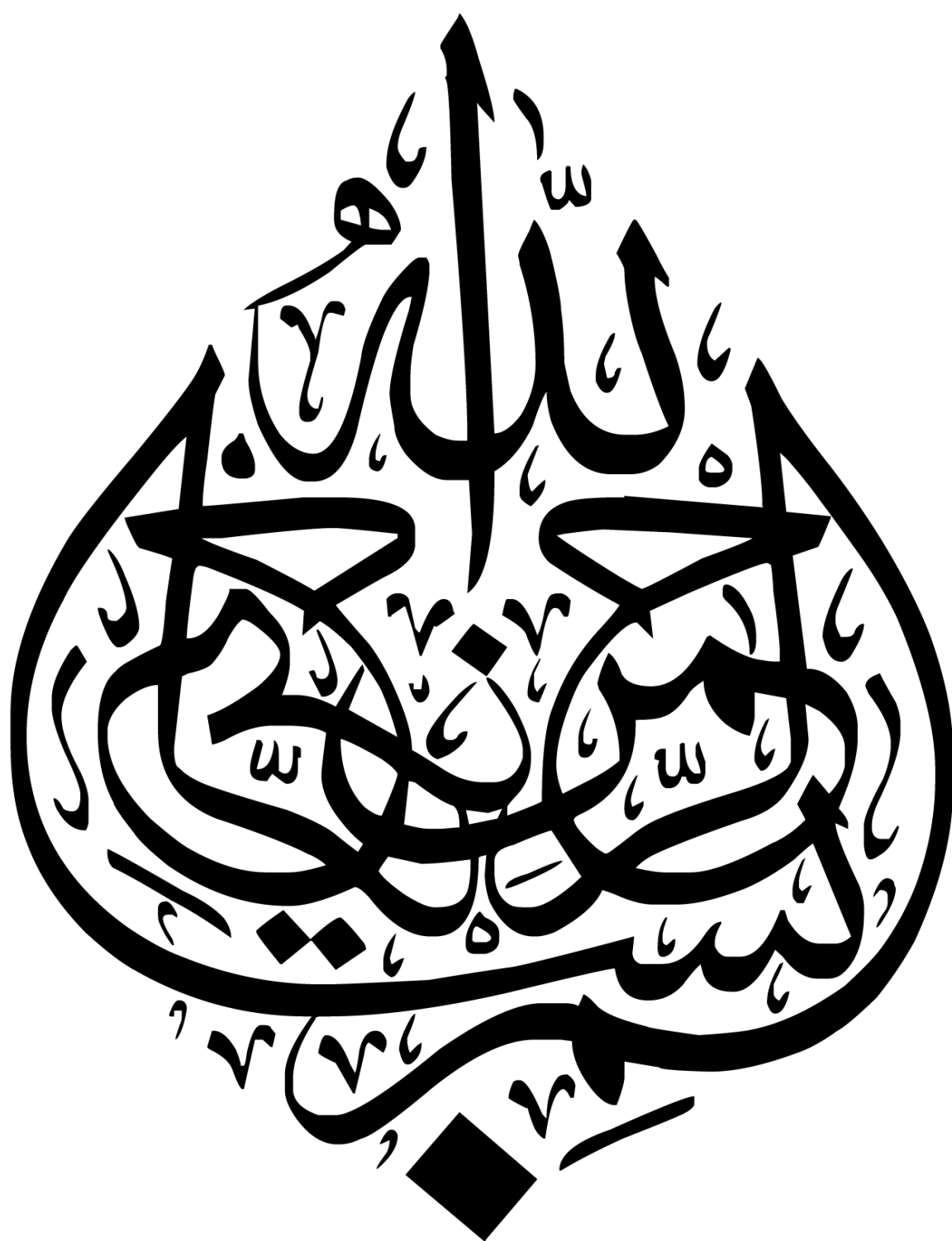
دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي
دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

تحت إشراف الأستاذ:

مغنم محمد

من إعداد الطالبين:

- معبوط يحي.
- أقرور عبد الرحمان.



شكر وتقدير

الحمد والشكر لله الحي القيوم أولا وأخيرا الذي وفقنا في دراستنا وأعطى لنا القوة والصبر وأعاننا على إكمال هذا العمل، وامثالا لقوله صلى الله عليه وسلم:

" من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

نتوجه بجزيل الشكر وجميل العرفان للأستاذ " مغنم محمد " الذي تكرم بقبول الإشراف على هذه المذكرة وعلى جميع التوجيهات والملاحظات والنصائح القيمة التي كانت لها بالغ الأثر في إنجاز هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر لجميع عمال المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بولاية بومرداس وبالأخص السيد "أوماروش ماسينيسا" والسيد "بوقطاية فاتح" والسيدة "حنان" وجميع عمال مديرية التدقيق الداخلي بالمؤسسة على مساعدتهم وجهدهم وعلى كل ما قدموه لنا طيلة فترة التريض. كما لا يفوتنا ان نتقدم بوافر التقدير والاحترام لأعضاء اللجنة المحترمين على عناء قراءة المذكرة وقبولها وتصويبها.

وكذلك نتقدم بخالص الشكر الى كل من درسنا من أساتذة في جامعة أحمد بوقرة كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير والى كل موظفي المكتبة جزاهم الله كل خير. وفي الأخير نشكر كل من قدم لنا يد العون والمساعدة من قريب أو من بعيد ونسأل الله عز وجل أن يجعل ذلك في ميزان حسناتهم انه قريب مجيب الدعاء.

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا في هذا العمل المتواضع الذي اهديه مع أسمى عبارات الحب

والامتنان:

إلى روح أبي الطاهرة الذي تمنيته بيننا في هذا اليوم الذي ينقصني وجوده لكنني وعلى ثقة أنه فرح في قبره جدا بما أنجزت، أسأل الله أن يجعل قبر أبي روضة من رياض الجنة، اللهم أغفر له وارحمه، اللهم أسكنه فسيح جناتك والحقه بالرفيق الأعلى اللهم آمين.

إلى أُمي الغالية إلى من تعبت وسهرت وكانت سببا في ما أنا عليه الآن أهدي هذا التخرج لها أسأل الله أن يحفظها من كل سوء وأن يرزقها الصحة والعافية.

إلى اخوتي وأخواتي وجميع أفراد العائلة الذين قدموا لي يد العون طيلة مسيرتي الدراسية أهدي لكم هذا العمل المتواضع.

إلى اصدقائي واحبتي وكل من ساهم في نجاحي من قريب أو بعيد.

إلى الأساتذة المحترمين وزملاء الدراسة.

إلى كل من قدم لي يد المساعدة.

معبوط يحي

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا في هذا العمل المتواضع الذي اهديه مع أسمى عبارات الحب والامتنان:

إلى والدي الذي كرسوا حياتهم من أجل بناء مستقبلي وكانوا سندا لي طيلة مسيرتي الدراسية شكرا لكم على صبركم معي طيلة هذه السنوات الدراسية شكرا على كل شيء قدمتموه لي لأصبح ما أنا عليه اليوم أطال الله في عمركما جزاكما كل الخير.

إلى إخوتي الذين كانوا دعما لي ولم يتفانوا في تقديم المساعدة والتشجيع طيلة هذه الفترة الدراسية حفظكم الله وأطال في عمركم.

إلى جميع الأصدقاء الذين أعرفهم سواء من قريب أو من بعيد شكرا لكم على دعمكم لي وتشجيعي على إكمال الدراسة بشغف وحب. شكرا على تواجدكم الدائم بجاني .

أقرور عبد الرحمان

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية ودور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي داخل المؤسسة نظرا للأهمية التي يتمتع بها حيث يعد من الوظائف الأساسية للمؤسسة، يقوم التدقيق الداخلي بالتحقق من صحة ودقة البيانات وتحليلها واكتشاف الغش والتلاعبات، الأخطاء، متابعة تنفيذ الخطط والسياسات والقيام بتحسينها، إضافة إلى إبراز دور وأهمية الموازنات التقديرية التي تظهر أهميتها في بيان مختلف الانحرافات الموجودة في الجانب الفعلي كما كان مخطط له مسبقا و كيفية معالجة هذه الانحرافات.

تم اختيار المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بهدف دراسة دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي حيث قمنا بإتباع مجموعة من الأدوات والأساليب وتحليل دور التدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، تم استخلاص عدة ملاحظات منها ضرورة توسيع مجال التدقيق الداخلي في المؤسسة ككل وعدم محدوديته إضافة إلى تقديم اقتراحات التي من شأنها معالجة الخلل والانحرافات.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، التسيير، الموازنات التقديرية.

Résumé :

Cette étude vise à souligner l'importance et le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité de la gestion budgétaire au sein de l'organisation en raison de l'importance dont il jouit car il s'agit de l'une des fonctions de base de l'organisation, l'audit interne vérifie la validité et l'exactitude des données et les analyses et détecte les fraudes et les manipulations, les erreurs, le suivi de la mise en œuvre des plans et des politiques et les améliore, en plus de souligner le rôle et l'importance des budgets discrétionnaires qui montrent leur importance en indiquant les divers écarts du côté réel comme prévu et comment traiter ces écarts.

La National Géophysique Fondation a été sélectionnée dans le but d'étudier le rôle de l'audit interne dans l'atteinte de l'efficacité de la gestion budgétaire, où nous avons suivi un ensemble d'outils et de méthodes et analysé le rôle de l'audit interne de la National Géophysique Corporation, plusieurs observations ont été tirées, y compris la nécessité d'élargir le domaine de l'audit interne dans l'institution dans son ensemble et son illimité en plus de faire des suggestions qui permettraient de remédier aux déséquilibres et aux écarts.

Mots clés : Audit interne, gestion, budgets discrétionnaires.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
I	شكر وتقدير
II	الإهداء
IV	المُلخص
V	فهرس المحتوى
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة الاختصارات والرموز
أ	مقدمة عامة
1	الفصل الأول: الجانب النظري للتدقيق الداخلي و التسيير الموازني
1	تمهيد
2	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي
2	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي، تعريف، أنواع التدقيق الداخلي
8	المطلب الثاني: أهداف، معايير، مهام التدقيق الداخلي
18	المطلب الثالث: منهجية التدقيق الداخلي
24	المطلب الرابع: تقنيات التدقيق الداخلي ودور المدقق الداخلي
28	المبحث الثاني: مدخل عام للموازنات التقديرية
28	المطلب الأول: تعريف الموازنات التقديرية وأنواعها
31	المطلب الثاني: مبادئ ومراحل اعداد الموازنات التقديرية
37	المطلب الثالث: طرق اعداد الموازنات التقديرية، أهدافها، مزايا وحدود الانتفاع منها
42	المطلب الرابع: دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازني
44	خلاصة الفصل
45	الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

فهرس المحتويات

45	تمهيد
46	المبحث الأول: مدخل عام للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
46	المطلب الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
47	المطلب الثاني: موقع ونشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
49	المطلب الثالث: الاطار الهيكلي والتنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
51	المطلب الرابع: مختلف التطورات التي عرفتها المؤسسة
53	المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموزناتي
53	المطلب الأول: منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
61	المطلب الثاني: اعداد الموازنة التقديرية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
62	المطلب الثالث: التدقيق الداخلي للموازنة التقديرية
71	المطلب الرابع: دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموزناتي
77	خلاصة الفصل
78	الخاتمة
82	قائمة المراجع
88	الملاحق

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجداول	الصفحة
الجدول(01-01)	معايير الصفات الشخصية للتدقيق الداخلي	12
الجدول(02-01)	معايير الأداء للتدقيق الداخلي	17-16
الجدول(03-01)	مراحل اعداد الموازنات التقديرية	37-36
الجدول(01-02)	تطور رأسمال المؤسسة خلال سنوات نشاطها	51
الجدول(02-02)	التغيرات التي طرأت على المساهمين	52
الجدول(03-02)	جدول حسابات النتائج التقديرية والفعلي لسنة 2019-2018	64-63
الجدول(04-02)	الموازنة التقديرية والفعلية الاستثمارية لسنة 2019-2018	68
الجدول(05-02)	الموازنة التقديرية والفعلية التشغيلية لسنة 2019-2018	69
الجدول(06-02)	الوضعية المالية التقديرية والفعلية لسنة 2019-2018	69
الجدول(07-02)	الخطر رقم 01	75
الجدول(08-02)	الخطر رقم 02	75
الجدول(09-02)	الخطر رقم 03	76

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الأشكال
7	أنواع التدقيق الداخلي	الشكل رقم (01-01)
24	مراحل اعداد مهمة التدقيق الداخلي	الشكل رقم (02-01)
31	أنواع الموازنات التقديرية	الشكل رقم (03-01)
34	مبادئ الموازنات التقديرية	الشكل رقم (04-01)
38	طرق اعداد الموازنات التقديرية	الشكل رقم (05-01)
50	الإطار التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO	الشكل رقم (01-02)

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملاحق
87	« Rapport de gestion » تقرير التسيير	الملحق رقم (01)
92	« Note d'orientation » وثيقة التوجيه	الملحق رقم (02)
99	« Les Etats financiers » القوائم المالية	الملحق رقم (03)

قائمة الاختصارات والرموز:

الاختصار / الرمز	المعنى
E.NA.GEO	Entreprise Nationale Algérienne de Géophysique المؤسسة الوطنية الجزائرية للجيوفيزياء
IIA	Institute of internal auditors معهد المدققين الداخليين
IFACI	Institut Français de l'audit et du contrôle internes المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية

مقدمة عامة

مقدمة:

عرف التدقيق الداخلي تطورا كبيرا من حيث المفهوم، حيث أصبح نشاطا مستقلا وموضوعيا يساعد المنظمة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة المخاطر، الرقابة والحوكمة. كما يعتبر من أحد أهم المواضيع التي حظيت بالاهتمام الكبير نظرا للتطورات الكبيرة والمتواصلة التي عرفتتها المؤسسات والوسائل البشرية والمادية والمالية المستعملة التي يصعب فيها التسيير يوما بعد يوم، حيث تكثر العمليات المنجزة والمعلومات المتدفقة والأخطاء والانحرافات والتلاعبات.

هذا ما دفع بالمؤسسات المعاصرة للحرص على الرفع من أدائها، وذلك باتباع مجموعة من الإجراءات والطرق التي تساعدها على زيادة فعاليتها وبالتالي رفع الربحية، ومن بين تلك الطرق المتبعة نجد الموازنات التقديرية.

حيث تعتبر عملية التنبؤ بالتدفقات النقدية سواء الداخلة أو الخارجة من أهم أدوات التسيير المالي والذي له علاقة بالتخطيط المالي قصير الأجل، فهو يمنح المؤسسة فرصة معرفة الفوائض المالية أو العجز المالي قبل وقوعه، بناء على جدول أو قائمة تلخص كل التدفقات الداخلة والخارجة لفترة زمنية مستقبلية غالبا لا تتجاوز السنة.

❖ الإشكالية:

من خلال ما تقدم ولإللام بمختلف جوانب الدراسة تم التطرق للتدقيق الداخلي وذلك لمعرفة العلاقة التي تربطه بالتسيير الموازناتي، من خلال طرح الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ؟

❖ الأسئلة الفرعية: تنبثق من الإشكالية العامة مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

1. مما تتمثل أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؟
2. كيف يتم تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ؟
3. كيف يتم تدقيق التسيير الموازناتي في المؤسسة محل الدراسة؟
4. ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي؟

❖ فرضيات الدراسة:

1. تكمن أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية في معالجة الانحرافات والحد من الوقوع في الأخطار بهدف تحقيق غايات المؤسسة.
2. يتم تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء وفق المعايير الدولية باتباع المراحل الصادرة عن الهيئات الرسمية المختصة في مجال التدقيق الداخلي.
3. يتم تدقيق التسيير الموازناتي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء عن طريق فحص وتحليل وتقييم إجراءات التسيير الموازناتي في المؤسسة.
4. يكمن دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي من خلال بيان وتوضيح مناطق الخطر و العمل على الحد أو التقليل من خطورتها من خلال مجموعة من التوصيات والاقتراحات.

❖ أهداف الدراسة: نسعى من خلال هذه الدراسة الى تحقيق جملة من الأهداف نردها فيما يلي:

1. التعرف على المفاهيم الأساسية للتدقيق الداخلي والمراحل المختلفة لإعداد مهمة التدقيق الداخلي؛
2. إبراز دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي؛
3. الوقوف على وضعية تدقيق التسيير الموازناتي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

❖ أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية دراسة موضوع دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي في المؤسسة الاقتصادية من خلال الحد أو التقليل من المخاطر الناتجة عن سوء التقدير لمختلف الأنشطة المتواجدة بالمؤسسة.

إن ارتباط التدقيق الداخلي بالموازنة التقديرية يمكن المؤسسة من التعرف على نقاط الضعف التي تحوزها وكذلك نقاط القوة والعمل على تقوية وتعزيز هذه الأخيرة بالإضافة لمعالجة الانحرافات والخلل بمناطق الضعف. كما تبرز أهمية هذا الموضوع في محاولة التقيد قدر المستطاع بالخطة التمهيدية التي تم وضعها والعمل على تحقيقها وتنفيذها بأكبر درجة ممكنة من التطابق.

❖ دوافع اختيار الموضوع:

مقدمة عامة

- الميول الشخصي والرغبة في البحث واكتساب معارف جديدة في مجال التدقيق الداخلي نظرا لملائمة البحث مع التخصص الجامعي الخاص بنا؛
- الرغبة في خوض تجربة جديدة في موضوع جديد كون أن الموضوع المختار يعتبر موضوعا جديدا لم يتم التطرق إليه مسبقا على حد علمنا؛
- أهمية الموازنة التقديرية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية كونها تستقبل عدة مشاريع خلال السنة؛
- ابراز دور التدقيق الداخلي في معالجة مناطق الخطر المتواجدة بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء؛
- اسقاط الاشكالية الخاصة بموضوع الدراسة على المؤسسة محل الدراسة.

❖ الدراسات السابقة:

1. دراسة خراف مختارية بعنوان "دور التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير في تجسيد الحوكمة -دراسة تطبيقية على مؤسسات ذات الأسهم على مستوى الغرب الجزائري-" أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث "ل م د" ميدان العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد المنظمات، جامعة د. الطاهر مولاي، سعيدة، 2018.

- جاءت هذه الدراسة تحت ضوء الإشكالية التالية: "ما هو أثر التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير على تجسيد الحوكمة في مؤسسات ذات أسهم على مستوى الغرب الجزائري؟"
- حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** تمت الدراسة الميدانية على مستوى مؤسسات ذات الأسهم الواقعة في الغرب الجزائري، حيث شملت 8 ولايات مختلفة، اذ تستند الدراسة الميدانية على آراء مجموعة من المبحوثين والمتمثلين في: أعضاء مجلس الإدارة، المساهمين، الإدارة التنفيذية، المدققين الداخليين.
- **الحدود الزمنية:** يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيه والمقدر بإثني عشر شهر والمتمثلة في الفترة ما بين جوان 2014 إلى غاية جوان 2015.

• طريقة جمع البيانات وأساليب معالجتها:

- تم الاعتماد على المنهج الوصفي وبالاعتماد على جمع الحقائق والبيانات وتصنيفها ومعالجتها وتحليلها تحليلًا دقيقًا لاستخلاص دلالتها والوصول إلى نتائج وتعميمات عن الظاهرة محل الدراسة، كما اعتمدت الدراسة على منهج الدراسة الميدانية في الجانب التطبيقي.
- أهداف الدراسة:

حيث هدفت هذه الدراسة الى توضيح تأثير التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير على تجسيد الحوكمة.

• النتائج المتوصل إليها:

- تحول مراقبة التسيير من مجرد توفير المعلومات إلى الإدارة التنفيذية إلى القدرة على التأثير في قرارات واتجاهات المؤسسة؛
- زيادة الطلب على وظيفة التدقيق الداخلي خاصة في الفترات التي تتسم بحالات عدم التأكد والمخاطرة حيث يعمل على تسليط الضوء على الكيفية التي تدار بها المؤسسات باتجاه تصويب الانحرافات وضبط التكاليف؛
- تعتبر أنشطة التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير من الوظائف الاستشارية الداخلية في المؤسسة يتم ذلك عن طريق رفع التقارير إلى مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية وبالتالي تعزيز آلية الإفصاح والشفافية.

2. دراسة زعباطي لطفي "دور نظام الموازنات التقديرية من خلال عملية التخطيط، التنسيق والرقابة في تنفيذ استراتيجية المنظمة دراسة حالة لشركة مساهمة"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017.

- جاءت هذه الدراسة تحت ضوء الإشكالية التالية: "هل استعمال نظام الموازنات التقديرية في المنظمة يساعد على تجسيد استراتيجية المنظمة وبالتالي استمراريته انطلاقا من أهم أركان الموازنات التقديرية والمتمثلة في التخطيط التنسيق والرقابة؟"

• طريقة جمع البيانات وأساليب معالجتها:

- يهدف الاقتراب من الموضوعية وتيسير الوصول إلى استنتاجات منطقية، تستلزم منهجية البحث العلمي ضرورة التحكم في إطار التحليل المتعلق بطبيعة هذه الدراسة عن طريق وضع حدود للإشكالية، مع ضبط إطار يسمح بالفهم الصحيح لمنهجية اختبار الفرضيات.

• أهداف البحث:

- الظروف التي أتى منها مفهومي التخطيط والموازنات التقديرية والتطورات والتغيرات التي عرفها المفهومين، وعلى المكانة التي حظيت بها الاستراتيجية في الهياكل التنظيمية للمنظمات مع التأكيد على العلاقة الموجودة بين هذه التطورات ومفهوم المنظمة.

- التغيرات التي عرفت أدوات التخطيط والتخطيط الاستراتيجي من خلال الاطلاع على كل تفاصيلها، كيفية وظروف عمل الأدوات التقليدية والحديثة.
- مدى إمكانية تطبيق نظام الموازنات التقديرية وإبراز دورها في تجسيد استراتيجية المنظمة.
- توضيح أهمية التخطيط الاستراتيجي وتبيان ماهيته وأثره على باقي الوظائف بالمنظمة.

• النتائج المتوصل إليها:

- مفهوم الاستراتيجية مفهوم ليس موحد، فهو يختلف باختلاف الاتجاهات؛
 - الاستراتيجية هي ضمانة المنظمة في المحيط التنافسي لذلك فإن المنظمة ملزمة بالقيام بمختلف عمليات التحليل الاستراتيجي اللازمة في إطار البيئة المحيطة بها للنظر في أحسن الاستراتيجيات الممكنة؛
 - الموازنة أداة علمية لتحديد إطار التوازن العيني والمالي والنقدي لعمليات المنشأة لفترة وفترات قصيرة أو طويلة في المستقبل سواء كانت هذه المنظمة تقوم بنشاط صناعي أو زراعي أو تجاري.
3. دراسة بوهالي محمد "تحليل العلاقة بين الموازنة التقديرية ونظم قساي الأداء حالة المؤسسات الجزائرية" مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسات، جامعة الجزائر 3، 2013.

- جاءت هذه الدراسة تحت ضوء الإشكالية التالية: "كيف لنظم قياس الأداء أن تستفيد من الموازنة التقديرية؟"

• حدود الدراسة:

شمل البحث مجموعة من المؤسسات الجزائرية بمختلف أحجامها وأشكالها القانونية بالإضافة إلى قطاع نشاطها، ويقتصر البحث على 58 مؤسسة جزائرية، كما اقتصر على نظامين لقياس الأداء وهما لوحة القيادة وبطاقة الأداء المتوازن، وتمت الدراسة التطبيقية في الفترة الممتدة من سبتمبر 2011 إلى غاية ديسمبر من نفس السنة.

• طريقة جمع البيانات وأساليب معالجتها:

تأخذ طبيعة البحث شقين، شق نظري والمتعلق بإعطاء التعريفات المختلفة للوقوف على مختلف المفاهيم النظرية التي قدمها الأساتذة والباحثون، وكذا محاولة إعطاء تفسيراتها وأسبابها وأهميتها، فقد تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، أما الشق الثاني والمتعلق بالدراسة التطبيقية فقد تم اعتماد منهج دراسة الحالة والمتعلق بتحليل العلاقة بين الموازنات التقديرية ونظم قياس الأداء من خلال أخذ عينة من 58 مؤسسة جزائرية.

• أهداف البحث:

يهدف البحث أساسا إلى تحليل العلاقة بين الموازنات التقديرية ونظم قياس الأداء، وإلى إظهار دور كلا منهما والعوامل المؤثرة فيه، ومدى تطبيق المؤسسات الجزائرية للأدوات الحديثة مثل بطاقة الأداء المتوازن.

• النتائج المتوصل إليها:

- تكون مجتمع الدراسة من 58 مؤسسة جزائرية، منها 6 مؤسسات صغيرة الحجم بنسبة 10.34% و 24 مؤسسة متوسطة بنسبة 41.37%، في حين بلغ عدد المؤسسات كبيرة الحجم 28 مؤسسة أي نسبة 48.27%؛
 - أما فيما يخص محيط المؤسسات المدروسة فكان عموما يتصف بالمنافسة الشرسة من طرف المنتجات المستوردة، بالإضافة إلى تذبذب أسعار المواد الأولية؛
 - وفيما يخص الموازنات التقديرية، فكانت 48.27% من العينة تكون تقديرات الموازنة مفروضة من المستويات العليا، في حين ما نسبته 51.72% من العينة تكون التقديرات تفاوضية بين المستويات العليا والدنيا؛
- يتأثر دور الموازنات التقديرية في المؤسسات الجزائرية بمجموعة من العوامل من بينها قطاع النشاط والشكل القانوني بالإضافة إلى حجم المؤسسة.

❖ ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

اهتمت الدراسة الأولى بتوضيح تأثير التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير على تجسيد الحوكمة، كما اهتمت الدراسة الثانية بمدى امكانية تطبيق الموازنات التقديرية وابرار دورها في تجسيد استراتيجية المنظمة وكذلك توضيح أهمية التخطيط الاستراتيجي، أما الدراسة الثالثة فهدفها هو تحليل العلاقة بين الموازنات التقديرية ونظم قياس الأداء واطهار دور كلا منهما والعوامل المؤثرة فيه، أما دراستنا فاهتمت بموضوع دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي.

❖ حدود الدراسة:

1. الحدود الزمنية: تمت هذه الدراسة في الفترة الممتدة ما بين 30 مارس إلى غاية 25 ماي من سنة 2022.
2. الحدود المكانية: تمت الدراسة في مقر المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

❖ المنهج المتبع في الدراسة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، حيث تم استخدام المنهج الوصفي من خلال التطرق الى المفاهيم النظرية المتعلقة بالتدقيق الداخلي والموازنات التقديرية، أما المنهج التحليلي فقد تم الاعتماد عليه من خلال تحليل بعض المعطيات الخاصة بالدراسة التطبيقية.

وذلك من خلال الاعتماد على مجموعة من الوسائل المساعدة في العمل:

- المسح المكتبي: ويشمل الكتب، الرسائل والمواقع الالكترونية التي تناولت الموضوع.
- المقابلة: مع المدققون الداخليون في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

❖ صعوبات الدراسة:

- كبر فروع المؤسسة والمسافة الكبيرة بين ادارتها مثل فرع حاسي مسعود والعاصمة مما يصعب الأمر في التنقل بين الادارة والفروع الخاصة بها؛
- رغم إصرارنا لكن واجهنا صعوبات في الحصول على الملاحق باعتبارها وثائق سرية وهذا لحفظ السر المهني.
- ندرة مصادر المعلومات نظرا لكون الموضوع لم يتم التطرق إليه.

❖ تقسيمات البحث:

لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية، تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين (02).

بالنسبة للفصل الأول "مدخل نظري للتدقيق الداخلي والتسيير الموازناتي" تناولنا فيه مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي بالإضافة إلى بيان منهجية التدقيق الداخلي وإبراز دور المدقق الداخلي، بالإضافة إلى إبراز مفهوم الموازنات التقديرية، أنواعها، مبادئها والمراحل المختلفة لإعدادها بالإضافة إلى بيان دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي.

أما الفصل الثاني تحت عنوان "دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO" فهو عبارة عن دراسة ميدانية، فقد قمنا بإسقاط الجانب النظري على الواقع العملي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، حيث قمنا

مقدمة عامة

بتقديم المؤسسة محل الدراسة والوحدة المستقبلية (مصلحة التدقيق الداخلي) وآلية عملها، وقمنا بإبراز دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

الفصل الأول: الجانب النظري

للتدقيق الداخلي والتسيير

الموازناتي

تمهيد:

ظهرت الحاجة إلى مهنة التدقيق الداخلي نظراً للطور الذي طرأ على مختلف الأنشطة الاقتصادية والمؤسسات الصناعية الكبرى ونشأ من أجل حاجة أفراد المجتمع للتحقق من دقة وموثوقية وصحة البيانات المحاسبية التي تعد أساسية في اتخاذ القرارات، حيث يتم مطابقة تلك البيانات للواقع.

و بفضل التطور الذي طرأ على العلم وظهر عدة مؤسسات وانتشار فروعها في كل بقاع العالم هنا نشأت حاجة المؤسسات إلى معلومات صحيحة ودقيقة موثوقة تكشف الصورة الحقيقية للوضع المالي للمؤسسة، ظهر التدقيق الداخلي وتطور مع تطور المحاسبة، صاحب هذا التطور العمليات، المعايير، الإجراءات، الأساليب، المنهجيات الخاصة بالتدقيق من عمليات، معايير، إجراءات، أساليب ومنهجيات قديمة إلى حديثة صادرة من جمعيات وهيئات مهنية في أوروبا و الولايات المتحدة الأمريكية، لكي تكون المؤسسة نتائج فعالة يجب عليها أن تعتمد على تدقيق داخلي قوي و فعال.

تستخدم المؤسسات باختلاف أنواعها أساليب متعددة للرقابة والتخطيط من بين هذه الأساليب نجد الموازنات التقديرية، حيث تعتبر الموازنات التقديرية خطة مفصلة للنشاطات والأعمال التي تريد المؤسسة إنجازها في فترة مستقبلية عادة ما تكون سنة، تعد هذه الموازنات باحترام مجموعة من القواعد والمبادئ التي تتحكم في إعدادها.

ويعتبر تدقيق الموازنة التقديرية أمر مهم جداً للمؤسسات حيث تكمن أهميته في المعلومات التي تقدمها للمؤسسات من خلال تبيان مناطق الخطر المتعلقة بالميزانية ونتائج المترتبة عنها بالإضافة للاقتراحات والتوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي من أجل السعي على معالجة الاختلالات ومحاولة التطوير الدائم والمستمر لمختلف أقسام المؤسسات.

ومن أجل القيام بتوضيح أكثر قمنا بتقسيم فصلنا هذا إلى:

❖ المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي.

❖ المبحث الثاني: مدخل عام إلى الموازنات التقديرية.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي

تعتبر وظيفة التدقيق من الوظائف المهمة بالمؤسسة باعتبارها تقدم خدماتها للإدارة العليا بالمؤسسة ومساعدتها في تحقيق الأهداف المسطرة، وهذا من خلال تقييم وتحليل وتفسير الانحرافات والاختلافات في مختلف أنشطة المؤسسة ومعالجتها.

ومن خلال هذا المبحث سوف نتطرق الى التطور التاريخي، وعن تعريفات ومختلف أنواع التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي، تعريف، أنواع التدقيق الداخلي

سوف نتطرق في هذا المطلب الى مختلف المراحل والتغيرات التي مر بها التدقيق الداخلي منذ نشأته وصولا الى وقتنا الحالي، إضافة إلى بيان مختلف التعاريف للتدقيق الداخلي وأنواعه المتعددة.

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

لقد مر التدقيق الداخلي بعدة تطورات و تغيرات منذ نشأته الى الوقت الحالي حيث يمكن تقسيم تطور التدقيق الى عدة مراحل كما يلي¹ :

أولا: المرحلة الاولى ما قبل 1947 تم انشاء معهد المدققين الامريكيين سنة 1941، حيث كان يقصد بالتدقيق الداخلي فيما يخص هذه الفترة بأنه التدقيق الذي يطبقه مجموعه من موظفي الشركة، الهدف الرئيسي من التدقيق في هذه الفترة الوقاية من الاختفاء حيث يتمثل هدفه في الوقاية.²

ثانيا: المرحلة الثانية (1947-1957) منذ انشاء معهد المدققين الداخليين الامريكيين، حيث قام بدعم وتطوير التدقيق الداخلي، كانت أول توصياته تخص التدقيق الداخلي ومسؤوليات المدقق سنة 1947، حيث

¹ ثناء علي القباني و آخرون، " المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني"، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر، 2006، ص-ص 24-27.

² Jacques renard «théorie et pratique de l'audit interne» septième édition, troisième tirage, 2011, p:35

عرف التدقيق الداخلي على أنه النشاط المحايد الذي يتم داخل المؤسسة بغرض تدقيق العمليات المحاسبية والمالية كأساس لتقديم خدمات وقائية للإدارة.¹

ثالثا: المرحلة الثالثة (1957-1971) في هذه المرحلة نشأ تعريف آخر من قبل المدققين الداخليين حيث تم توسيع مجال العمل الخاص بالتدقيق الداخلي و أيضا توسيع أهداف التدقيق الداخلي، لم يقتصر التعريف الخاص بهذه المرحلة على الأهداف الوقائية فقط بل تناول أهداف البناء، حيث لجأت الإدارة الى التدقيق الداخلي لتقييم واقتراح الحلول وارشاد الموظفين، حيث جاء التعريف كما يلي: " الداخلي هو نشاط تقيمي محايد داخل المؤسسة لتدقيق كافة العمليات المحاسبية والمالية وذلك قصد خدمة الادارة وتقديم خدمات رقابية بناءة حيث تمثل جزء من نظام الرقابة الإدارية."²

رابعا: المرحلة الرابعة (1971-1981) تم وضع تعريف آخر للتدقيق الداخلي سنة 1971، حيث عرف على أنه نشاط تقيمي محايد داخل المؤسسة لمراجعة عملياتها بقصد وخدمة الادارة. نرى في هذا التعريف استخدام كلمة عملياتها عوضا عن العمليات المحاسبية والمالية حيث قام هذا التعريف بتوسيع مجال التدقيق الداخلي حيث يشمل تقييم جميع العمليات التي تتم داخل المؤسسة.

خامسا: المرحلة الخامسة (1981-1999) تم اصدار في هذه المرحلة تعريف آخر للتدقيق الداخلي سنة 1981 حيث احتوى على أن التدقيق الداخلي هو نشاط تقيمي محايد داخل المؤسسة لخدمة أهدافها، حيث أنه نظام رقابي يعمل عن طريق فحص وتقييم فعالية وكفاءة أنظمة الرقابة الداخلية، ونستنتج من هذا التعريف أن التدقيق الداخلي تحول من أداة لخدمة الادارة فقط الى خدمة التنظيم ككل.

سادسا: المرحلة السادسة (1999 الى يومنا هذا) في سنة 1999 تم اصدار أحدث تعريف للتدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين حيث جاء كالتالي: التدقيق الداخلي هو نشاط استثماري مستقل و تأكيد موضوعي بغرض زيادة العائد وتحسين عمليات المؤسسة لمساعدتها على تحقيق اهدافها من خلال طريقة منهجية منظمة لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة، و في هذا التعريف لم

¹ هبية قواسمية، "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة البنوك الجزائرية"، رسالة قدمت لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، 2017، ص 28.

² خلف عبد الله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق"، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص31.

يقم بتحديد الجهة المختصة بالتدقيق الداخلي، حيث ترك المجال مفتوحا للتعاقد مع أطراف خارجية للقيام بمهام عملية التدقيق.¹

ومن خلال ما سبق نجد أن تعريف التدقيق الداخلي أخذ يتطور مع مرور الزمن وبالإضافة الى اتساع مجال التدقيق حيث كان في البداية يركز على تدقيق العمليات المحاسبية والمالية الى أن وصل الى تدقيق جميع العمليات الموجودة في المؤسسة بهدف مساعدة الإدارة في الوصول الى غاياتها وتحقيق أهدافها.

الفرع الثاني: تعريف التدقيق الداخلي

نظرا لتطور الذي جرى لمهنة التدقيق الداخلي والمستمر بشكل دائم، أدى ذلك الى ظهور الكثير من التعاريف المرتبطة بالتدقيق الداخلي، ومن خلال ما يلي سوف نتناول أبرز وأحدث التعاريف التي جاءت بخصوص مهنة التدقيق الداخلي كما يلي:

التعريف الأول: تعريف جمعية المدققين الداخليين (IIA): التدقيق الداخلي عبارة عن نشاط مستقل تأكدي، استشاري وموضوعي مهني لإضافة قيمة وتحسين العمليات المتعلقة بالمؤسسة، وذلك بغرض تقييم وتحسين كفاءة وفعالية عملية الحوكمة وإدارة الخطر وعملية المراقبة.²

التعريف الثاني: عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة و الرقابة الداخلية (IFAC) : التدقيق الداخلي هو نشاط ذو طبيعة مستقلة وموضوعية يمنح المؤسسة تأكيدا على درجة التحكم في عملياتها، ويقدم حلولاً ومشورة حول كيفية تحسينها ويحاول تقديم قيمة اضافية وزيادة للشركة من خلال المساعدة في تحقيق اهدافها عن طريق تقديم مقترحات وحلول لتعزيز فعاليتها.³

التعريف الثالث: عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية التدقيق: بأنه عملية منظمة وموضوعية للحصول على أدلة اثبات فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية، و الغرض من ذلك هو التحقق من درجة

¹ محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي"، مكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص 126.

² خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص 35.

³ http://www.ifaci.com/audit_controle_interne/metiers_de_laudit_controleinternes/ 28/03/2022, 19h :02 min.

التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة وإيصال النتائج الى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق.¹

التعريف الرابع: التدقيق الداخلي هو وظيفة ادارية مرتبطة بإدارة المؤسسة وهيكلها التنظيمي، بحيث يعتبر نشاط داخلي ذو طبيعة مستقلة عن الوظائف الاخرى من أجل اقامة الرقابة الادارية التي تشمل المحاسبة كذلك، من أجل تقييم مدى تطابق و تماشي النظام مع متطلبات الإدارة والعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاءة الانتاجية بأعلى مستوياتها.²

انطلاقاً من التعاريف السابقة نستنتج أن: التدقيق الداخلي هو وظيفة ذات طبيعة منتظمة ومستقلة عن باقي وظائف المؤسسة، تهدف الى فحص وتقييم مختلف الانشطة والوظائف التي تقوم بها المؤسسة ومحاولة ايجاد الانحرافات وتقديم الحلول المناسبة لها دفع المؤسسة لتحقيق نتائج فائقة المستوى.

الفرع الثالث: أنواع التدقيق الداخلي

إن أنواع التدقيق الداخلي عديدة ومتنوعة وبالرغم من هذا التنوع الا أنه من الصعب جدا فصل هذه الانواع عن بعضها البعض اثناء عملية التدقيق فمن الصعب جدا الى درجة المستحيل أن يتم التدقيق التشغيلي دون الاخذ بعين الاعتبار الاثر المالي أو الاداري ومنه فلتدقيق الداخلي عده أنواع وهي:

أولاً: التدقيق الإلزامي

يهدف الى التحقق من أن المنظمة الخاضعة للتدقيق تعمل بما يتوافق مع القوانين والتعليمات واللوائح والاجراءات المعمول بها والتي وضعتها المؤسسة حيث تكمن مسؤولية التدقيق الداخلي في المهام التالية³:

1- التأكد من تطبيق القوانين وتعليمات الصادرة والمعمول بها من طرف المؤسسة؛

¹ ملوكي أوس، "دور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف حوكمة البنوك دراسة حالة عينة بنوك تجارية جزائرية"، أطروحة قدمت لنيل درجة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة 2، 2015-2016، ص 12.

² أحمد حلمي جمعة، "المدخل الحديث لتدقيق الحسابات"، الدار البيضاء، عمان، الأردن، 2000، ص 61.

³ حسين يوسف القاضي، حسين أحمد دحدوح، عصام نعيمة قريط، "التدقيق الداخلي" منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008، ص 111.

2- فهم كافة ومختلف القوانين والانظمة والتعليمات العامة؛

3- القيام بالمراقبة والإشراف على التزام كافة الإدارات المختلفة بتطبيق أنظمتها الداخلية¹.

ثانيا: التدقيق التشغيلي

يهدف الى فحص وتقييم أعمال ومختلف نشاطات الشركة بغية تحقيق الكفاية والفاعلية في استخدام الموارد وفق خطة منجزة مسبقا ومتفق عليها مع الجهات العليا في المنظمة².

ثالثا: التدقيق المحاسبي و المالي

هو عبارة عن فحص كامل وشامل لكافة البيانات المالية والسجلات المحاسبية بالإضافة لكافة العمليات المرتبطة بهذه السجلات من قبل المدققين الداخليين للتأكد من صحتها ودقتها. ويتم ذلك باستخدام مجموعة من المعطيات المتمثلة فيما يلي³:

1- **المحاسبة المالية:** وذلك من أجل التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية والمالية وموثوقيتها بالدرجة الاولى والمقدمة في الميزانية العامة وجدول حسابات النتائج...

2- **المحاسبة التحليلية:** يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من صحة حساب التكاليف والهوامش من خلال تحليل مختلف مكونات تلك الحسابات.

3- **معطيات الموازنة التقديرية:** إن نتائج ومعطيات الموازنة التقديرية تعتبر وسيلة مهمة لتقييم ومراقبة الأداء المالي للمؤسسة.

4- **المعطيات الإحصائية:** تبرز الصورة الحقيقية للمؤسسة وهنا يكمن دورها.

رابعا: تدقيق نظام المعلومات

تهدف الى اختبار وفحص المعلومات من أجل التحقق من سلامتها ونزاهتها حيث يتضمن ذلك السجلات الخاصة بالعمليات المالية والتشغيلية والتقارير التي تم إعدادها على أساس أن تتضمن

¹ خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص56.

² حميدوش حورية، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة بشركات التأمين"، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، جامعة الجزائر 03، 2018، ص14.

³ شكري معمر سعاد " دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية " مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2009، ص34.

معلومات مفيدة ودقيقة وكذلك تكون معدة في الوقت المناسب لاستغلالها، كما يجب أن تكون قابلة للتدقيق و تامة أي أن تكون غير منقوصة.¹

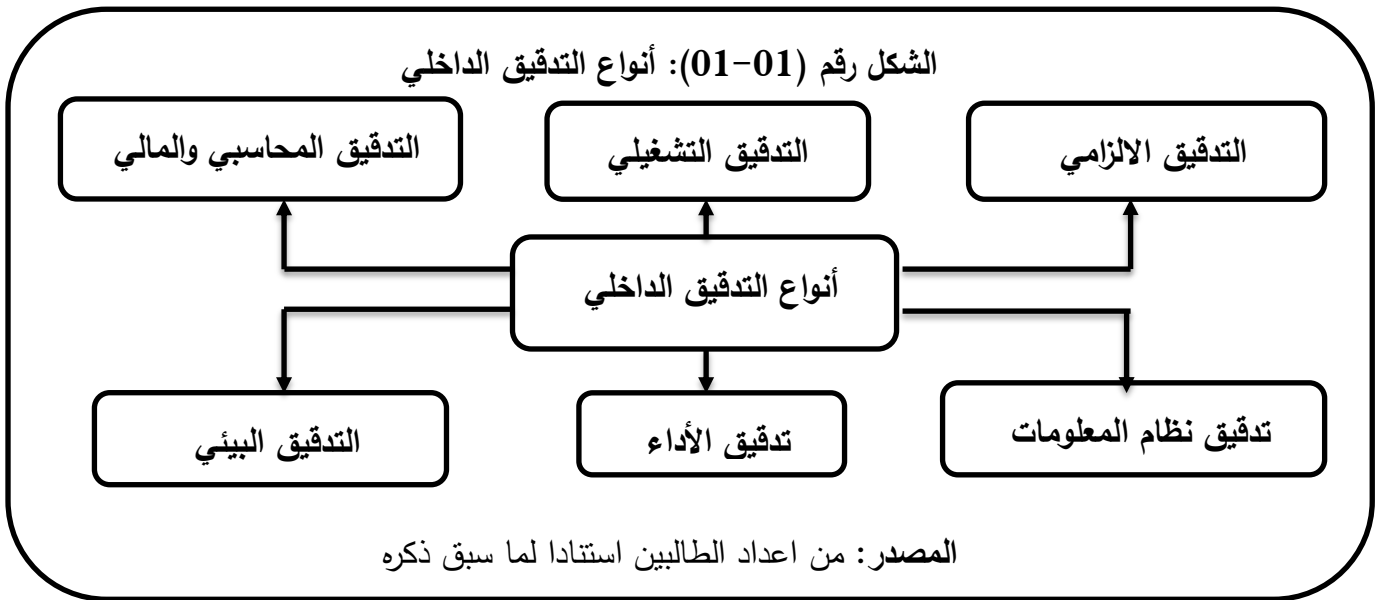
خامسا: تدقيق الأداء

تعتبر هذه المراجعة مراجعة متقدمة بحيث تتطلب درجة عالية من الخبرة، وتهدف الى تقييم الاتساق والانسجام بين سياسات واستراتيجيات المؤسسة وبيئة نموها وأيضاً تهدف الى ضمان كفاءة وفاعلية أداء الموظف والامتثال والخضوع للوائح والقوانين المعمول بها.²

سادسا: التدقيق البيئي

يهدف الى قياس درجة الالتزام بالقوانين الخاصة بالبيئة ومخاطرها والمتعلقة بالتلوث والتخلص من الفضلات بالإضافة الى مراجعة الالتزامات الخاصة بالبيئة ومراجعة المنتجات بهدف التأكد من أن هذه المنتجات تتفق مع الالتزامات الخاصة بالتلوث وضرورة احترامها وعدم تجاوزها.³

والشكل التالي يبين لنا أنواع التدقيق الداخلي:



¹ حسين يوسف القاضي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص111.

² خلف الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص58.

³ حسين يوسف القاضي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص112.

المطلب الثاني: أهداف، معايير ومهام التدقيق الداخلي

في هذا المطلب سنتطرق الى معرفة أنواع التدقيق الداخلي وبيان مختلف المعايير الدولية المتعلقة بمهنة التدقيق الداخلي والتي تم اصدارها من قبل جمعية المدققين الداخليين (IIA)، وكذلك سوف نتطرق الى بيان مهام التدقيق الداخلي في المؤسسة.

الفرع الأول: أهداف التدقيق الداخلي

يكمن الهدف الرئيسي من التدقيق الداخلي في كونه يقدم مساعدة لجميع أفراد المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم ومهامهم بكفاءة وفاعلية كبيرة وذلك من خلال تزويدهم بمختلف المعلومات والنتائج والتحليلات بالإضافة إلى اعتبارها تهدف إلى¹:

أولاً: التحقق من صحة ودقة البيانات وتحليلها

ويقصد بدقة البيانات أن تكون موضوعية وتعطي صورة صادقة وحقيقية عن وضعية المؤسسة وأن تكون متوفرة بشكل كامل وملائم في الوقت المناسب لخدمة الإدارة العليا والأطراف المستفيدة كذلك.

ثانياً: حماية ممتلكات المؤسسة

من خلال المحافظة على أصول الشركة من صور السرقة، الاختلاس، التلاعب أو سوء الاستخدام، حيث يكمن دور المدقق الداخلي في التأكد من وجود التأمين اللازم وتقادي الخسائر الناتجة عن الإهمال أو نواتج أخرى.

ثالثاً: متابعة تنفيذ الخطط والسياسات والإجراءات المعتمدة وتقييمها

وذلك للتأكد من اتباع العاملين في المؤسسة لهذه الخطط والسياسات وتنفيذهم لها كما هو مخططاً لها، ولا يتوقف على هذا الحد بل يعمل على اكتشاف نقاط الضعف والعمل على تصحيحها.

¹ خراف مختارية، "دور التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير في تجسيد الحوكمة دراسة تطبيقية على مؤسسات ذات الأسهم على مستوى الغرب الجزائري"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص اقتصاد منظمات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة د. الطاهر مولاي سعيدة، 2017-2018، ص، ص35، 36.

رابعاً: تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال

وذلك للتأكد من تسلسل تنفيذ العمليات وتحقيق قاعدة الفصل بين وظائف الحياة التسجيل والتنفيذ...

خامساً: رفع كفاية العاملين عن طريق التدريب

تعتبر إدارة التدقيق الداخلي الأقدر والأجدر بين مختلف الإدارات في المؤسسة على المساهمة الفعالة في عملية الاقتراح ووضع برنامج التدريب المختلفة لتدريب العاملين وذلك بالتعاون مع إدارة الموارد البشرية وذلك راجع لمجموعة من الأسباب:

1- قرب المدقق الداخلي من عملية وضع وتشغيل الأنظمة وتنفيذ الأعمال؛

2- الانفصال المستمر مع المستويات التنفيذية داخل المؤسسة؛

3- الاطلاع الدائم على أهداف المؤسسة من خلال الاتصال مع الإدارة العليا؛

4- معرفته ما يتلاءم والقرارات الادارية؛

5- دراسة وتحليل ومعرفة الأسباب والمشاكل التي تحدث في المؤسسة.

الفرع الثاني: معايير التدقيق الداخلي

إن معايير التدقيق الدولية تعتبر إحدى الركائز الأساسية لممارسة مهنة المدقق الداخلي بحيث تساهم في محاكاة التطورات التي تحدث في مجال المحاسبة عامة أو التدقيق على وجه الخصوص، وتهدف هذه المعايير إلى¹ :

أولاً: تلخيص المبادئ الأساسية لممارسة وظيفة التدقيق الداخلي؛

ثانياً: وضع إطار عام لإنشاء وتعزيز نطاق أنشطة التدقيق الداخلي؛

ثالثاً: وضع الأساس لقياس التدقيق الداخلي؛

¹ حناش حبيبة، "واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي والمالي وأثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية" دراسة ميدانية بقطب المحروقات سكيكدة"، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2017، ص82.

رابعاً: توحيد مفاهيم التدقيق الداخلي في شتى ربوع العالم.

حيث تشمل هذه المعايير: معايير الصفات الشخصية ومعايير الأداء.

1- معايير الصفات الشخصية:

وتشمل ما يلي:

- 1000 الغرض والسلطة والمسؤولية: يجب تحديد كل من الغرض والسلطة والمسؤولية فيما يتعلق بأنشطة التدقيق الداخلي بشكل رسمي في قانون يتوافق مع المعايير ويصادق عليه المجلس.
- 1100 الاستقلالية والموضوعية: يجب أن يكون التدقيق عملاً ونشاطاً مستقلاً عن باقي الأنشطة كما ينبغي أن يتصف المدققون الداخليون بالموضوعية في ممارسة عملهم.
- 1110 الاستقلال التنظيمي: ينبغي أن يرفع رئيس المدققين تقاريره إلى مستوى تنظيمي يسمح بنشاط التدقيق الداخلي بأن يؤدي واجبه كما يجب وبأكمل وجه.
- 1120 الموضوعية: ينبغي أن يتسم المدقق الداخلي بالموضوعية في أداء عمله، بحيث لا يجب أن يكون متحيزاً لأي جهة كانت و يمارس نشاطه و عمله بدون اعتبارات شخصية¹.
- 1130 العوامل التي تحدد الاستقلالية أو الموضوعية: إن تعرض الاستقلالية أو الموضوعية للتهديد سواء كان التهديد شكلاً أو موضوعاً، فإنه ينبغي الإبلاغ عن ذلك للجهات المعنية ويتوقف مدى الإبلاغ على طبيعة العوامل التي تهدد الاستقلالية أو الموضوعية.
- 1200 الكفاءة والعناية المهنية اللازمة: وهي التزام المدقق بالمعايير المهنية عند ممارسة وظيفته في المنظمة.
- 1210 الكفاءة: ضرورة توفر الكفاءة والمهارة لأداء المسؤوليات الفردية من قبل المدققين الداخليين.
- 1220 العناية المهنية اللازمة.²

¹ محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص، ص 135، 136.

² عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، " الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة "، دار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006، ص 276.

- 1230 التطور المهني المستمر: ضرورة تطوير قدرات ومهارات المدقق الداخلي بشكل مستمر وذلك عن طريق التعليم والتدريب المستمرين.¹
- 1300 تأكيد الجودة وبرامج التحسين²: يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي العمل على تطوير والحفاظ على برنامج لتأكيد وتحسين الجودة، بحيث يكون هذا الأخير يغطي مجمل الجوانب التي تخص أنشطة و وظائف التدقيق الداخلي، كما يتولى الرئيس مهمة مراقبة استمرار فعالية البرنامج بحيث تتضمن هذه البرامج التقييم الدوري والمستمر للجودة سواء داخليا أو خارجيا من جهة والمراقبة المستمرة والدورية من جهة أخرى لكل جزء من البرامج.
- حيث يتم تصميم البرامج لتحسين نشاط التدقيق الداخلي وتحسين عمليات المنظمة بما يتوافق مع المعايير من جهة والمواثيق الأخلاقية لمهنة التدقيق الداخلي من جهة أخرى.
- 1310 تقييم برنامج الجودة: ينبغي أن يتكيف نشاط التدقيق الداخلي لمراقبة وتقييم الفعالية الكلية لبرنامج الجودة، كما يجب أن تتضمن عملية التقييم كلا من عمليتي التقييم الداخلية والخارجية معا.
- 1311 التقييم الداخلي: حيث تشمل عملية التقييم الداخلي ما يلي:
 - الفحص المستمر لأداء أنشطة التدقيق الداخلي.
 - الفحص الدوري من خلال التقييم الذاتي أو بواسطة أفراد داخل المنظمة على معرفة بممارسة التدقيق الداخلي والمعايير.
- 1312 التقييم الخارجي: يتمثل التأكد من جودة التدقيق الداخلي مرة على الأقل كل خمس سنوات من طرف مدقق مؤهل ومستقل أو من جانب فريق من خارج المنشأة.
- 1320 التقرير عن برنامج الجودة: على مدير التدقيق أن يرفع تقريرا عن نتائج التقييم الخارجي إلى مجلس الإدارة.
- 1330 استخدام عبارات " تم وفقا للمعايير " : ينبغي تشجيع المدققين الداخليين لرفع تقرير يشير إلى أن أنشطتهم قد تمت وفقا لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، حيث يستخدم تلك العبارة فقط إن

¹ حناش حبيبة، مرجع سبق ذكره، ص 83.

² بن الدين أحمد "أثر تكنولوجيا المعلومات على كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات بولاية أدرار" مجلة الحقيقة، جامعة أحمد درارية، أدرار، العدد 30، 2017، ص 188.

أظهر تقييم برنامج تحسين الجودة أن أنشطة التدقيق الداخلي تسيير وفقا للمعايير الخاصة بالتدقيق الداخلي.¹

- 1340 الافصاح عن عدم الالتزام: ينبغي على نشاط التدقيق الداخلي الامتثال والالتزام التام بالمعايير والميثاق الاخلاقي للمهنة، إلا أنه في بعض الحالات لا يتم فيها الالتزام التام بذلك، وعندما يؤدي عدم الالتزام التام إلى التأثير في نطاق أو عمليات أو نشاط التدقيق الداخلي، فإنه ينبغي رفع تقرير بذلك في مجلس الإدارة.

بالإضافة إلى الجدول التالي فإنه يلخص مجمل هذه المعايير.

جدول رقم (01-01): معايير الصفات الشخصية للتدقيق الداخلي

الرقم	التسمية	الرقم	التسمية
1000	الغرض و السلطة و المسؤولية	1230	التطور المهني المستمر
1100	الاستقلالية و الموضوعية	1300	تأكيد الجودة و برامج التحسين
1110	الاستقلال التنظيمي	1310	تقييم برنامج الجودة
1120	الموضوعية	1311	التقييم الداخلي
1130	العوامل التي تهدد الاستقلالية أو الموضوعية	1312	التقييم الخارجي
1200	الكفاءة و العناية المهنية اللازمة	1320	التقرير عن برنامج الجودة
1210	الكفاءة	1330	استخدام عبارة "تم وفقا للمعايير"
1220	العناية المهنية اللازمة	1340	الافصاح عن عدم الالتزام

المصدر: من إعداد الطالبين استنادا لما سبق ذكره.

¹ سناء محمد بدران، " المراجعة المتقدمة، برنامج محاسبة البنوك والبورصات "، الجزء الثاني، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر، 2017، ص 150.

2- معايير الأداء

وتتضمن المعايير التالية:

- 2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي: على مدير المدققين أن يدير أنشطة التدقيق الداخلي على نحو فعال وكفؤ بما يحقق قيمة عالية للمؤسسة¹.
- 2010 التخطيط²: ينبغي على المدير وضع خطط خاصة بالمخاطر ومن خلالها يتم تحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي بما يتوافق مع الأهداف المسطرة.
- 2020 الاتصال والموافقة: ينبغي على رئيس المدققين التواصل الدائم مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة بخصوص أنشطة التدقيق الداخلي و مستلزمات تنفيذ تلك الخطط فيما يتعلق بخطط التغيرات الزمنية بهدف فحص الخطط والمصادقة عليها، كما عليه ابلاغ الإدارة كذلك بتأثير الموارد المحدودة على تنفيذ تلك الخطط³.
- 2030 إدارة الموارد: على رئيس المدققين التأكد من أن الموارد المرتبطة بأنشطة التدقيق الداخلي كافية وملائمة وموزعة بطريقة مناسبة وفعالة لتحقيق الخطة المعتمدة.
- 2040 السياسات والإجراءات: وضع السياسات والإجراءات التي توجه لنشاط التدقيق الداخلي من قبل مدير المدققين.
- 2050 التنسيق: العمل على تبسيط المعلومات وتنسيق الأنشطة مع الأطراف الداخلية والخارجية لتأكيد الملائمة وضمان التغطية الصحيحة والتقليل من الازدواج في الجهود المبذولة.
- 2060 رفع التقارير إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا: رفع تقرير على نحو دوري لمجلس الإدارة وإلى الإدارة العليا من قبل المدير الخاص بالمدققين لإخبارهم عن أهداف أنشطة التدقيق الداخلي وعن السلطات والمسؤوليات المتصلة بخطة العمل، حيث يشمل تقرير المدير كذلك قضايا المخاطر الجوهرية وقضايا الرقابة وقضايا التحكم المؤسسي والمواضيع الأخرى التي تطلبها الإدارة العليا.

¹ محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 140.

² أحمد حلمي جمعة "الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد" دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009، ص 42.

³ IFACI, « Cadre de référence international des pratiques Professionnelle de l'audit interne » édition 2017, France, p 146.

- 2100 طبيعة العمل¹: ينبغي أن يشمل نشاط التدقيق الداخلي التقييم والإسهام في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي باستعمال مدخل منظم ومنضبط.
- 2110 إدارة المخاطر: على نشاط التدقيق الداخلي مساعدة المؤسسة في تحديد وتقييم التعرض لمختلف أنواع المخاطر من جهة والمساهمة في تحسين إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة من جهة أخرى.
- 2110 الرقابة: ينبغي أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي للمؤسسة بإرساء آليات الرقابة عن طريق تقييم فعالية وكفاءة تلك الآليات، وكذلك عن طريق تعزيز التحسين المستمر للمنظمة.²
- 2130 التحكم الرئيسي: يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم ووضع التوصيات الملائمة لتحسين عمليات التحكم لإنجاز الأهداف التالية:
 - تدعيم الاخلاقيات المناسبة والقيم داخل المنظمة.
 - تفعيل وتوصيل المعلومات عن المخاطر والرقابة في مناطق مناسبة داخل المنشأة وتفعيل تنسيق الأنشطة وتوصيل المعلومات بين مجلس الإدارة والمدققين الداخليين والخارجيين والإدارة.
- 2200 التخطيط للمهمة: ينبغي على المدققين ابتكار وتطوير وتسجيل خطة لكل مهمة حيث تشمل النطاق، الأهداف، الوقت وكذلك توزيع الموارد.³
- 2201 اعتبارات التخطيط: ينبغي على المدققين الداخليين عند التخطيط للمهمة مراعاة:
 - أهداف النشاط الذي يتم فحصه ووسائل الرقابة على الأداء.⁴
 - المخاطر الجوهرية للنشاط وكذلك الأهداف والموارد والعمليات والاساليب التي يتم من خلالها الحفاظ على المخاطر عند المستوى المطلوب.
 - الفرص المتاحة لإدخال تحسينات جوهرية على إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الرقابة.

¹ أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 43.

² أحمد حلمي جمعة، نفس المرجع، ص 45.

³ عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، " الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة "، دار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006، ص 281.

⁴ سناء محمد بدران، مرجع سبق ذكره، ص 154.

- 2210 أهداف المهمة¹: يجب وضع أهداف لكل مهمة.
- 2220 نطاق المهمة: ينبغي أن تغطي المهمة الأهداف المرجو تحقيقها.
- 2230 توزيع موارد المهمة²: ينبغي أن يحدد المدققون الداخليون الموارد الضرورية لتحقيق أهداف المهمة وينبغي أن يتم تخصيص الأفراد بناء على تقييم طبيعة و تعقد كل مهمة، والقيود الزمنية والموارد المتاحة.
- 2240 برامج عمل المهمة: تطوير برامج عمل لتحقيق أهداف المهمة كما ينبغي توثيق تلك البرامج من قبل المدققين الداخليين.
- 2300 أداء المهمة³: ينبغي أن يعمل المدققون الداخليون على تحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.
- 2310 تحديد المعلومات: العمل على تحديد المعلومات الملائمة والكافية والموثوق فيها والمفيدة لتحقيق أغراض المهمة.
- 2320 التحليل والتقييم: بناء نتائج المدققين ونتائج المهمة على أساس تحليلات وتقييمات مناسبة.
- 2330 تسجيل المعلومات⁴: تسجيل المعلومات المناسبة لدعم النتائج و الاستنتاجات المتوصل اليها.
- 2340 الاشراف على المهمة: يجب توفر اشراف سليم للتأكد من تحقيق الأهداف وتوفير الجودة كذلك وتطوير الأفراد.
- 2400 توصيل النتائج: ضرورة التوصيل نتائج المهمة⁵.
- 2410 معايير التوصيل النتائج: ينبغي أن تشمل عملية التوصيل أهداف المهمة ونطاقها بالإضافة إلى الاستنتاجات والتوصيات القابلة للتطبيق وخطط العمل.

¹ Jaques Renard, **Op-cite**, p 117.

² IFACI , **Op-cite**, p150.

³ Jaques Renard, **Op-cite**, p118.

⁴ أحمد حلمي جمعة، **مرجع سبق ذكره**، ص50.

⁵ عبد الواحد محمد، " **محاولة لتقييم حوكمة نظم المعلومات من خلال التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة**

Evolutec international "، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018، ص24.

- 2420 جوده التوصيل: ينبغي أن تتم عملية التوصيل بالدقة والموضوعية والوضوح والايجاز، ينبغي أن تكون بناءة وكاملة وأن تتقل في الوقت المناسب.
 - 2421 الأخطاء والسهو: إذا حازت عملية التوصيل على خطأ أو سهو فإنه ينبغي أن يتولى المدير توصيل المعلومات الصحيحة إلى كافة الأفراد الذين وصلت إليهم المعلومات المتضمنة أخطاء وسهوا.
 - 2430 الافصاح عن عدم الازعان للمعايير عند أداء المهمة: عندما يؤثر عدم الازعان للمعايير على مهمة ما، فإنه ينبغي أن تشتمل عملية توصيل النتائج على ما يلي:
 - المعايير التي لم يتم الازعان لها اذعانا تاما.
 - أسباب عدم الازعان.
 - تأثير عدم الازعان على المهمة.
 - 2440 نشر النتائج: نشر النتائج لكي تصل لكافة الأشخاص المناسبين من طرف رئيس المدققين.
 - 2500 مراقبة التقدم: ينبغي على رئيس المدققين أن يضع ويحافظ على نظام مراقبة سير النتائج التي يتم توصيلها للإدارة.¹
 - 2600 قبول الإدارة للمخاطر: في حالة اعتقاد مدير المدققين أن الإدارة العليا تقبل مستوى من المخاطر لا يعد مقبولا للمؤسسة ، فينبغي عليه مناقشة ذلك مع الإدارة وإن لم يكن حل للمشكلة، يرفع كل من الطرفين تقريراً لمجلس الادارة و التي تتولى مهمة فض النزاع القائم.²
- وفي الجدول التالي يتم تلخيص هذه المعايير.

الجدول رقم (01-02): معايير الأداء للتدقيق الداخلي

الرقم	التسمية	الرقم	التسمية
2000	ادارة نشاط التدقيق الداخلي	2230	توزيع موارد المهمة
2010	التخطيط	2240	برامج عمل المهمة

¹ IFACI, **Op-cite**, p262.

² عبد الواحد محمد، مرجع سبق ذكره، ص24.

أداء المهمة	2300	الاتصال و الموافقة	2020
تحديد المعلومات	2310	ادارة الموارد	2030
التحليل و التقييم	2320	السياسات و الإجراءات	2040
تسجيل المعلومات	2330	التنسيق	2050
الإشراف على المهمة	2340	رفع التقارير إلى مجلس الإدارة و الإدارة العليا	2060
توصيل النتائج	2400	طبيعة العمل	2100
معايير توصيل النتائج	2410	ادارة المخاطر	2110
جودة التوصيل	2420	الرقابة	2120
الأخطاء و السهو	2421	التحكم الرئيسي	2130
الإفصاح عن عدم الإذعان للمعايير عند أداء المهمة	2430	التخطيط للمهمة	2200
نشر النتائج	2440	اعتبارات التخطيط	2201
مراقبة التقدم	2500	أهداف المهمة	2210
قبول الإدارة للمخاطر	2600	نطاق المهمة	2220

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على IFACI « Cadre de référence international des pratiques Professional de l'audit interne », p:262

الفرع الثالث: مهام التدقيق الداخلي

سوف نحاول توضيح وبيان مهام التدقيق الداخلي في المجال المالي والمحاسبي من جهة والإداري والتشغيلي من جهة أخرى:

أولاً: مهام التدقيق الداخلي في المجال المالي والمحاسبي

تكمن مهمة التدقيق الداخلي في هذا المجال في مجمل العناصر التالية¹:

¹ خالد أحمد محمد حمودة وآخرون، " دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية " مجلة دراسة الانسان والمجتمع، العدد الخامس، مركز العلوم التقنية للبحوث والدراسات، ليبيا، 2018، ص، ص 12، 13.

- التحقق من الوجود الفعلي للأصول وذلك بفحص مختلف العمليات المتعلقة بتحصيل ودفع النقدية، الجرد النهائي للمخزونات وكذلك الأصول الثابتة على أساس العينات، مع ضرورة التأكد من صحة المعالجة المحاسبية لمختلف العمليات المتعلقة بالأصول؛
- القيام بفحص ومراجعة المصروفات والإيرادات والتأكد من اجراءات التوجيه المحاسبية إن تمت بصورة صحيحة وأنها قد رحلت إلى الحسابات المتعلقة بها مع ضرورة التأكد من المستندات المؤيدة لذلك والتحقق من أن المصروفات قد صرفت في أشياء مخصصة لها وأن الإيرادات قد تم تحصيلها؛
- التحقق العملي والحسابي لمختلف العمليات ذات الطابع المالي والتأكد كذلك من أن المبادئ المقبولة والمتعارف عليها وكذلك اللوائح المالية قد تم اتباعها؛
- ضرورة التحقق من وجود حماية كافية للأصول المرتبطة بالشركة ضد السرقة والضياع والسحب غير المسؤول كذلك منع أي تلاعب أو تزوير بالسجلات والدفاتر المحاسبية المرتبطة بالشركة؛
- مراجعة واختيار تسويات حسابات المصارف من فترة لأخرى.

ثانيا: مهام التدقيق الداخلي في المجال الإداري والتشغيلي¹

- القيام بوضع برامج للتأكد من جودة أعمال الإدارة وتنفيذها، وتقييم أعمال هذه الأخيرة بصفة دائمة ومستمرة؛
- التأكد من السير الحسن لبرامج التدريب الخاصة بالموظفين والعاملين بالمؤسسة وتقييمها وتحديد مدى كفاءتها بالإضافة إلى اقتراح سبل تطويرها وتحسينها إذا كانت لا تلبي الهدف المراد الوصول إليه بغرض رفع مستوى الكفاءة والمهارة لدى العاملين؛
- تقييم كفاءات استخدام الموارد والأصول من الناحية الاقتصادية؛
- ضرورة دراسة واختبار العمليات المختلفة مثل النشاطات الانتاجية من حيث مستوى الكفاءات ومراقبة الجودة ومطابقته مع ما هو مرغوب فيه من قبل المؤسسة.

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، " التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية "، مذكرة قدمت لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2010، ص 43.

المطلب الثالث: منهجية التدقيق الداخلي

إن المنهجية المتبعة من قبل المدقق الداخلي هي عبارة عن مجموعة من الخطوات التي يتبناها في سبيل مراجعته وتحليله وفحصه وتقييمه لمختلف النشاطات والأعمال التي قامت بها المؤسسة والغاية من ذلك هو فرض رقابة صارمة وفعالة على المنظمة ومحاولة مساعدة العاملين في المنظمة على ممارسة نشاطهم بشكل منظم وفعال.

يمر تنفيذ أعمال ومهام التدقيق الداخلي على مجموعة من الخطوات الهامة والمتمثلة في ثلاث خطوات رئيسية وهي:

- التحضير لمهمة التدقيق الداخلي.
- تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي.
- التقرير عن مهمة التدقيق الداخلي.

وسوف يتم التفصيل في هذه الخطوات كالتالي:

الفرع الأول: التحضير لمهمة التدقيق الداخلي:

يعتبر التحضير الجيد لمهمة التدقيق أمراً مهماً قبل البدء بتنفيذ أعمال التدقيق من قبل المدقق وذلك لغاية تحديد أولويات مهمة التدقيق بما يتوافق مع أهداف وغايات المؤسسة. حيث تمر مهمة التحضير بمرحلتين مرحلة الأمر بالمهمة ومرحلة الدراسة والتخطيط واللذان سيتم توضيحهما كما يلي:

أولاً: الأمر بالمهمة

الأمر بالمهمة هو التفويض الذي يعطى للمدققين الداخليين من قبل الإدارة العامة للمؤسسة ، والذي يعلم المسؤولين المعنيين بقيام المدققين الداخليين بمهمة التدقيق، حيث يخضع الأمر بالمهمة إلى ثلاث مبادئ¹:

- لا يقرر المدقق الداخلي بمفرده عن مهمته وإنما يقوم بالمهام التي طلبت منه الإدارة العامة؛

¹ هئية قواسمية، مرجع سبق ذكره، ص28.

- أن يصدر الأمر بالمهمة من سلطة مؤهلة ومختصة عادة الإدارة العامة أو لجنة التدقيق؛
- تسمح الأمر بالمهمة بإعلام جميع المسؤولين الذين لهم علاقة بالمهمة وليس فقط المدققين الداخليين.
- قد يأخذ الأمر بالمهمة الشكل الرسمي وهو عبارة عن وثيقة مكتوبة في حدود صفحة تقريبا، أو قد يكون على شكل أمر شفهي.

ثانيا: الدراسة والتخطيط:

تعد هذه المرحلة مرحلة ضرورية ومهمة جدا لنجاح مهمة التدقيق الداخلي، بحيث يجب على المدققين وضع خطة التدقيق مبنية على المخاطر، لتحديد أولويات مهمة التدقيق بما يتماشى والأهداف المسطرة، حيث يتم تنفيذ هذه المرحلة كما يلي:

1- الاطلاع والفهم: على المدقق الداخلي أن يقوم في هذه المرحلة بجمع المعلومات اللازمة والتي

تمكنه من فهم وتحليل الموضوع محل التدقيق من أجل تحقيق الأهداف التالية:

- معرفه الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة؛
- معرفة الرقابة الداخلية المطبقة في النشاط أو الوظيفة محل التدقيق وتحديد المشاكل الرئيسية المتعلقة بها.

2- خطة التقارب: بعد قيام المدقق الداخلي بأخذ نظرة شاملة ومفهومة حول المهمة التي كلف بها،

استنادا للمعلومات المتحصل عليها والمجموعة من طرف المدقق يقوم هذا الأخير بإعداد خطة التقارب وهي عبارة عن وثيقة تحتوي على جدول يقسم النشاط أو العمل محل التدقيق إلى مجموعة أعمال أولية، سهلة الملاحظة، يقسم الجدول إلى قسمين أو عمودين، العمود الأول يوضح الأنشطة أو العمليات الأولية، أما الثاني فيوضح الأهداف المرتبطة بتلك الأنشطة.¹

¹ IFACI « Les Outils de l'audit interne 40 fiches pour conduire une mission d'audit », 2013, Paris ,p56.

3- تحديد مواقع الخطر: في هذه المرحلة يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى ملائمة وفاعلية ادارة مخاطر

النشاط وأنظمة الضبط مقارنة بإطار العمل والنشاط المتعلقة به، وفي حالة يقوم المدقق بإضافة أربعة أقسام أو اعمدة لإكمال خطة التقارب حيث كل عمود يتضمن ما يلي¹:

- العمود الثالث: يتم فيه تحديد الخطر المتعلق بكل عمل أو نشاط.
- العمود الرابع: يحتوي على تقييم للخطر حسب ثلاثة مستويات وهي المستوى العالي، المتوسط والضعيف هذه المستويات يتضح للمدقق الأعمال التي يجب البدء فيها والأعمال التي يمكن تأجيلها كونها لا تؤثر بشكل كبير على المؤسسة.
- العمود الخامس: يتم فيه تحديد وسائل الرقابة الداخلية التي ينبغي توفرها في المؤسسة من أجل التقليل وابطال هذه المخاطر وذلك وفقا لإجراءات والمعايير والأدوات المناسبة والمتعلقة بالمهنة بالإضافة إلى توظيف أفراد مؤهلين.
- العمود السادس: يتضمن الإشارة والتنبيه لاحتواء الإجراءات والتدابير التي تعتبر ذات أهمية ولا توجد في المنظمة، وإن كانت موجودة هل تؤدي الغاية التي وجدت من أجلها أم لا، والعكس غير موجودة ولكن توجد وسائل أخرى تتحكم في العمل داخل المؤسسة.

4- التقرير التوجيهي: يحدد التقرير التوجيهي ما يلي:

- أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي ونطاقه؛
- بيان مختلف الغايات والأهداف المرجو تحقيقها من طرف المدقق الداخلي؛
- معرفة مواطن الخطر في مختلف أنشطة المؤسسة استنادا لخطة التقارب والتي على ضوئها يتم تحديد نطاق المهمة؛
- يتضمن مقترح المدققين ومجالات تدخلاتها سواء من حيث مجال العمل الوظيفي أو مجال العمل الجغرافي.

يعتبر هذا التقرير تقريراً قابلاً للتعديل سواء بالإضافة أو بالإنقاص وذلك بعد القيام بعملية التشاور والتحاور القائمة بين الفريق المكلف بمهمة التدقيق والجهة الراغبة لها.

¹ حناش حبيبة، مرجع سبق ذكره، ص 89.

الفرع الثاني: تنفيذ مهمة التدقيق

بعد دراسة المدقق وتخطيطه للمهمة المكلف بالتدقيق فيها، يبدأ بتنفيذ المهمة في ميدان العمل وذلك يكون من خلال جمع المدقق للمعلومات اللازمة لأداء المهمة والحصول على أكبر قدر كافيا من أدلة اثبات لتمكينه من تحقيق غايات هذه المهمة التي كلف من أجلها، حيث تشمل هذه المرحلة على ثلاث خطوات أساسية وهي¹:

أولاً: الاجتماع الافتتاحي: يعقد الاجتماع الافتتاحي في موقع الحدث الخاص بالتدقيق، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤولي الأنشطة التي يتم تدقيقها والتي تم من خلالها انشاء أول علاقة بين الطرفين والتحضير في الموقع لعملية التدقيق وعمليات التفتيش التي يتعين القيام بها.

ثانياً: برنامج التدقيق: يقوم برنامج المراجعة بتوزيع أعمال المراجعة على مختلف أعضاء فريق المراجعة وذلك حسب مؤهلاتهم وخبراتهم وحسب الوقت وترتيب سفر الأعضاء وجدولة المقابلات والاجتماعات وإبلاغ المدققين بأدق التفاصيل المتعلقة بوظيفته وبمساعدة على تتبع عمل المراجعين لضمان التنفيذ الطبيعي للوظيفة بمرور الوقت، بالإضافة إلى تحديد المستويات التي حققها المدقق وهو مرجع مهم للمهام المستقبلية.

ثالثاً: العمل الميداني: يسري تنفيذ هذه المرحلة بمجرد أن تصبح خطة التدقيق جاهزة ومعتمدة من قبل مسؤول التدقيق، يقوم فريق المراجعة بإحياء الخطة من خلال اجراء الاختبارات والمقارنات وتقنيات أخرى للتدقيق بهدف جمع الأدلة الكافية والمناسبة لتحقيق أهداف العمل وتحديد أي انحرافات ومخالفات قد تظهر.

يجب على فريق التدقيق توثيق جميع أعمال التدقيق بأوراق عمل مدعمة بالمعلومات والوثائق الداعمة حيث تعتبر هذه الأوراق من أهم مكونات أدلة المراجعة لأعمال التدقيق المنفذة، وهي كذلك إذا تم اتهام المدقق بالإهمال فإن هذا يعتبر دليلاً للمدقق من أجل الدفاع عن نفسه.

¹ Jaques Renard, « **Théorie et pratique de l'audit interne** » Cinquième édition, Deuxième tirage, 2004 ,France, p 238.

الفرع الثالث: التقرير عن مهمة التدقيق الداخلي

بعد الحصول على جميع المعلومات الكافية واستكمال العمل الميداني، يقوم المدقق الداخلي بإعداد مشروع تقرير التدقيق وتقديمه ومناقشته للموافقة عليه حيث يتم النظر في هذه المرحلة على أنها آخر مرحلة من مراحل عملية التدقيق الداخلي والتي تشمل أربع خطوات وهي¹:

أولاً: التقرير الأولي للتدقيق: يتم إعداد هذا التقرير من خلال تحليل المشكلات وأوراق التركيز التي تم إعدادها أثناء تنفيذ البرنامج الخاص بعملية التدقيق، بما في ذلك جميع المشاكل والانحرافات والمخالفات التي يحددها المدققون أثناء التنفيذ بالنسبة للمهام، وهذا التقرير هو الأساس لإعداد التقرير النهائي.

ثانياً: حق الرد من الأشخاص المدققة أعمالهم: للأشخاص المدققة أعمالهم حق الرد على نتائج عمل المدققين وذلك من خلال عقد اجتماع بين فريق التدقيق الذي يتولى مهمة التدقيق والأشخاص المدققة أعمالهم ، حيث يقوم فريق التدقيق بطرح ما تم التوصل إليه من نتائج وملاحظات ناتجة عن عملية التدقيق و تكون مدعمة بالأدلة والبراهين التي تثبت صحة هذه النتائج، مع اقتراح مجموعة من التوصيات التي من شأنها معالجة الانحرافات والتقليل من معدل الخطر، بعدها يقوم الأشخاص المدققة أعمالهم بالاطلاع على النتائج المتحصل عليها وتقديم تبريرات وتوضيحات وربما انتقادات موجهة للنتائج، حيث قد تنشأ نزاعات بين الطرفين تنتهي في حالتين:

- يقدم المدقق أدلة اثبات قوية ومنها يفض وينتهي النزاع.

- عدم القدرة على تقديم أدلة ومنه يتنازل المدقق عن نقطة النزاع.

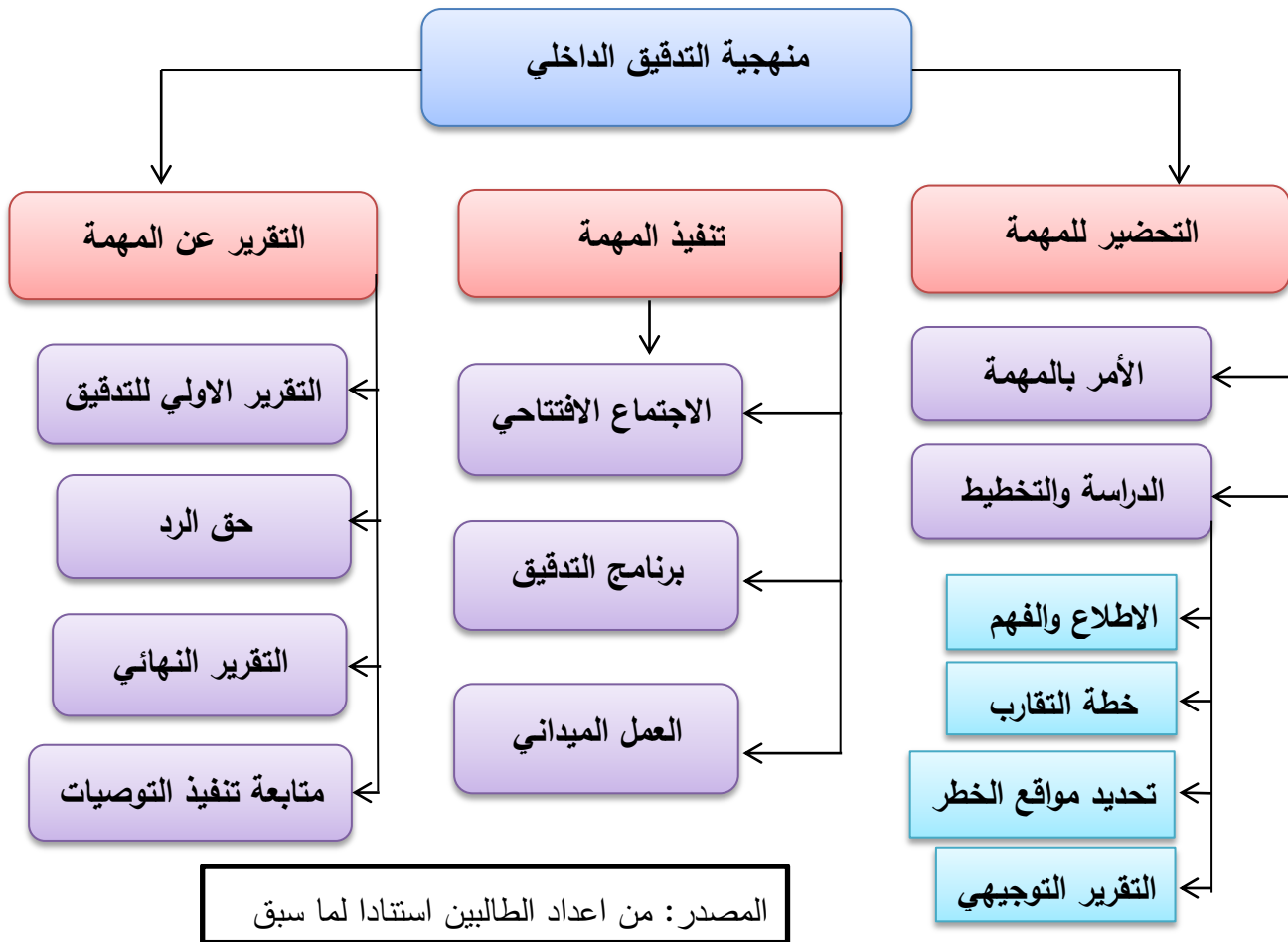
ثالثاً: التقرير النهائي: بعد فرض النزاع القائم والخروج بحل، يأخذ التقرير صورته النهائية ويتم إرساله لأبرز وأهم المسؤولين في المؤسسة المعنيين به والادارة كذلك، لتوصيل لهم نتائج مهمة التدقيق ومختلف التوصيات المقترحة لحل المشاكل ومعالجة الانحرافات القائمة ، حيث يجب أن يتصف التقرير النهائي بالموضوعية وعدم الانحياز لأي جهة كما يجب أن يعطي التقرير القيمة المضافة التي تحتاجها المؤسسة

¹ IFACI, « La conduit d'une mission d'audit interne », Première édition, Paris, 1989, p111.

وأن يكون الوقت الذي أعد فيه و أرسل إلى الجهات المعنية توقيت مناسباً، لأن أي تأخر يؤدي إلى تفاقم المخاطر يرتفع التهديد الذي يشكل خطراً كبيراً للمؤسسة.

رابعاً: متابعة تنفيذ التوصيات: في هذه المرحلة يقوم المدقق بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ التوصيات التي تم التوصل إليها مسبقاً، وتنتهي هذه المرحلة عند تنفيذ كل التوصيات المقترحة والتي صادقت عليها الإدارة. حيث يلخص الشكل التالي الخطوات المتعلقة بمنهجية التدقيق الداخلي.

الشكل رقم (01-02): مراحل اعداد مهمة التدقيق الداخلي



المطلب الرابع: تقنيات التدقيق الداخلي ودور المدقق الداخلي

الفرع الأول: تقنيات التدقيق الداخلي

كي يتمكن المدقق الداخلي من أداء عمله بشكل ممتاز يجب أن يتبع منهجية واضحة أو مجموعة من الخطوات في سبيل مراجعة وفحص وتقييمه لمختلف نشاطات المؤسسة وذلك بواسطة استخدام تقنيات وأدوات

تساعده في العمل تحقق أهداف وطموحات المدقق الداخلي والمتمثلة في اكتشاف الانحرافات والأخطاء ومعالجتها في أقرب الأجل.

يوجد نوعين من أدوات وتقنيات التدقيق الداخلي: أدوات وتقنيات غير محددة وأدوات وتقنيات محددة.

أولاً: أدوات وتقنيات غير محددة

و تتمثل في ¹:

- 1- أدوات المراقبة والتحقق الأمني: تجمع هذه الأدوات مفهوم الجرد والملاحظة المادية على الأصول الملموسة والغير الملموسة، مفهوم التسوية، المفاهيم المتعلقة بالتحديد والتصنيف.
- 2- أدوات المراقبة أو العرض: تتمثل في تحليل التدفقات لتحديد الظواهر المادية والمالية وتحديد مسارات التدقيق للكشف عن العيوب والأعمال.
- 3- أدوات قياس الأداء: هي مجموعة من التقنيات المتعلقة بقياس أداء الخاضعين للتدقيق، العمليات والكيانات، يمكن في هذا النوع الاعتماد على الميزانيات والتقنيات المتعلقة بالتخطيط، حسابات العائد والنسب ونظام التقارير.
- 4- أدوات إعادة التأمين: تتمثل في أنظمة التمثيل والمخططات التنظيمية، الوظيفية، تحليلات التشغيلية، المخاطر، القيود، فحوصات الجدارة، وللمدقق الحرية في اختيار الأدوات المناسبة فيما يتعلق بأشياء المراجعة.

ثانياً: أدوات وتقنيات محددة

وهي أدوات التدقيق الداخلي يمكن تقسيمها إلى:

- 1- ميثاق التدقيق: يحدد المعيار IIA 1000 الحد الأدنى من المعلومات التي يجب أن يحتوي عليها ميثاق التدقيق الداخلي، تحدد واجبات وصلاحيات ومسؤوليات المدقق والغرض، الهدف من التدقيق الداخلي، تنظيم عملية التدقيق الداخلي، طرق تقييم التدقيق الداخلي والتصريح بالوصول إلى

¹ MAGHNEM Mohamed , « La qualité de l'audit interne et la sécurité de l'information financière en Algérie », Thèse présentée en vue de l'obtention d'un diplôme de doctorat en sciences commerciales, université ALGER 03,2017, p 28-33

- الوثائق والمعلومات وتحديد نطاق ومهام المراجعة، تتم الموافقة على هذا الميثاق من قبل العميل الموجود في أعلى مستوى من التسلسل الهرمي.
- 2- **دليل المراجعة:** يختلف دليل المراجعة عن الخبرة المكتسبة من قبل وظيفة المراجعة الداخلية والتي تشمل جميع الإيرادات والأساليب والتقنيات الخاصة بها.
- 3- **خطة التدقيق الداخلي:** يصنف معيار IIA 2010 على أن معايير التدقيق الداخلي مطلوب منه تنفيذ خطة التدقيق الداخلي تأخذ بعين الاعتبار مختلف المخاطر الكامنة من أجل وضع أولويات تتفق مع أهداف المنظمة.
- 4- **استبيانات المراجعة:** يتم وضع قائمة المراجعة بقصد التوحيد القياسي والتوحيد يعتمد منهج التدقيق ومحتواه وشكله على المنهج المتبع.
- 5- **ورقة الإفصاح عن المشكلة وتحليلها FRAPE:** هو عبارة عن وثيقة موجزة تستخدم في تقييم الرقابة الداخلية، حيث تلخص المشكلة والمخاطر المرتبطة بها والأسباب والعواقب، يجب عليها أن تتضمن نتائج المناقشات مع الجهات الخاضعة للتدقيق وسيتم الاحتفاظ بها وتساعد في اعداد التقارير، هذا النوع من الوثائق بطبيعته المعياري يسهل توحيد العناصر المتكررة وتطوير أدلة التدقيق والمعايير وبرامج التدقيق.
- 6- **التقرير:** يتمثل في المنتج النهائي للتدقيق وتعتبر أداة الإبلاغ عن النتائج، يجب أن تعكس الآراء والتحفظات وشكلها ومحتواها ثقافة التدقيق داخل المنظمة حيث تحتوي على ما يلي:
- تحديد حالات الفشل أثناء مراجعة تطبيق الإجراءات؛
 - التعديلات المقترحة بعد التدقيق من بيانات الإدارة ومن التنظيم؛
 - رأي عام عن النظام المدقق.
- يجب أن تكون تقارير المراجعة موضوعية ومتوازنة في كتاباتها في المسودة النهائية فمن الأفضل مناقشة جميع الملاحظات والاستنتاجات مع المدققين خلال الاجتماع النهائي أو الختامي.
- 7- **الأداة المعلوماتية:** يمكن استخدام أداة الكمبيوتر في مراحل التدقيق الداخلي المختلفة ففي هذا السياق يمكن تأهيل نوعين من الأدوات الأساسية: أدوات التحكم وتحليل البيانات.

الفرع الثاني: دور المدقق الداخلي

يكمن دور المدقق الداخلي فيما يلي¹:

- 1- تقييم أنظمة الرقابة الداخلية من خلال فحص وتقويم كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في المنشأة والحكم على درجه متانتها؛
- 2- المساعدة في تقويم إدارة المخاطر، إعطاء تأكيدات على عملية إدارة المخاطر، وأنها قد تم تقييمها بشكل صحيح وبدقة كافية؛
- 3- تجميع التقارير المختلفة والمتعلقة بالمخاطر وتوحيدها؛
- 4- تطوير استراتيجية إدارة المخاطر وعرضها على مجلس الإدارة للمصادقة عليها²؛
- 5- مواجهة الفساد الأخلاقي: يكمن هدف المدقق الداخلي في حماية أصول الشركة من شتى أنواع الغش الموجودة باعتباره أحد آليات الحوكمة كما يسعى لتحقيق أهداف الإدارة وتشجيع الالتزام بالسياسة الادارية وذلك عن طريق فحص جميع أنظمة الرقابة الداخلية، المستندات، الحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع فحصا دقيقا، حيث يلعب المدقق الداخلي دورا كبيرا في عملية حوكمة الشركات حيث يزيد من المصداقية والعدالة الموجودة في المؤسسة والادارة ، بالإضافة إلى تحسين سلوك الموظفين وبالتالي التقليل من الفساد المالي.³

ومن خلال ما سبق نستنتج أن دور المدقق الداخلي يكمن في النقاط التالية: تقييم الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر، حوكمة الشركات بالإضافة إلى مواجهة الفساد الأخلاقي والمالي في المؤسسة.

¹ خالد أحمد محمد حمودة، مرجع سبق ذكره، ص 33.

² بن لدغم محمد، سعيداني محمد، نمشة ياسين، " دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر بالمؤسسة دراسة حالة مؤسسة

SEROR "، مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية، المجلد 1، العدد 4، 2017، ص 37.

³ أسماء ميلاد أبو حليقة، سمير مفتاح مهلهل، " دور المراجع الداخلي كأحد آليات الحوكمة في مواجهة الفساد المالي"، المؤتمر العلمي الدولي الثالث لكلية الاقتصاد والتجارة، جامعة المرقب، ليبيا، 2019، ص 662.

المبحث الثاني: مدخل عام للموازنات التقديرية

تعتبر الموازنات التقديرية نموذج كمي يقوم بدوره في مساعدة إدارة المؤسسة للقيام بوظائفها التي تتمثل في المراقبة ، التخطيط، التنسيق والتحفيز. وبمعنى آخر تعرف الموازنة على أنها خطة كمية وقيمة يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة زمنية محددة، وتبين عادة الإيراد المخطط و المنتظر تحقيقه أو النفقات المنتظر تحملها خلال هذه الفترة بالإضافة إلى الأموال التي تستعمل لتحقيق هدف معين.

المطلب الأول: تعريف وأنواع الموازنات التقديرية

أولاً: تعريف الموازنات التقديرية

لقد تعددت التعاريف المتعلقة بالموازنات التقديرية و تختلف من جانب لآخر:

التعريف الأول: عرفها معهد التكلفة والمحاسبين الإداريين بإنجلترا على أنها خطة كمية وقيمة يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة محددة، وتبين عادة الإيراد المخطط والمنتظر تحقيقه أو النفقات المنتظر تحملها خلال هذه الفترة.¹

التعريف الثاني: عرفها دليل الفرنسي بأنها تقدير قيمي لكل العناصر الموافقة لبرامج محددة.²

التعريف الثالث: عرفها أبو زيد ومرعي بأنها "تعبير كمي لتدفقات النقدية الداخلة والخارجة والتي توضح خطه التشغيل للمؤسسة، بما يحقق أهداف المؤسسة المالية".³

التعريف الرابع: عرفها Tullock GORDON بأنها " خطة تفصيلية محددة مقدما للأعمال المرغوب في تنفيذها وتوزع هذه الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشدا لهم في تصرفاتهم وحتى يمكن استخدامها كأساس لتقييم الأداء في المشروع".¹

¹ فركوس محمد، "الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص4.

² فركوس محمد، نفس المرجع، ص4.

³ سعاد وادة، " أثر الموازنات التقديرية في سلوك المسيرين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث LMD في علوم التسيير، تخصص ادارة أعمال مؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص50.

التعريف الشامل: تعتبر الموازنة التقديرية بأنها خطة الأعمال الخاصة بالمؤسسة، تتجزأ مسبقا وتوزع على جميع المسؤولين للقيام بتوجيههم في أعمالهم ، وأيضا تساعد في مطابقة النتائج المتوصل إليها مع ما تم التخطيط له مسبقا.

ثانيا: أنواع الموازنات التقديرية

الموازنة هي التعبير المالي للقرارات التي يقوم باتخاذها المسؤولين في المؤسسة، حيث توجد في هذه المؤسسات أنواع مختلفة من الموازنات سوف نقوم بتقديم أكثر الأنواع استعمالا من الموازنات بحيث يمكن تقسيمها على النحو التالي²:

1- من ناحية الفترة الزمنية: وفقا لهذا المعيار تنقسم الموازنات إلى:

1-1 موازنات قصيرة الأجل التي تعبر عن الأعمال التي ترغب المؤسسة تحقيقها في المدى القصير.

2-1 موازنات طويلة الأجل التي تعبر عن الأعمال التي ترغب المؤسسة تحقيقها في المدى الطويل.

2- من ناحية وحدة القياس المستعملة: وفق هذه الناحية نجد:

1-2 موازنات عينية: أي كمية الوحدات المنتجة: أمتار من النسيج، ساعات العمل...

2-2 موازنات نقدية: تتمثل في المدفوعات النقدية ويعبر عنها بالنقدية نظرا لاعتمادها على المعلومات المنتقاة من المحاسبة العامة والتحليلية.

3- من ناحية طبيعة الأعمال التي تغطيها الموازنة التقديرية: من حيث هذا المعيار تنقسم الموازنات إلى:

1-3 موازنة التشغيل (الاستغلال) تغطي هذه الموازنة النشاطات العادية للمؤسسة من شراء، إنتاج، بيع...

¹ نعمون محمد عز الدين، "الموازنات التقديرية كأداة لقيادة الأداء في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة عينة من

المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2014، ص53.

² فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص ص7-9.

2-3 الموازنة المالية: تتمثل في جميع خطط التمويل المتعلقة بموازنة الاستغلال بالإضافة إلى قيامها

بالتخطيط والانفاق في المشاريع الاستثمارية التي ترغب المؤسسة في القيام بها.

4- التقسيم على أساس معيار الثبات والمرونة: نجد أن الموازنات في هذا المجال تنقسم إلى:

1-4 موازنات ثابتة: هذا النوع من الموازنات تكون مبنية على أساس واحد من النشاط، تستعمل في

المؤسسات التي تنشط في محيط تستطيع أن تتنبأ بدقة لحجم نشاط الفترة القادمة.

2-4 الموازنات المرنة (المتغيرة): تعد هذه الموازنات المرنة على أساس تعدد الأسعار لكن الموازنة

المتغيرة تعد على أساس عدة مستويات من النشاط.

5- من حيث درجة التفاصيل التي تشمل عليها الموازنة التقديرية: في هذا المعيار تنقسم الموازنات إلى

موازنات المسؤولية وموازنات البرامج:

1-5 موازنات المسؤولية: تتكون المؤسسة من عدة أقسام ووحدات وعلى رأس كل قسم يوجد

مسؤول بحيث أن كل جزء أو قسم يكون له موازنة تحتوي على الأعمال المراد تنفيذها خلال

فترة الموازنة، حيث تعتبر الموازنة المسؤولية أداة فعالة للرقابة لقيامها بتزويدنا بالمعلومات

المفصلة.

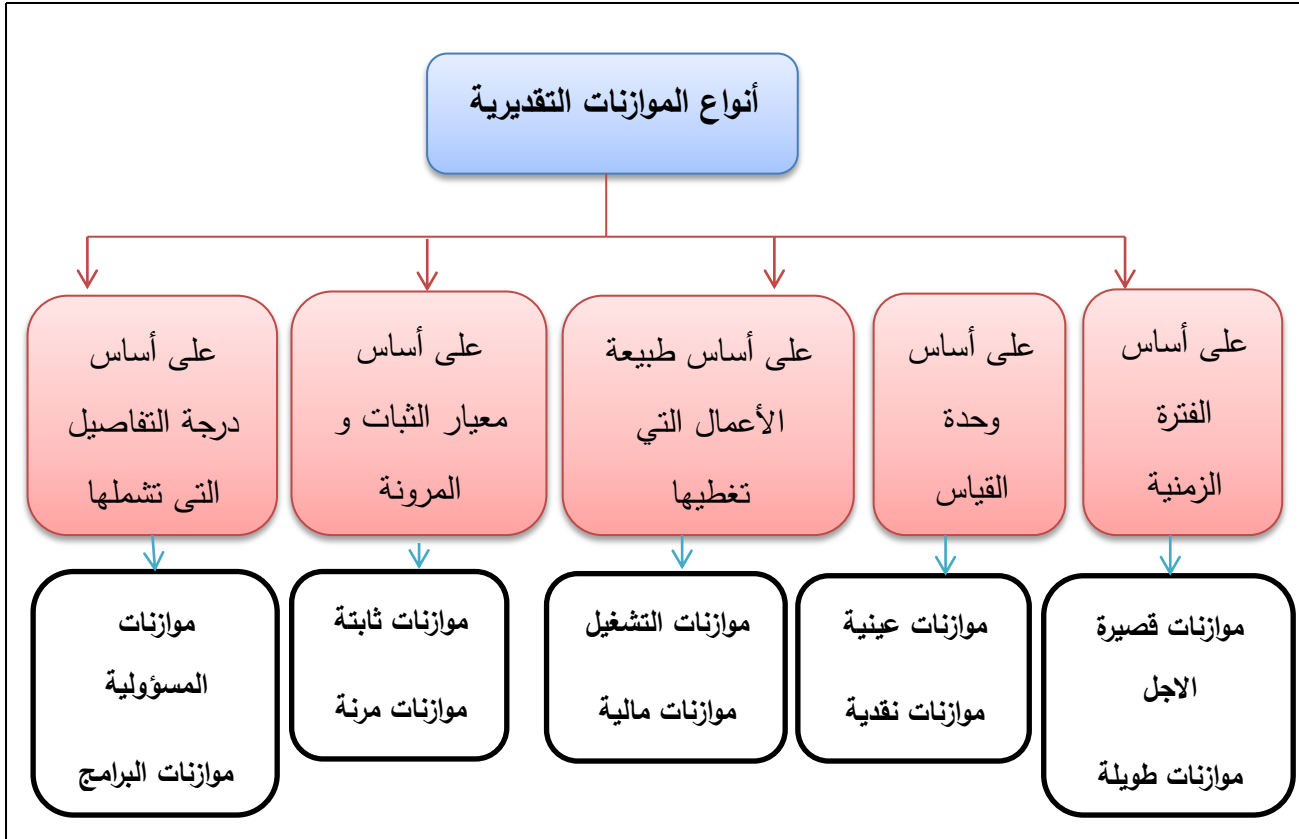
2-5 موازنة البرامج: يحدد هذا الصنف ما تنوي المؤسسة القيام به من خطط رئيسية، حيث يعتبر

أساس موازنة البرامج نشاط معين أو عملية محددة تنوي الشركة القيام بها كإجراء آلة جديدة

أو إنتاج منتج جديد ...

والشكل التالي سوف يلخص أنواع الموازنات التقديرية.

الشكل رقم (01-03): أنواع الموازنات التقديرية.



المصدر: من اعداد الطالبين استنادا لما سبق ذكره.

المطلب الثاني: مبادئ ومراحل اعداد الموازنات التقديرية

الفرع الأول: مبادئ الموازنات التقديرية

يحكم اعداد الموازنات مجموعة من المبادئ أو المقومات الأساسية لنجاحها وتعتبر أسس ارشادية تؤدي

إلى حسن استخدام الموازنات كأداة قيمة للتخطيط وتزيد فعاليتها في مجال الرقابة والتي تتمثل في:

أولاً: مبدأ ربط التقديرات بمركز المسؤولية

طالما أن الوظيفة الأساسية لنظام الموازنات هي الرقابة على أوجه نشاط المنظمة فإن تطبيق نظام الموازنات يتطلب ضرورة تواجد نظام اداري تكون فيه مراكز المسؤولية واضحة حتى يتمكن من ربط الموازنات بتلك المراكز، وهذا ما يساعدنا في تحديد المسؤولية وتقييم الأداء.¹

ثانياً: مبدأ الشمولية

يجب أن تشمل الموازنة كل أنشطة المؤسسة ، بنود التكاليف والايادات وكل المستويات الادارية وكذلك الجوانب الكمية والمالية.²

بالإضافة إلى المبادئ التالية:³

ثالثاً: مبدأ الاعتماد على التنبؤ

تعتمد الموازنة على إعداد بيانات تقديرية عن فترة قادمة و يتطلب ذلك التنبؤ بجميع العمليات المختلفة خلال فترة الموازنة وتحديد العلاقات التبادلية بين العمليات المختلفة.

رابعاً: مبدأ التوزيع الزمني

توزع الموازنات توزيعاً زمنياً والجغرافياً حتى تتابعها وتقيم في كل منطقة في فصل أو شهر معين، لتوجيه الاهتمام للمناطق التي لديها أداء ضعيف.

¹ عرابية الحاج، " دور الموازنات التقديرية في الرقابة على الأداء بالمستشفيات العامة دراسة حالة: مستشفى سليمان

عميران تقرت"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير عمومي، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2005 ص08.

² زينب رضوان علي، "تقييم عملية التخطيط وإعداد الموازنات في المؤسسة"، مذكرة لنيل جزء من متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، تخصص ادارة مالية، 2013، ص 45.

³ عقون سعاد، "مراقبة التسيير دروس و تطبيقات"، لطلبة كليات العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير (LMD) ولطلبة المدارس العليا للعلوم التجارية وإدارة الأعمال، PAGES BLEUES INTERNATIONALES للنشر والتوزيع، 2018 ص،ص78،79.

خامسا: مبدأ المشاركة

بمعنى المشاركة في إعداد الموازنة للاستفادة من خبرة و دراية كافة المسؤولين بالمنظمة عند التخطيط الأمر الذي يؤدي إلى خلق نوع من الرضا الوظيفي لديهم والذي ينعكس آثاره على سلوكهم اتجاه المنظمة في شكل الرفع من معنوياتهم وتحفيزهم وتنمية روح التعاون بينهم والرفع من أدائهم في المنظمة.

سادسا: مبدأ الواقعية

يعني أن تكون الأهداف المنشودة ممكنة لتحقيق في ظل الامكانيات المتاحة للمنظمة ، فالأهداف التي تكون بعيدة المنال ستؤدي إلى وجود انحرافات في غير صالح المنظمة، الأمر الذي يشوه عملية تقييم الأداء ويحبط من عزائم العاملين و أدائهم.

سابعا: مبدأ المرونة

يجب أن تتسم الموازنات بالمرونة التي تتمثل في إمكانية تعديل أرقام الموازنة بسهولة ويسر مع المحافظة على صلاحياتها كأساس للتخطيط والرقابة مع تغير الظروف والأحوال.

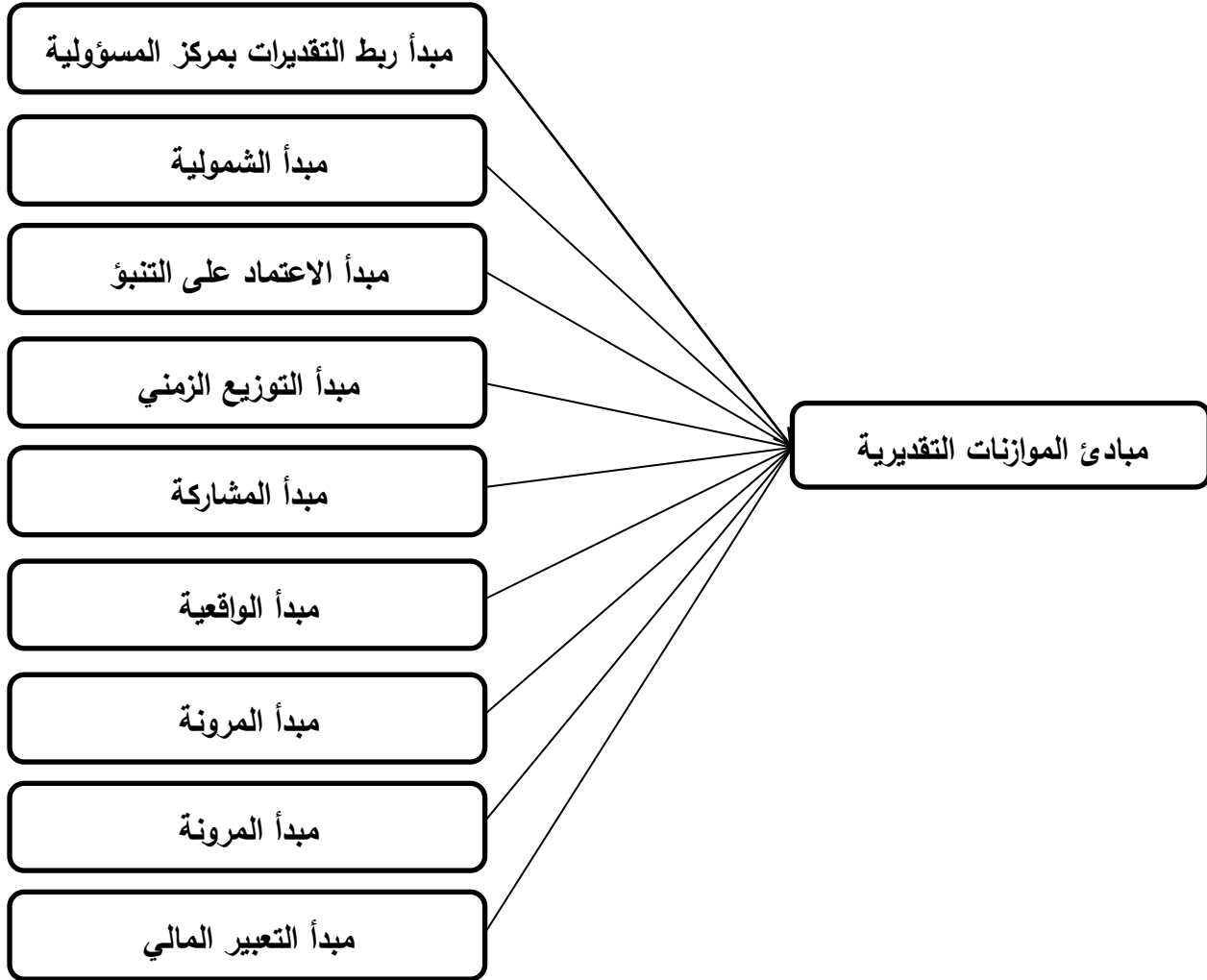
ثامنا: مبدأ التعبير المالي

وذلك لتوحيد أساس القياس بين الموازنات المختلفة ولمعرفة أثر الخطة المقترحة، إذ يتم اعداد موازنات كمية (عينية) لتترجم جميعها إلى لغة مالية معبر عنها بالوحدة النقدية المعمول بها¹.

¹ زينب رضوان علي، مرجع سبق ذكره، ص46.

حيث يلخص الشكل التالي هذه المبادئ:

الشكل رقم (01-04): مبادئ الموازنات التقديرية



المصدر: من اعداد الطلبة استنادا لما سبق ذكره.

الفرع الثاني: مراحل اعداد الموازنات التقديرية

يمكننا التمييز بين ثلاثة مراحل أساسية لمسار اعداد الموازنات والتي نلخصها في النقاط التالية¹:

أولاً: مرحلة التحضير لإعداد الموازنات

تتمثل المرحلة الأولى في تحديد الأهداف للسنة المقبلة من طرف الإدارة العامة وكذا السياسات والتوجيهات التي يجب أن يتبناها الموظفون خلال دورة الموازنة المقبلة، ويحدث هذا انطلاقاً من دراسة سابقة داخلية وخارجية للمؤسسة ينتج عنها تحديد الاستراتيجيات وترجمتها في شكل خطط طويلة ومتوسطة الأجل، وبالتالي فهذه المرحلة هي المرحلة القاعدية لأنها أساس ما سيتم القيام به لاحقاً وينتج عنها تحديد الأهداف التفصيلية لكل مركز مسؤولية، تقدم هذه الأهداف للإدارة العليا لدراستها و تنسيقها واعتمادها لتكون الإطار العام للموازنات.

ثانياً: مرحلة إعداد الموازنات

أولاً يتم تحديد الأدوار المختلفة للمشاركين في مختلف مراحل اعداد الموازنات بالنظر للهيكل التنظيمي المطبق طبعاً، ثم تحضير الجدول الزمني لإعدادها وتوزيع الخطة السنوية مع شرح أساليب اعداد الموازنات لكل مركز مسؤولية ويقوم بعدها كل منها بإعداد خطة عمل خاصة ويقسم أهدافه الخاصة إلى أهداف جزئية مع تحديد مسؤوليات المراكز التي يتم الإشراف عليها وبعد دراستها وقبولها على كل مركز يتم اعداد الموازنة مع دمج المراكز التابعة.

يتم تسليم الموازنة إلى مديرية الموازنات لمراجعتها وهذا حسب واقعيتها ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف وفعاليتها بالنظر للموارد المستخدمة وبعد قبولها يتم تنسيقها مع الموازنات الأخرى وتجميعها لإعداد موازنة ختامية.

¹ عقون سعاد، مرجع سبق ذكره، ص-ص 80-82.

ثالثا: مرحلة اعتماد الموازنات

يتم في هذه المرحلة اعتماد الموازنات من قبل الإدارة العليا في المنظمة وهذا بعد دراستها ومناقشتها وتعديلها إن لزم الأمر أو قبولها مباشرة، مع ضرورة الأخذ بعين الاعتبار أن عملية التعديل تستدعي إعادة المسار السابق حتى اعتمادها وينتج عن هذه المرحلة الشكل النهائي للموازنات التي ستدخل حيز التطبيق لاحقا. إن الموافقة والاعتماد ضرورية حتى تتوافر عنصر الالتزام يعمل الجميع على التقيد بالموازنات وتحقيق الأهداف التي ترمي إليها ومن متطلبات اعتماد الموازنات ما يلي:

- يمثل اعتماد الموازنة ادنا أو ترخيصا بتنفيذ جميع عمليات المنظمة وفقا لهذه الموازنة؛
- تعتبر هذه الموازنات نمطا للأداء ومعيارا له؛
- تعتبر الموازنة بعد اعتمادها، مستندا رقابيا هاما.

وفي الأخير تتسلم كل وحدة من الوحدات التنظيمية في المنظمة نسخة من الموازنات المعتمدة، ترجع إليها للاسترشاد بها عند تنفيذ العمليات المختلفة.

و الشكل التالي يلخص مراحل اعداد الموازنات التقديرية

الجدول رقم (01-03): مراحل اعداد الموازنات التقديرية

- تحديد الأهداف العامة؛ - وضع الاستراتيجيات والسياسات العامة؛ - جمع وتحليل معلومات عن المنظمة؛ - وضع الخطة طويلة الأجل للمنظمة؛ - البداية الفعلية: وضع الإطار العام للموازنات (الأهداف التفصيلية لكل مركز مسؤولية).	1- مرحلة التحضير لإعداد الموازنات
- تحديد مسؤوليات إعداد الموازنات؛ - تحديث دليل الموازنات وتحضير الجدول	

الزماني - توزيع وشرح الخطة الاستراتيجية وإجراءات إعداد الموازنات؛ - إعداد وتسليم الموازنات؛ - تجميع الموازنات وإعداد الموازنات الختامية.	2- مرحلة إعداد الموازنات وتجميعها
- دراسة الموازنات؛ - عرض الموازنات ومناقشتها؛ - تعديل الموازنات؛ - اعتماد الموازنات.	3- مرحلة اعتماد الموازنات

المصدر: من اعداد الطلبة استنادا لما سبق ذكره.

المطلب الثالث: طرق اعداد الموازنات، أهدافها ومزايا و حدود الانتفاع منها

في هذا المطلب سيتم تناول مختلف الطرق لإعداد الموازنات التقديرية، بالإضافة إلى طرح المزايا والعيوب المختلفة للموازنات، والتطرق إلى بيان حدود الانتفاع المطلق من الموازنات التقديرية.

الفرع الأول: طرق اعداد الموازنات التقديرية¹

يمكن الاختيار بين ثلاثة أنواع من الموازنات لإعداد تقديرات الموازنة التقديرية وهي: الموازنات المفروضة (الملزمة)، الموازنات الاسهامية (المشاركة)، الموازنات التفاوضية (الاستشارية).

أولاً: الموازنات المفروضة

تسمى بالموازنات من الأعلى إلى الأسفل لأن الإدارة العليا هي التي تقوم بإعداد تقديرات لموازنات بإرسالها إلى الإدارة الدنيا التي تتولى مسؤولية التنفيذ فقط، تتجلى مميزات هذه الطريقة أن للإدارة العليا ادراك واسع

¹ فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص 11.

بعمليات المؤسسة والعلاقات بين الأنشطة المساعدة وحريصة على توزيع المواد المتاحة بدون تحيز، ويعاد على هذه الطريقة أنها تقلل من التزام المستويات الادارية السفلى بمسؤولياتها.

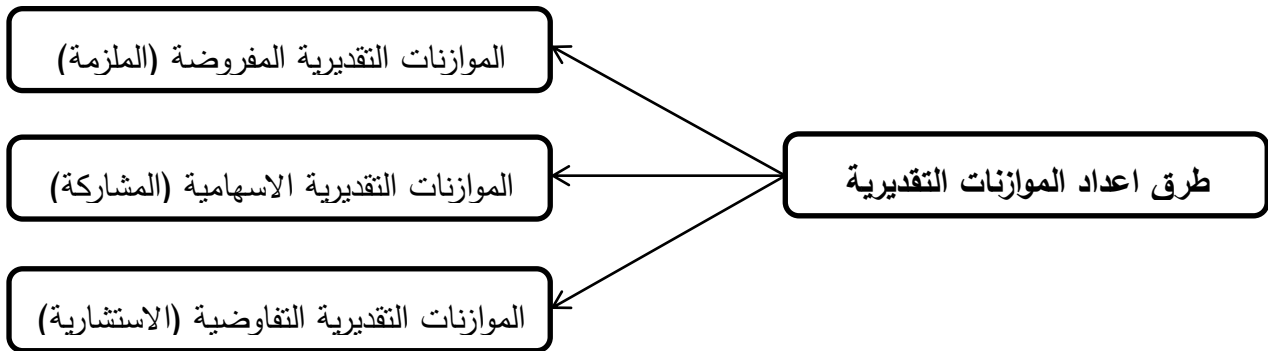
ثانيا: الموازنات الاسهامية

تسمى بالموازنات من الأسفل إلى الأعلى لأن الإدارة الدنيا هي التي تتولى مسؤولية اعداد التقديرات ثم تقوم بعملية التنسيق بين التقديرات وبعد ذلك ترسل للإدارة العليا، والنتيجة لذلك فإن أهداف المؤسسة ممكن تحقيقها نظرا للدور النشط للإدارة الدنيا في اعداد التقديرات ويعاب على هذه الطريقة بأن مسؤولي الأقسام يبالغون في أهمية أقسامهم وفي الاحتياجات للموارد ووضع أهداف سهلة التحقيق.

ثالثا: الموازنات التفاوضية

تعتبر هذه الطريقة أكثر واقعية وتعتمد على مزايا الطريقتين السابقتين، حسب هذه الطريقة فالمعلومات تكون متداولة بدرجة كافية بين المستويات الادارية العليا والدنيا، ففي الأول تقوم الإدارة العليا بإرسال الأهداف المبدئية إلى الإدارة الدنيا مع توضيح حرص الإدارة العليا على توزيع الموارد المتاحة بطريقة عادلة وغير متحيزة فإذا رفضت الإدارة الدنيا الأهداف والموارد المتاحة فإن الإدارة العليا ستطالبها باقتراح البدائل في اطار الموارد المتاحة، فحسب ما يتوصل إليه في الخطوة الماضية، فإن الإدارة العليا تقوم بإضافة الموارد أو تعدل توقعاتها. حيث يبرز الشكل التالي طرق اعداد الموازنات التقديرية

الشكل رقم (01-05): طرق اعداد الموازنات التقديرية



المصدر: من اعداد الطالبين استنادا لما سبق ذكره.

الفرع الثاني: أهداف الموازنات التقديرية

تكمن مختلف أهداف الموازنات التقديرية في النقاط التالية¹:

أولاً: توضيح الأهداف الرئيسية للمؤسسة بشكل عام وأهداف ومسؤوليات مختلف الوحدات الادارية بشكل خاص، حيث تكون الأهداف العامة محددة ومكتوبة حتى تكون مرجعا يرجع اليها الرؤساء مهما اختلف مستواهم في المؤسسة؛

ثانياً: تعتبر الموازنة التقديرية ملخصا يرسم صورة واضحة ودقيقة لنشاط المؤسسة وبيان كذلك علاقة الوحدات الادارية مع بعضها البعض؛

ثالثاً: يؤدي اعداد الموازنات التقديرية إلى معالجة الخطوط الموضوعية وزيادة ثقتها وذلك من خلال معالجة الانحرافات والكشف عن الأخطاء؛

رابعاً: تسمح الموازنة التقديرية ببيان مختلف الانحرافات الموجودة في الجانب الفعلي عما كان مخطط له مسبقا وكيفية معالجة هذه الانحرافات، مما يحقق ويلبي عدة أغراض منها:

- 1- محاسبة الأشخاص المسؤولين عن أسباب الانحراف؛
- 2- تصميم نظام فعال للحوافز لرفع كفاءة التشغيل في المؤسسة؛
- 3- اتخاذ القرارات اللازمة لتصحيح الاخطاء ومعالجة الانحرافات الموجودة؛
- 4- يساعد نظام الموازنة التقديرية على التركيز على مواجهة المشاكل الجوهرية واعطائها الاولوية في معالجتها بما يتماشى مع الأهداف وأهميتها النسبية؛
- 5- تعتبر الموازنات كأداة للتنسيق داخل المؤسسة، والتنسيق عبارة عن عملية تهدف إلى تحقيق العمل كالوحدة واحدة داخل المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المرجو الوصول إليها وتلبيتها.

¹ بوهالي محمد، " تحليل العلاقة بين الموازنات التقديرية ونظم قياس الأداء حالة المؤسسات الجزائرية "، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية مؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2013، ص-ص4-8.

الفرع الثالث: مزايا وحدود الانتفاع من الموازنات التقديرية

أولاً: مزايا الموازنات التقديرية

تتمثل المزايا التي يقدمها نظام الموازنة التقديرية في ما يلي¹:

- 1- الزام الإدارة بتخطيط برامجها على أساس اقتصادي سليم بالنسبة للموارد واللاجور والمصاريف الرأسمالية وغيرها؛
- 2- تنظيم وتحديد المسؤولية لكل مستوى من مستويات الإدارة وكل فرد من أفرادها وتحديد مراكز المسؤولية تبعاً لذلك؛
- 3- التنسيق بين الأهداف المرجوة والمصادر المتاحة؛
- 4- الاتصال بين المديرين والأفراد العاملين من خلال تبادل المعلومات والتعاون على تحديد الأهداف الرئيسية؛
- 5- المساعدة في الكشف عن الفرص وتهديدات المستقبلية؛
- 6- الموازنة نظام تحفيزي من خلال اعطاء الصلاحية لكل الأقسام بتحديد أهدافها وتحديد مصالحها.

بالإضافة إلى المزايا التالية²:

- 1- يمثل أسلوب الموازنات قوة تعمل على المحافظة على أموال المؤسسة لأنه ينظم حجم المدفوعات في حدود الإيرادات؛
- 2- يلزم الإدارة على وضع نظام جيد للمحاسبة العامة و المحاسبة التحليلية؛
- 3- يسهل الحصول على الائتمان في البنوك؛
- 4- متابعة جميع النشاطات لبحث مدى التقدم في تطبيق الخطة.

¹ زينب رضوان علي، مرجع سبق ذكره، ص، ص52، 53.

² فرکوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص19.

ثانيا: عيوب الموازنات التقديرية

كون أن الموازنات التقديرية تتمتع بمزايا كثيرة فإنها كذلك لا تخلو من بعض العيوب و النقائص من بينها ما يلي¹:

- 1- باعتبار الموازنات التقديرية تعد على أساس التوقعات فإن قوة أو ضعف البرنامج يتوقف على صحة أو ضعف التنبؤات والتقديرات حيث هذه الأخيرة تكون معرضة للمخاطر وعدم التأكد وبالتالي يجب اعدادها على أساس علمي؛
- 2- قد يؤدي استعمالها كوسيلة للرقابة إلى اهمال واغفال الجوانب الأخرى؛
- 3- نظام الموازنات التقديرية معرض لأخطاء الحكم البشري وسوء التقدير؛
- 4- تحتاج إلى نظام معلومات فعال لتحقيق الأهداف؛
- 5- تحتاج الموازنة التقديرية إلى بذل جهد وتكلفة لتضمن بقاءها ونجاحها.

ثالثا: حدود الانتفاع من الموازنات التقديرية

يعتبر نظام الموازنات وسيلة لمساعدة الإدارة في اتخاذ قراراتها و بذلك فيمكن اعتباره الدواء لكل نقص في التسيير ومع ذلك فيجب استعمال هذا النظام في نطاق حدود معينة² وذلك راجع للأسباب التالية³:

- 1- يعتمد اعداد الموازنات التقديرية على التقديرات فقوة أو ضعف البرنامج المعد للموازنات التقديرية يعود إلى صحة هذه التقديرات الخاصة بمحيط المؤسسة لذلك فإن الموازنات التقديرية المستنتجة من التقديرات يجب استعمالها بحذر مع تفهم حدودها وما عليها من قيود.
- 2- إن الموازنات التقديرية تمثل تحديا لكثير من الأفراد داخل المؤسسة وخاصة في السنوات الأولى التي يتم فيها ادخال هذا النظام إلى المؤسسة فمثلا قد يكون مدير الإنتاج هو الوحيد الذي كان يعد برنامج

¹ زعباط لطفي، " دور نظام الموازنات التقديرية من خلال عمليات التخطيط، التنسيق و الرقابة في تنفيذ استراتيجية المنظمة

"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2017، ص 211.

² فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص 19.

³ زينب رضوان علي، مرجع سبق ذكره، ص 53، 54.

الإنتاج والآن لم يعد لوحده يقوم بهذه الوظيفة وأكثر من ذلك فإن مسؤوله السامي يستعمل الموازنة التقديرية لتقييم أدائه وقد يوجه اليه اللوم في حاله ضعف أدائه ، ومن ثم فإن استعمال هذا النظام قد يؤدي إلى استبعاد بعض المهارات، وهذه التغيرات لا يتقبلها الأفراد بسهولة. لذلك يجب أن تكون الاجراءات تتميز بالبساطة ويكون التغير في أنظمة العمل أقل ما يمكن فمثلا يجب محاسبة المسؤولين على النفقات التي هي تحت رقابتهم فقط، وباختصار يجب ادخال هذا النظام بطريقة ذكية بحيث نأخذ بعين الاعتبار النواحي البشرية المتعلقة بها.

3- الجمود وعدم مراعاة المرونة: لا يحقق نظام الموازنة التقديرية أهدافه المرجوة اذا لم تراعى فيه اعتبارات المرونة والتي تقضي بالسماح بمراجعة وتحديث التقديرات، وخاصة اذا حدثت وقائع جوهرية من شأنها جعل تلك التقديرات غير صالحة عند قياس وتقييم الأداء. ولكن مراعاة المرونة في النظام لا يجب أن يفسر بشكل واسع يسمح بإعادة النظر في التقديرات بشكل متكرر حتى لا تفقد الموازنات التقديرية هيبتها ويقل دورها الرقابي. ومن هنا يجب مراجعة وتحديث التقديرات التي يجب أن تقتصر على الظروف التي يحدث فيها تغيير جوهري يجعل التقديرات الأصلية للموازنة غير صالحة للاستخدامات المختلفة التي أعدت من أجلها.

بالإضافة إلى ما يلي¹:

- 1- إن الموازنة التقديرية أداة تستعملها الإدارة ولا يمكن لهذه الأداة أن تحل محل مستعملها.
- 2- في كثير من الأحيان نجد أن تكلفة استخدام نظام الموازنات التقديرية مرتفعة جداً، لذلك يجب أن يكون هناك مبرر لهذه التكلفة وهذا في ضوء الإيرادات الإضافية، أو ما يتم توفيره من التكاليف نتيجة لاستخدام هذا النظام.

المطلب الرابع: دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي

إن عملية التدقيق الاستراتيجي هي فحص ودراسة استراتيجية المؤسسة ككل أو استراتيجيات وحداتها المختلفة، بغرض تحديد ما إذا كانت الخطط المتبعة من قبل المؤسسة وما يرتبط بها من اجراءات قد حققت النتائج المرجوة، وعادة ما تقوم المؤسسة بالتدقيق الاستراتيجي لأحد الأسباب التالية:

¹ فركوس محمد، مرجع سبق ذكره، ص20.

- فشل الاستراتيجية الحالية في احداث النتائج المرغوبة ووجود بدائل أخرى؛
- حدوث تغيير جوهري في البيئة الخارجية للمؤسسة؛
- توقع حدوث فجوة في التخطيط بين الأهداف المالية الموضوعة والنتائج المنتظرة نتيجة الاستمرار في الأنشطة الحالية ومشروعات الأنشطة الجديدة؛
- وجود فريق ادارة جديد يرغب في وضع بصماته باتخاذ مجموعة من التصرفات، حيث أصبح المدقق الداخلي ليس مدقق حسابات فقط بل مستشار أيضا يعطي بعض الاستشارات تتعلق بالجودة وحماية المستهلك وغيرها.¹

¹ ميلودي تومي، محمد لمين علون، " دور التدقيق الداخلي في تحقيق تسيير أمثل للمؤسسة الاقتصادية "، حوليات جامعة قالمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، جوان 2015، العدد 11، ص، ص 293، 294.

خلاصة الفصل:

ظهر التدقيق الداخلي و تطور إلى ما هو عليه اليوم نتيجة للتطور الاقتصادي وتوسع المؤسسات، حيث الهدف الرئيسي من التدقيق هو فحص أعمال الغير للتأكد من مدى سلامة التنفيذ وفقا للإجراءات المحددة مسبقا ورفع التقرير المتعلق بنتيجة الفحص للأطراف ولتحقيق هذا الهدف الذي انشأ من أجله التدقيق الداخلي يجب الاستناد إلى مجموعة من المعايير التي تعتبر بدورها مرجع أساسي لتنفيذ عملية التدقيق بكفاءة .

بالرغم من وجود اختلاف في أنواع التدقيق إلى أن الهدف منها واحد وغايتها الرئيسية هي معالجة الخلل والانحرافات أو الحد من خطورتها من أجل تحسين أداء المؤسسة عامة والعمال على وجه الخصوص، وللمدقق الداخلي دور كبير في تحقيق الهدف من التدقيق الداخلي كونه المسؤول بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية.

تعتبر الموازنة التقديرية نموذج كمي يقوم بدوره مساعدة الإدارة في القيام بوظائفها والمتمثلة في المراقبة، التخطيط، التنسيق، التحفيز، غير أن إعدادها يرتكز على مجموعة من المبادئ والمقومات التي تعتبر أسس إرشادية يجب إتباعها والسير عليها لتأدية الموازنات دورها بكفاءة عالية، كما أن للموازنات أنواع مختلفة وهذا حسب المعايير المعتمدة في التصنيف.

باعتبار الموازنة أداة للتخطيط فإنها تستعمل كذلك في عملية الرقابة من خلال مقارنة النتائج الفعلية بالأهداف المحددة مسبقا ومن ثم عملية البحث عن الاختلالات والانحرافات والقيام بمعالجتها وتصحيحها، وهنا يكمن دور التدقيق الداخلي للموازنات والغرض منه بيان مناطق الخطر المتمثلة في عدم التقدير الجيد للموازنة وغيرها من مناطق الخطر المتعلقة بها.

الفصل الثالث: دراسة حالة
المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
E.NA.GEO

تمهيد:

إن الاستناد بالتطبيقات والإجراءات العلمية المستعملة في تنفيذ مهام المؤسسات أمر ضروري غايته تدعيم أهداف ونقاط القوة الخاصة بالشركات.

يعتبر التدقيق الداخلي مهمة أساسية لدعم نشاط المؤسسة وتعتبر الموازنة التقديرية خطة كمية وقيمة يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة محددة لتوضح الأهداف الرئيسية للمؤسسة بشكل عام وأهداف ومسؤوليات مختلف الوحدات الادارية بشكل خاص.

وبعد تطرقنا للدراسة النظرية الخاصة بالتدقيق الداخلي والموازنات التقديرية، سنقوم بإسقاط المفاهيم النظرية في فصلنا هذا على واقع المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO لنكون محور دراستنا التطبيقية وقد قسمناه إلى:

- المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO ؛
- المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة التسيير الموازناتي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO .

المبحث الأول: مدخل عام للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

سوف نبرز من خلال هذا المبحث الجانب النظري تقديم أو تقديم عام للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء وأهم ما جاءت به، بالإضافة إلى إبراز مختلف العناصر التي تخص مؤسسة وذلك وفقا للتقسيم التالي:

- تقديم مؤسسة E.NA.GEO؛
- موقع ونشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء؛
- الهيكل والتنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء؛
- مختلف التطورات التي عرفتتها المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

سيتم في هذا المطلب تقديم لمحة تاريخية عن المؤسسة وكذلك تقديم تعريف شامل للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

الفرع الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

تم انشاء المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء في عام 1981 (مرسوم 1-172 1981/08/01) التي تعتبر من الهياكل التي ضمتها سوناطراك إليها منهم:

- المجمع الجزائري السابق للجيوفيزياء ALGEO مؤسسة مختلطة أنشأت في 1 مارس 1967، الذي تم شرائه بالكامل من قبل المؤسسة الوطنية سوناطراك؛
- قسم الجيوفيزياء التابع لمديرية أعمال النفط (ex-DTP)؛
- الخدمة الطبوغرافية التابعة لمديرية أعمال النفط (ex-DTP)؛
- خدمات تجهيز الزلزالية في مراكز الحساب.

عند بدء التشغيل، فقط أعاققت المؤسسة عن طريق المعدات القديمة التي ورثتها من المؤسسة الأم، ونقل المقر الاجتماعي إلى الجزائر العاصمة (بالتحديد في أولاد فايت). حيث يقوم بالربط بين مقرات

المؤسسة في مختلف المحطات، بين المقر الرئيسي والتقني في حاسي مسعود ومقر الحسابات والدراسات، فيعتبر هذين المقرين الآخرين من أهم فروع المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

الفرع الثاني: تعريف المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء معتمدة من طرف QHSE من عام 2006، التي تعتبر أول خطوة تقوم بها لاستكشاف النفط فهي ضمن مجمع وزارة الطاقة والمناجم وبذلك فقد ضمها المجمع سوناطراك إليه باعتبارها تقوم بالدراسات والاستكشافات على الموارد الطاقوية، ومنه أصبحت ضمن أوائل المؤسسات التي تقوم بهذا العمل الاستكشافي. حيث لها شخصية معنوية ومستقلة في نشاطاتها كباقي المؤسسات الوطنية، حيث تقوم المؤسسة بالدراسات على المواد الهيدروكربونية، البترول والغاز الطبيعي وتقوم أيضا بالدراسات الهيدروليكية المتمثلة في استكشاف منابع المياه الجوفية.

المطلب الثاني: موقع ونشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتمحور هذا المطلب في بيان موقع المؤسسة ومختلف النشاطات التي تقوم بها.

الفرع الأول: موقع المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

إن الموقع الإداري والرئيسي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء موجود في حاسي مسعود، حيث لديها أربع مديريات عملية Les directions opérationnels الذين يمثلون فروع مؤسسة E.NA.GEO

أولا: فرع الاستغلال الزلزالي

هذا الفرع هو الذي يمثل النشاط الرئيسي للمؤسسة، يحتوي على 17 فريق زلزالي (16 فريق يعمل لصالح المجمع الوطني سوناطراك، 01 لصالح CEPSA)، يعمل كل فريق عمل بمعدات مختصة وتكنولوجيا عالية (مخابر المعالجة الزلزالية، الشاحنات الاهتزازية... الخ) سيارات وشاحنات مقاومة للظروف المناخية القاسية.

ثانيا: مديرية المعالجة الزلزالية والتطوير

تقع في ولاية بومرداس وأولاد فايت، يتمثل دورها في ضمان أنشطة معالجة وتفسير الزلزال وتطوير تقنيات أخرى لتحسين الأساليب الزلزالية (توصيف المكامن، تحسين الانتاجية والجودة في نقط الاهتزاز المصطنع...)

ثالثا: مديرية هيدروولوجية - طبوغرافية DHT

تقع في حاسي مسعود ولاية ورقلة وهي مسؤولة عن أنشطة الحفر الهيدروليكي، الطبوغرافية والجيوتيكنيك.

رابعا: فرع الإمداد

مكونة من 6 مديريات تضمن النقل، ومشاريع أخرى مثل الحفر Forage والعمليات الاهتزازية Les opérations sismiques.

الفرع الثاني: نشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتمثل النشاط الرئيسي للمؤسسة بالقيام بدراسات استكشافية للتنقيب عن النفط وكتل المعدن الخام، ومن الأدوات او المعدات التي تعتمد عليها هذه الدراسات هي باستخدام الانعكاس الزلزالي الذي يتألف من تسجيل ومعالجة وتفسير الاهتزازات تحت السطح وذلك عن طريق خلق رد فعل مصطنع بواسطة المتفجرات أو الاهتزاز الزلزالي وكأنشطة اضافية والذي يمثل حوالي 10٪ من رقم أعمالها فقامت بتطوير المجالات التالية:

- الحفر الهيدروليكي؛
- الجيوفيزياء العامة (الجاذبية والمقاومة)؛
- الأعمال الطبوغرافية الجيوتيكنيك (في الموقع والمختبر).

والهدف المطلوب دائما هو جعل المؤسسة دائمة ومنافسة لغيرها من المؤسسات فيما يخص:

- تقديم خدمات ذات نوعية لسوناطراك وفروعها؛

- جعل المؤسسة منافسة للمؤسسات الأجنبية في الجزائر .

فهذا الهدف الأخير يتحقق بفضل خبرة العمال وكفاءتهم وتعزيز وسائل الانتاج منذ سنة 1988، وابتداء من 1989 علاوة على سوناطراك، مؤسسة E.NA.GEO إلى أكثر 20 مشترك على مستوى التراب الوطني.

المطلب الثالث: الإطار الهيكلي والتنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

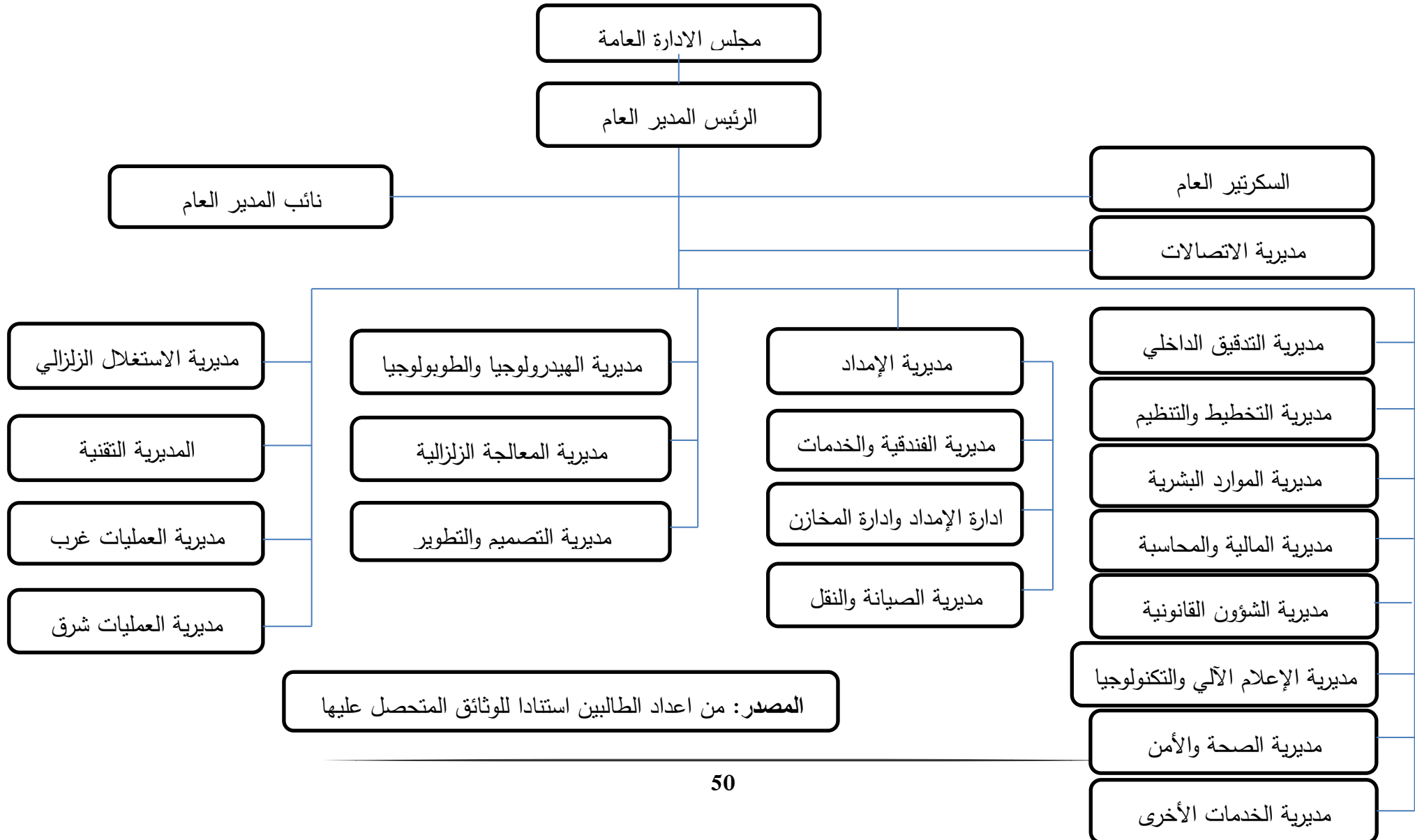
الفرع الأول: الإطار التنظيمي لمؤسسة E.NA.GEO

وفقا للمادة 610 من القانون التجاري، فمجلس إدارة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء مؤلف من سبعة (07) أعضاء، خمسة (05) منهم من قبل الجمعية العمومية للمساهمين يمثلون الخدمات القابضة للأموال المتخصصة في البترول وعضوين يمثلان عمال المؤسسة. هذين الأخيرين الذين يتم تعيينهم وفقا لجنة المشاركة وفقا للمادة 05 من النظام من الفقرة (01-04) 2001-08-20.

فتكون إدارة الشركة من قبل الرئيس المدير العام المعين من قبل مجلس الإدارة الذي يمنح له كل الصلاحيات واتخاذ القرارات في الإدارة داخل حدود المؤسسة والذي لصلاحيات التي يمنحها له قانون مجلس الإدارة. والمؤمن في ضبط وشهادات حسابات المؤسسة يكون لديهم مراقبان للحسابات وفقا للشروط المنصوص عليها في القانون (القانون التجاري المادة 715 الفقرة 4-14).

الفرع الثاني: الإطار الإداري للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الشكل رقم (01-02): يوضح الإطار التنظيمي لمؤسسة E.NA.GEO



المطلب الرابع: مختلف التطورات التي عرفتھا المؤسسة

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى بيان تطور رأسمال الشركة وكذلك تغيرات المساهمين فيها.

الفرع الأول: تطور رأسمال المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يمثل الجدول التالي تطور رأسمال المؤسسة خلال سنوات نشاطها.

الجدول رقم (01-02): تطور رأسمال المؤسسة خلال سنوات نشاطها

السنة	رأسمال الشركة
1989	10 مليون دينار جزائري
1993/01/30	70 مليون دينار جزائري
1995/05/28	300 مليون دينار جزائري
1998/12/29	1400 مليون دينار جزائري
2003/11/12	3400 مليون دينار جزائري
2008/03/23	7000 مليون دينار جزائري
من 2008 إلى غاية 2015	7000 مليون دينار جزائري
من 2019 إلى غاية 2022	30000 مليون دينار جزائري

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق الداخلية المتعلقة برأسمال الشركة من مصلحة التدقيق

الداخلي

الفرع الثاني: التغيرات التي طرأت على المساهمين

شاهدت الشركة عدة تغيرات حصلت على المساهمين التي سيتم ابرازها من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (02-02): التغيرات التي طرأت على المساهمين

التاريخ	التغير
1994/12/28	مشاركة صندوق الصناعات الغذائية حيث باعت أسهمها للصندوق الوطني للمناجم، المحروقات والهيدروليكية.
1995/03/23	مشاركة صندوق الكيمائي البتر وصيدلي والهيدروليكية قامت ببيع كل أسهمها للصندوق الوطني للمناجم، المحروقات والهيدروليكية، ومنه صار المساهم الوحيد التابع للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO.
1997/07/06	مشاركة الصندوق الوطني للمناجم المحروقات والهيدروليكية مستبدل بالمؤسسة القابضة للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى (HP RGT)
1998/03/11	المؤسسة القابضة للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى باعت 51٪ من أسهمها إلى المجمع الوطني سوناطراك (أشغال البترولية)
2000/06/03	ادماج المؤسسة القابضة "للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى" ومنشآت التعمير ومواد البناء" التي اخذت تسميتها المؤسسة القابضة للإنجازات العمومية ومواد البناء " HP RMC الذي أصبح المساهم الجديد للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO ب 49 ٪ من حصة الأسهم.
2001/09/12	تحويل أسهم المؤسسة القابضة للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى ضمن مؤسسة تسيير الأشغال الطاقوية (TRAVEN).
2005/01/01	مؤسسة تسيير المشاركين INDJAB تمتص مؤسسة تسيير الأشغال الطاقوية (TRAVEN).
2005/12/28	مؤسسة تسيير المشاركين INDJAB تباع 49٪ إلى مجمع الوطني سوناطراك والتي من خلال ذلك أصبحت المساهم الوحيد في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO.

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق الداخلية المتعلقة بالمساهمين للمؤسسة بمصلحة

التدقيق الداخلي

المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي للمؤسسة

E.NA.GEO الوطنية للجيوفيزياء

في هذا المبحث سيتم شرح مختلف المراحل التي تمر بها عملية التدقيق في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، كذلك بيان خطوات اعداد الموازنة التقديرية في المؤسسة والعمليات المرتبطة بالتدقيق الداخلي للموازنات، وأخيرا سوف نتطرق إلى توضيح دور التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة التسيير الموازناتي من خلال معالجة الانحرافات لضمان السير الحسن للموازنات كما كان مخطط له.

المطلب الأول: منهجية التدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

تلتزم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بمعايير التدقيق الداخلية والصادرة من معهد المراجعين الداخليين الفرنسي (IFACI) والذي سبق وذكرناها بالتفصيل في الجانب النظري.

وفي بادئ الأمر، يتم اعداد برنامج سنوي في نهاية العام الحالي يشمل كل عمليات التدقيق المراد تحقيقها والفترة التي سيتم اجراء كل عملية فيها وكذلك التواريخ المحددة لعملية التدقيق مع توزيع المهام للمصالح المعنية بعملية التدقيق والمدة المخصصة، حيث يوجد نوعان من مواضيع التدقيق، إما التدقيق المبرمج أو التدقيق المفاجئ.

- **التدقيق المبرمج:** يوضع التدقيق المبرمج اما من قبل المدققين أو أن يكون مبين في جدول المخاطر، فالموضوع المقترح من قبل المدققين يتم طرحه بناء على تكهنات وتوقعات المدققين، مثلا عند تولي مدقق ما مهمة التدقيق في المشتريات مثلا يلاحظ أن هناك مشاكل يتعرض لها المخزون وبحكم ضرورة الالتزام بحدود المهنة وضرورة عدم الخروج من هذه الحدود لا يستطيع التدقيق في مجال المخزونات فيسجل موضوع تدقيق المخزونات عنده خلال العام القادم.

أما الموضوع الثاني فهو تدقيق نوع معين من العمليات والتي يتم تبيانها في جدول الأخطار، وقياسا على درجة المخاطر يتم ادراج الموضوع المراد التدقيق فيه اعتمادا على درجة خطورته.

- **التدقيق المفاجئ:** بناء على اسمه فهو يحدث بشكل مفاجئ في الشركة، وذلك بناء على قرار من المدير العام للمؤسسة وذلك بناء على رغبة المدير العام في الحصول على معلومة متعلقة بموضوع ما أو حصوله على معلومة ورغب في التأكد من صحتها ... الخ، وهذا نوع من مواضيع التدقيق يمكن حدوثه كما لا يمكن حدوثه في المؤسسة.

وفقا لهذا يتم تحديد موضوع التدقيق، حيث يمكن تلخيص منهجية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء كما يلي:

الفرع الأول: التحضير للمهمة

والتي تنقسم إلى:

1- اختيار فريق التدقيق

فريق التدقيق عادة ما يتكون من ستة 06 أعضاء (حيث يجب التحلي بضمير المهني والكفاءة والمهارة في أداء المهمة) يتكون كل فريق من رئيس المهمة وعضوان أو ثلاثة 03 أعضاء مدققين، بالإضافة إلى أن في هذه المرحلة يتم توزيع المهام بالنسبة للمدققين، مثلا تدقيق المشتريات يتم وضع عضو سبق له التدقيق في هذا الموضوع مثلا.

2- رسالة المهمة

في هذه المرحلة يتم ترسيم المهمة، حيث تبدأ المهمة من هذه المرحلة، رسالة المهمة¹ تحتوي تعريف شامل عن المهمة ، موضوع التدقيق، نوع المهمة ، اسم فرقة التدقيق المكلفون بهذه المهمة ، مدتها وتاريخ بداية المهمة ، اسم المشرف على هذه المهمة ، كما تبين الطرف الاخر الذي يجري التحاور معه من قبل المدققين والذي يتولى مهمه ايصال المعلومات المرغوب فيها والتي تساعد على أداء مهمة التدقيق، تمضى الوثيقة من قبل رئيس المهمة وترسل نسخة للمدير العام من أجل المصادقة عليها.

3- الدراسة الأولية

تأتي هذه المرحلة قبل التوجه للمكان المراد التدقيق فيه، حيث يتم جمع المعلومات القابلة للتحصيل عن طريق استفسارات والتساؤلات حول الأنشطة المرغوب تدقيقها وكذلك الحصول على مختلف الاجراءات المتعلقة بالموضوع وذلك من أجل تشكيل مراجع متعلقة بالموضوع المراد تدقيقه، ومن خلال هذه العملية تتشكل نظرة عن مواقع الخطر ومن ثم تحقيق أهداف المهمة المراد التدقيق فيها.

3-1 جدول المخاطر

يتم تنفيذ مرحلة تحليل المخاطر في المقر الرئيسي أو في الميدان بشكل رئيسي عن طريق مقابلة لفهم التنظيم وعمل الكيان الخاضع للرقابة، يختتم جدول المخاطر مرحلة تحليل المخاطر حيث يهدف إلى وضع جرد تقديري لنقاط القوة والضعف الفعلية والمحتملة للكيان أو المنطقة الخاضعة لمهمة التدقيق لتوجيه العمل التفصيلي، حيث من أجل تحقيق المهمة من الضروري:

- تقسيم الأعمال من أجل تحديد الأسباب والنتائج؛
- توضيح الغرض من كل مهمة؛
- تقدير المخاطر المرتبطة بكل مهمة والأهداف الموكلة إليها وما يمكن أن يحدث إذا لم تحقق الأهداف؛
- تقدير المخاطر المرتبطة بالمهمة (عالية، متوسطة أو منخفضة).

يساعد جدول المخاطر المدققين في تحديد أهداف المهمة حيث يجب الاحتفاظ بها في قسم " اعداد المهمة" في ملف المهمة.

3-2 الخلاصة التوجيهية

تكتب الخلاصة التوجيهية من طرف رئيس المهمة وتتم مراجعتها من طرف المدير، حيث تحدد أهداف مهمة التدقيق وترسمها، وتصدر الدراسة الأولية ومباشرة قبل البدء في مرحلة التنفيذ للمهمة، تحتوي الخلاصة على الأهداف والمخاطر المراد فحصها من طرف المدققين وبالتالي فهي تحدد بدقة مجال التدخل، غالبا ما يتم ارسالها إلى الجهات المعنية بها للتعبير عن آرائهم ثم عرضها على المدققين للحصول على المعلومات.

4 اعداد برنامج العمل

يتم اعداد برنامج العمل على أساس المذكرة التوجيهية، الغرض منه هو تحديد وتوزيع وتخطيط ومراقبة عمل المراجعين.

يجب مراجعة البرنامج والتحقق من صحته قبل البدء في العمل الميداني من قبل التسلسل الهرمي للمهمة والاحتفاظ به في قسم "إعداد المهمة" في ملف المهمة.

الفرع الثاني: تنفيذ المهمة

والتي تنقسم إلى أربعة 04 مراحل وهي:

1- الاجتماع الافتتاحي

يتم انعقاد الاجتماع الافتتاحي في موقع مهمة التدقيق، يضمن الاجتماع الإدارة المسؤولة مباشرة عن الجهات الخاضعة للتدقيق (مدير، رئيس إدارة، رئيس القسم، المشرف، رئيس المهمة، رئيس الميدان...) بالإضافة إلى فريق التدقيق.

حيث في هذا الاجتماع سيتم مناقشة ما يلي:

- تقديم المدققين وخبراتهم ووظائفهم؛
- طلب من إدارة التدقيق تقديم الجهات الخاضعة للتدقيق ووظيفتها؛
- عرض/التذكير بتعريف وظيفة التدقيق الداخلي ومكانتها في الشركة؛
- الإعلان عن التقدم المؤقت للبعثة ومناقشة المذكرة التوجيهية، مع مراعاة أي تعليقات تبديها الجهات الخاضعة للمراجعة؛
- تذكير إجراءات التدقيق ووصف التقدم المحرز في المراحل التالية.

وينبغي تسجيل استنتاجات هذا الاجتماع، التي قد تؤدي في نهاية المطاف إلى استكمال المذكرة التوجيهية، في "محضر الجلسة الافتتاحية" المحفوظ في قسم "إنجاز المهمة" من ملف المهمة.

2- اختبارات التدقيق الميدانية

تتمثل اختبارات التدقيق الميدانية في تنفيذ عمليات التدقيق المخطط لها في برنامج العمل باستخدام أدوات التدقيق الداخلي المناسبة.

إجراء المقابلات، ووضع الرسوم البيانية، وإجراء الملاحظات المادية، وإجراء التسويات وإعادة البناء، والاستعلام عن ملفات الكمبيوتر وإعداد أوراق العمل والتي تسمح بـ:

- تتبع العمل المنجز وتقديم أدلة على الاستنتاجات المستخلصة أثناء التدقيق؛
- تسهيل المراجعات المتقاطعة؛
- هيكلية وتسجيل المعلومات التي يمكن استخدامها لعمليات التدقيق المستقبلية.

تتم كتابة استنتاجات الاختبارات في "ورقة غلاف الاختبار"، ملخصات المقابلات مكتوبة في "تقرير المقابلة"، كما يجب أيضا حفظ هذه الوثائق في قسم "إنجاز المهمة" من ملف المهمة.

ويمكن تلخيص أهم اختبارات التدقيق الداخلي للتسيير الموازناتي في المؤسسة كما يلي:

1-2 اعداد الميزانية التمهيدية:

- طريقة التحضير؛
- الخطة الاستراتيجية وأهداف الشركة؛
- خطة متوسطة وطويلة المدى.

2-2 تعريف الاحتياجات:

- طريقة تحديد الاحتياجات؛
- الوثائق والمستندات المستخدمة؛
- شمولية الحاجات المعبر عنها.

3-2 تقييم الاحتياجات:

- طريقة تقدير الاحتياجات؛
- مرجع السعر؛
- التنبؤ بالمؤشرات المالية.

4-2 توحيد الميزانية واعدادها:

- توحيد المخططات الهيكلية؛
- التوازن المالي؛
- شمولية وترشيد الموازنة الموضوعية.

5-2 تنفيذ الميزانيات:

- تخطيط التنفيذ؛
- اجراءات تنفيذ الميزانية؛
- ادارة التفويض.

6-2 متابعة الإنجازات:

- تقويم الميزانية؛
- مراقبة الميزانية؛
- أدوات التتبع وتوقعات الختام؛

7-2 إدارة الامتداد:

- ملحقات الميزانية؛
- مراجعة الميزانية.

8-2 إدارة الميزانية على أكثر من عام:

- برامج متعددة السنوات.

3- القيام بترسيم النتائج

بعد كل مرحلة من مراحل العمل، يتم وضع استنتاجات جزئية من قبل المدقق في شكل أوراق مراقبة وتحفظ في قسم "انجاز المهمة" في ملف المهمة.

4- الاجتماع الختامي لمرحلة تنفيذ المهمة

يتم خلال الاجتماع الختامي عرض وثائق الملاحظات أو على الأقل جميع النتائج التي تعتبر ضرورية والغرض من هذا هو توفير أفضل الظروف للمصادقة على مشروع التقرير.

الفرع الثالث: اختتام المهمة

تنقسم هذه الخطوة إلى ثلاث مراحل:

1- التقرير الأولي للتدقيق

يوصى بإعداد معظم مشروع التقرير، إن لم يكن كله، أثناء البعثة وقبل الاجتماع الختامي (مرحلة التحقق).

يعرض تقرير التدقيق الملاحظات والحقائق التي تم التوصل إليها من قبل المدققين والموجهة للأشخاص الخاضعة للتدقيق.

كما يجب أن تتم المصادقة على التقرير الأولي من قبل رئيس المسؤولين على النشاط محل التدقيق.

2- اجتماع المصادقة

يتم انعقاد اجتماع المصادقة بين فريق التدقيق ورؤساء الوظيفة التي تم تدقيقها لمناقشة جميع جوانب التقرير الأولي.

ينبغي تسجيل محاضر واستنتاجات هذا الاجتماع في "محاضر اجتماع التصديق" التي سترسل إلى المشاركين في الاجتماع للتحقق منها ضمناً والاحتفاظ بها في قسم "اختتام المهمة" من ملف المهمة. حيث أن الغرض من المصادقة هو دمج إجابات مسؤولي المصلحة المدققة في التقرير والحصول على موافقتهم الضمنية على الملاحظات والتوصيات المقترحة.

3- التقرير النهائي

بعد الانتهاء من اجتماع المصادقة و القيام بالتحديثات والتصحيحات اللازمة على التقرير الأولي يقوم المدقق الداخلي بإعداد التقرير النهائي¹ الذي سوف يتضمن الأهداف، نطاق المهمة، الملاحظات، الاستنتاجات، التوصيات وخطط العمل، حيث يعتبر التقرير النهائي خلاصة عمل وجهد المدقق الداخلي.

ويرسل التقرير إلى المديرين الخاضعين للمراجعة عن تنفيذ خطط العمل، وكذلك إلى رئيس مجلس الإدارة وكبير الموظفين التنفيذيين، والراعي الأولي للبعثة هو بالضرورة جزء من قائمة المستفيدين كذلك.

الفرع الرابع: متابعة التوصيات

يتم في هذه المرحلة ما يلي:

تعتبر التوصية في بادئ الأمر تحسين مقترح لمواجهة نقص أو قصور في جهة ما، عادة ما يكون من الرقابة الداخلية وبذلك فهي لا تعتبر انتقادا لها.

- خلال المرحلة التحضيرية من التعاقد، يجب أن يكون فريق التدقيق قد حدد التوصيات السابقة المتعلقة بالكيان الخاضع للمراجعة والتي كان ينبغي تقديمها بالفعل.

- وفي نهاية البعثة الميدانية، ينظم فريق التدقيق اجتماعا ختاميا مع إدارة الهيكل الخاضع للمراجعة لمناقشة النتائج والتوصيات التي ستدرج في مشروع تقرير التدقيق "Rapport D'audit".

- يرسل رئيس البعثة أو مديره التنفيذي، لدى عودته إلى المكتب، مشروع تقرير التدقيق مشفوعا بالمصنف إلى المدير المسؤول عن هيكل تقرير التدقيق في غضون فترة أقصاها (مع بعض الاستثناءات) مدتها 15 يوما بعد الجلسة الختامية.

- على فريق التدقيق التحقق من أن جميع نقاط خطة العمل تمت الاستجابة لها وتصحيحها من قبل العاملين وأن الانحرافات والخلل الذي وجد قد تمت معالجته، كما يجب على الفريق القيام بجولات تفقدية للمنشأة المدققة والتحقق إذا تم أو يتم معالجة الانحرافات التي تم إيجادها استنادا للتوصيات المقترحة ويكون ذلك بعبارات مثل "غير مرضية"، أو "غير مقبولة" بالإضافة إلى عبارة "تُرد إلى التدقيق".

والهدف من ذلك هو ضمان (في الميدان، والأدلة المتاحة) أن جميع التوصيات الهامة قد نفذت تنفيذًا سليماً. ويجب أن يقوم فريق التدقيق بهذه المتابعة في غضون اثني عشر شهرا (12) من صدور التقرير النهائي.

- في نهاية العام، تقوم إدارة التدقيق بتقييم نوعية وكمية التغييرات المشاركة في رصد جميع خطط العمل الموضوعية خلال الفترة وأي خطط متبقية من السنوات السابقة، وهذا التقييم هو موضوع تقرير مفصل يرسل إلى الرئيس التنفيذي.

المطلب الثاني: اعداد الميزانية التقديرية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

من خلال مقابلة مع السيد أوماروش ماسينيسا والسيد بوقطاية فاتح، مدققين بمصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء اتضح لنا ما يلي:

يتم اعداد الموازنة التقديرية في الشركة الوطنية للجيوفيزياء بإتباع غالبية الخطوات التي تعتمدها المؤسسات الأخرى التي تعتمد على الموازنة التقديرية، ويكمن وجه الاختلاف في مقدار الاحتياج الذي تحتاجه المؤسسة. في بادئ الأمر يتم تقدير الاحتياجات ومقدار الاستثمار بناء على الأهداف التي تم تسطيرها مسبقا والمرغوب في الوصول إليها وكذلك بناء على الخطة المالية التي تحدد لنا الحجم المالي الذي تم اعداده للسنة القادمة والذي من خلاله يتم اعداد الموازنة التقديرية حيث تتسم الخطة المالية بالمرونة كونها قابلة للتغير من حين لآخر.

يقوم كل مسؤول في مختلف الأقسام المتواجدة في المؤسسة بتحديد الأهداف التفصيلية لمركز المسؤولية الذي يتولى الإشراف عليه، وذلك انطلاقا من الخطة الاستراتيجية للمؤسسة، ووضع موازنة تقديرية شاملة لكافة الاحتياجات المتعلقة بذلك القسم الذي يتولى مهمة تسييره. على سبيل المثال المؤسسة اذا أرادت أن تتبنى تقنية جديدة في العمل، يقوم مسؤول العتاد بتقدير ثمن هذه التقنيات عن طريق الخدمات اللوجستية الذي يحدد بدوره المقدار الواجب تحمله من قبل المؤسسة مع مراعاة الحجم المالي المعد للسنة المالية، كذلك يتم تحديد مقدار العمالة التي سوف يتم تشغيل بها التقنية الجديدة وكل المصاريف الأخرى المتعلقة بها التي تشمل مصاريف النقل والمتضمنة نقل العمال وكذلك نقل المعدات، مصاريف الصيانة والتوصيلات وغيرها من الأعباء الأخرى.

أما الموازنة المتعلقة بأعباء الشركة فيتم تقديرها من خلال تجميع مختلف المصاريف التي تم اعدادها من قبل المسؤولين، فمثلا المسؤول عن المطبخ يقدم تقديرات لمصاريف الخضر والفواكه خلال العام بأكمله وكذلك في المناسبات كشهر رمضان يتم تقدير الكميات المخصصة لهذا الشهر بالإضافة إلى مختلف الأعباء الإضافية، زيادة على ذلك تقدير الأعباء المتعلقة بوسائل النقل (الشاحنات، معدات العمل، قطع الغيار، الوقود...) ، مخيمات المبيت وكذلك مخيمات العمل لأن المؤسسة تعمل في قلب الصحراء وضروري توفر مخيمات للمبيت والعمل اضافة إلى المعدات التي تساعد في نقل هذه

المخيمات، بالإضافة إلى أعباء كراء معدات النقل لأن في بعض الحالات تلجأ المؤسسة إلى كراء معدات نقل وليس شرائها لأن فترة العمل تكون بها تكون محدودة وليست دائمة فكرائها يعتبر أفضل من شرائها، إضافة إلى المصاريف الأخرى المتعلقة بالأجور وغيرها من الأعباء الأخرى التي يختص في تقديرها كل قسم حسب طبيعة عمله. يمكن زيادة مقدار الميزانية للعام القادم وذلك عن طريق انعقاد اجتماع وهذا راجع لعدم كفاية الميزانية تحمل أعباء العام بأكمله، كما يمكن كذلك أن يكون العام السابق لم يستطع تغطية الأعباء وفي هذا العام قد نجد أن الموازنة لبت احتياجات المؤسسة لأن هذا الأمر يعتبر تقديري لا يأخذ شكلا رسميا، وقد يرجع الأمر إلى التقدير العشوائي لمختلف التكاليف والاحتياجات. وفي الأخير يتم تجميع الموازنات التي سبق اعدادها من قبل رؤساء المراكز واعداد موازنة ختامية واحدة شاملة لكافة الموازنات الخاصة بكل قسم.

بعد ذلك يقوم أعضاء لجنة الموازنة (قسم التخطيط DPS) بمناقشة معمقة لكل موازنة من هذه الموازنات فيما بينهم مع المسؤول الذي قام بإعدادها، حيث تجرى تعديلات على هذه الموازنات ومن ثم تقوم مصلحة التخطيط بعد التعديل على الموازنات الخاصة بكل قسم بتجميعها ورفعها للإدارة العليا (PDG) للمصادقة عليها واعتمادها.

مرحلة الرقابة على الموازنة ومعناها التأكد من التزام المؤسسة بالخطط الموضوعة حيث تشمل هذه الخطوة اعداد التقارير الأداء الدورية والتي تضمن مقارنة النتائج المحققة بتلك التي تم ادراجها في الموازنات، ومن ثم تحديد الانحرافات وتحليلها وبيان أسبابها، وأخيرا اتخاذ القرارات التصحيحية للتقليل من خطورتها.

المطلب الثالث: التدقيق الداخلي للموازنة التقديرية

في هذا المطلب سوف نقوم بتحليل جدول حسابات النتائج التقديري لسنة 2018 وسنة 2019 ومقارنته مع النتائج المحققة فعليا، الموازنة التقديرية الاستثمارية، الموازنة التشغيلية، والوضعية المالية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، مع التعليق على النتائج المتحصل عليها وبيان الأسباب التي أدت إلى ظهورها.

الفرع الأول: جدول حسابات النتائج لسنة 2018 وسنة 2019

يوضح الجدول التالي جدول حسابات النتائج التقديري والفعلي لسنة 2018 وسنة 2019.

(الوحدة بالمليون دينار).

الجدول رقم (02-03): جدول حسابات النتائج التقديري والفعلي لسنة 2018-2019

الرقم	البيان	سنة 2018			سنة 2019		
		التقديري	الفعلي	%	التقديري	الفعلي	%
70	رقم الأعمال	26077	30420	1.166	32890	33633	1.022
	1. انتاج السنة المالية	26077	30207	1.158	32890	33692	1.024
60	المشتريات المستهلكة	3604	4302	1.193	4415	7063	1.599
62+61	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	3806	4058	1.066	5829	4680	0.802
	2. استهلاكات السنة المالية	7410	8360	1.128	10244	11743	1.146
	3. القيمة المضافة للاستغلال	18667	21847	1.170	22646	21949	0.969
63	أعباء المستخدمين	8170	9200	1.126	9400	11390	1.211
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	575	671	1.166	722	1295	1.793
	4. إجمالي فائض الاستغلال	9922	11976	1.207	12524	9263	0.739
75	المنتجات التشغيلية الأخرى	360	1500	4.166	1532	1884	1.229
65	الأعباء التشغيلية الأخرى	310	800	2.580	800	1756	2.195
68	مخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيمة	5550	4303	0.775	4687	2673	0.570
78	استرجاع عن خسائر	200	200	1	200	406	2.03

						القيمة والمؤونات	
	0.812	7123	8769	1.854	8573	4622	5. النتيجة العملياتية
76	0.987 5	79	80	1.066	80	75	المنتجات المالية
66	1	60	60	1.090	60	55	الأعباء المالية
	0.9	18	20	1	20	20	6. النتيجة المالية
	0.812	7141	8789	1.851	8593	4642	7. النتيجة العادية قبل الضرائب
+695 698	0.655	2017	3076	1.906	3007	1577	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية
+692 693	-	133-	0	0	0	0	الضرائب المؤجلة على النتائج العادية
	1.039	36062	34702	1.197	31987	26712	مجموع منتجات الأنشطة العادية
	1.062	30804	28989	1.116	26402	23647	مجموع أعباء الأنشطة العادية
	0.920	5257	5713	1.822	5585	3065	8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية
	-	-	-	-	-	-	9. النتيجة غير العادية
	0.920	5257	5713	0.663	5585	8415	النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق المتحصل عليها من الشركة الوطنية للجيوفيزياء

1- التعليق على النتائج المستخرجة من جدول حسابات النتائج لسنة 2018 و 2019

1-1 رقم الأعمال: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة رقم الأعمال تقدر ب 1.166% وهناك

فرق بحوالي 4343 مليون دينار بالفرق بين رقم الأعمال الفعلي والتقديري لسنة 2018،

حيث نلاحظ أن النتائج التي تم تحقيقها أكبر مما كان متوقع تلبينه وهذا يعتبر مؤشر

جيد للمؤسسة كونه يعكس صورة جيدة لها.

وهذا ينطبق على سنة 2019 أيضا وتقدر النسبة 1.022% حيث نلاحظ أن المبالغ الفعلية أكبر من التقديرية ولكن بفارق صغير مقارنة مع سنة 2018، ومع ذلك فيبقى مؤشر جيد بالنسبة للمؤسسة.

2-1 انتاج السنة المالية: نلاحظ أن الانتاج الفعلي المحقق من قبل الشركة يمثل نسبة 1.158% وهو مرتفع عما كان مخطط له مسبقا بفارق يقدر بحوالي 4130 مليون دينار وهذا يعتبر مؤشر جيد بالنسبة للمؤسسة، فالأخيرة عملت وحققت انتاج أكبر مما كانت تتوقعه في سنة 2018.

أما في سنة 2019 كانت نسبته 1.024% فالملاحظ أنها أيضا حققت انتاج أكبر مما كانت تتوقعه ولكن بفارق أقل من سنة 2018 ويقدر بحوالي 802 مليون دينار.

3-1 استهلاك السنة المالية: النتائج المستخرجة من الجدول تبين وجود فوارق بين استهلاك السنة المالية التقديري والفعلي حيث تقدر النسبة بـ 1.128% فالمؤسسة لم تقدر جيدا ما سوف يتم استهلاكه خلال السنة المتعلقة بـ 2018 حيث تبين أن استهلاك السنة المالية الفعلي أكبر مما كان مخططا له وهذا يعتبر أمر سلبي بالنسبة للمؤسسة كونها لم تقدر جيدا استهلاكاتها من السلع والخدمات بشكل جيد ودقيق أو أنها تبنت مشاريع جديدة ولم يتم وضعها في الحساب.

أما في سنة 2019 فالمؤسسة أيضا وقعت في نفس المشكلة حيث قدرت النسبة بـ 1.146% كون أن استهلاكها الفعلي أكبر من المخطط له ويجب عليها التقدير الجيد لمقدار الاستهلاك خلال العام بأكمله.

4-1 اجمالي فائض الاستغلال: نلاحظ من خلال الجدول أن الناتج الفعلي أكبر من التقديري بفارق 2054 والذي يمثل نسبة 1.207% في سنة 2018 وهذا راجع لعدة أسباب منها أن الدولة قامت برفع معدل الضرائب والرسوم، ظهور مشروع جديد يحتاج إلى زيادة في اليد العاملة أو الزيادة في ساعات العمل، واما يكون السبب في عدم التقدير الجيد لحجم الاستهلاك لسنة 2018.

أما في سنة 2019 فنلاحظ أن من خلال الجدول أن الناتج الفعلي أصغر من التقديري بفارق 3261 مليون دينار الذي تقدر نسبته بـ 0.789% وتمثل هذا الفارق في هامش

الأمان الذي وضعته المؤسسة للمشاريع المفاجئة التي تتطلب بذاتها زيادة في اليد العاملة ومختلف المصاريف الأخرى التي تدخل ضمنها.

5-1 أعباء المستخدمين: من الجدول اتضح لنا أن مصاريف المستخدمين الفعلية أكبر مما كان مخطط له بفارق يزيد عم 1 مليون دينار في سنة 2018 والتي تبلغ نسبتها 1.126%، وهذا يعتبر مؤشر سلبي لأن المؤسسة لم تُقدّر جيدا الأعباء المتعلقة بالعمال ومختلف المصاريف التي تتدرج ضمنها.

وتكرر الأمر في سنة 2019 حيث أن المبلغ الفعلي أكبر من التقديري بحوالي 1990 مليون دينار بنسبة تقدر ب 1.211% ونلاحظ أنه زاد مقارنة مع سنة 2018 وهذا مؤشر سلبي بالنسبة للمؤسسة.

6-1 الضرائب والرسوم: تبين لنا النتائج المستخرجة من الجدول أن تقديرات الضرائب أقل من المبالغ الفعلية بالنسبة لسنة 2018 والذي تقدر نسبة المبلغ الفعلية على التقديرية ب 1.66% و 2019 زاد الفرق ليصبح حوالي 573 مليون دينار بنسبة 1.793%، وذلك راجع إما سوء تقدير هذه الضرائب خلال هذه السنوات وإما لظهور ضرائب جديدة لم يتم أخذها بعين الاعتبار.

7-1 مخصصات الإهلاك: يبين الجدول أن المبلغ التقديري أكبر من الفعلي الخاص بمخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيمة لسنة 2018 الذي بلغت نسبته 0.775 % و 2019 بلغت النسبة 0.570% حيث يمكن أن يكون راجع هذا الفرق لتقدير مبالغ كبيرة لاهتلاك المعدات والآلات والمباني وغيرها من المعدات القابلة للإهلاك من جهة وإما لتخصيص المؤسسة مؤونة كبيرة تحتاجها لمواجهة الخطر.

8-1 استرجاع خسائر القيمة والمؤونات: في سنة 2018 ما كان مقدرا ومتوقعا تطابق مع ما تم تحقيقه فعلا حيث بلغت النسبة 100% وهذا يعتبر تقديرا جيدا للمؤسسة ويحسب لها نتيجة إيجابية، أما في سنة 2019 فالمبالغ الفعلية أكبر مما تم تقديره تقريبا بالضعف حيث بلغت النسبة 2.03% وهذا شيء سلبي للمؤسسة كونها لم تقدر جيدا مقدار ما سيتم استرجاعه عن خسائر القيمة كما كان الحال في سنة 2018.

9-1 الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية: في سنة 2018 ما كان مقدرا له أصغر

مما تم تحقيقه فعلا بنسبة تقدر ب 1.906% بفارق يزيد عن 3951 مليون دينار وهذا الفرق الكبير يعود للفتاوت الكبير بين المبلغ التقديري للنتيجة العملية وما تم تحقيقه فعلا.

أما في سنة 2019 فالمؤسسة تداركت الوضع حيث بلغت النسبة 0.655% حيث تم تقدير مبلغ يقدر بحوالي 3076 مليون دينار أما ما تم تحقيقه فعلا فيقدر بحوالي 2017 مليون دينار، وهنا المؤسسة قدرت ضرائب بمبالغ كبيرة نوعا ما لتجنب الوقوع في نفس الخطأ لسنة 2018.

10-1 النتيجة الصافية للسنة المالية: النتائج المستخرجة من الجدول توضح أن في سنة

2018 تم تقدير نتيجة أكبر من ما تم تحقيقه بنسبة تقدر ب 0.663% وبفارق يقدر بحوالي 2830 وهذا الفارق كبير جدا ويرجع هذا الاختلال بين المبلغ المقدر والمحقق فعلا لعدم حسن تقدير المؤسسة لكافة المصاريف المتعلقة بالسنة المالية، وذلك إما بتقدير مبالغ كبيرة جدا وإما صغيرة لا تتطابق مع النتائج المحققة فعلا، ولهذا فالمؤسسة يجب عليها إعادة النظر في الموازنة التقديرية لجدول حسابات النتائج الخاص بسنة 2018 وإعادة تقدير موازنة بمبالغ تقديرية تتماشى مع ما تم تحقيقه فعلا لتلبية الأهداف المسطرة في بادئ الأمر والمراد تحقيقها.

أما في سنة 2019 فنلاحظ أن الوضع تحسن كثيرا خاصة في تقدير النتيجة الصافية كون أن الفرق بين المبلغ التقديري الخاص بها والمبلغ الفعلي لا يمثل فرق كبير مقارنة مع سنة 2018 والذي بلغت نسبته 0.920% ومع ذلك يبقى تقدير غير دقيق، ويرجع السبب في ذلك إلى جائحة فايروس كورونا التي عصفت بالعالم عامة والجزائر على وجه الخصوص.

الفرع الثاني: الموازنة الاستثمارية Investissement

يوضح الجدول التالي جدول الموازنة الاستثمارية الذي يحتوي على الناتج التقديري والفعلي لسنة

2018 و2019 كما هو موضح:

الجدول رقم (02-04): الموازنة التقديرية والفعلية الاستثمارية لسنة 2018-2019

التقديري (الوحدة مليون دينار)		الفعلي (الوحدة مليون دينار)		السنوات
2019	2018	2019	2018	
3212	1417	9914	5886	موازنة الاستثمار

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق المتحصل عليها من الشركة الوطنية للجيوفيزياء

1- التعليق على النتائج المتحصل عليها:

نلاحظ من خلال النتائج التي يبينها الجدول أن المبالغ التقديرية لسنة 2018 أكبر بكثير مما تم تحقيقه فعلا بفارق يزيد عن 4469 مليون دينار، وذلك يمكن أن يكون راجعا لتبني المؤسسة لعدة مشاريع في بادئ الأمر ولم تستطع اتمام انجاز هذه المشاريع وذلك راجع لأسباب خاصة.

أما في سنة 2019 فالجدول يبين أن المبالغ التقديرية لازالت كبيرة عما تم انجازه بفارق يزيد عن 6702 مليون دينار، وذلك راجع لتبني المؤسسة تقنيات جديدة في العمل (معدات التسجيل الزلزالي، أجهزة كمبيوتر، معدات النقل والمناولة) اضافة لجائحة فايروس كورونا التي عصفت باقتصاد البلاد والعالم ككل.

الفرع الثالث: الموازنة التشغيلية Exploitation

يوضح الجدول التالي جدول الموازنة التشغيلية الذي يحتوي على الناتج التقديري والفعلي لسنة

2018 و2019 كما يلي:

الجدول رقم (02-05): الموازنة التقديرية والفعلية التشغيلية لسنة 2018-2019

التقديري (الوحدة مليون دينار)		الفعلي (الوحدة مليون دينار)		السنوات
2019	2018	2019	2018	
3441	2487	764	550	الموازنة التشغيلية

المصدر: من اعداد الطالبين استنادا للوثائق المتحصل عليها من الشركة الوطنية للجيوفيزياء

1- التعليق على النتائج المتحصل عليها:

نلاحظ من خلال النتائج لسنة 2018 أن المبالغ التقديرية أكبر مما تم انجازه فعلا بفارق يزيد عن 2677 مليون دينار، وذلك راجع لعدم التقدير الجيد للموازنة التشغيلية.

أما في سنة 2019 فالمبلغ التقديري أكبر مما تم انجازه بفارق 1937 مليون دينار، وذلك راجع لجائحة فايروس كورونا والتي تسببت في تسريح غالبية العمال مما أدى إلى تدهور النتائج المحققة إلى هذا الحد.

الفرع الرابع: الوضعية المالية للمؤسسة

الجدول التالي يبين المبالغ التقديرية والفعلية للوضعية المالية للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

الجدول رقم (02-06): الوضعية المالية التقديرية والفعلية لسنة 2018-2019

التقديري (الوحدة مليون دينار)		الفعلي (الوحدة مليون دينار)		السنوات
2019	2018	2019	2018	
35834	40218	37940	42577	FR
27334	31518	29998	29906	BFR
8500	8700	6766	11773	TN
8415	10200	9689	7526	CAF

المصدر: من اعداد الطلبة استنادا للوثائق المتحصل عليها من الشركة الوطنية للجيوفيزياء

1- التعليق على النتائج:

1-1 رأس المال العامل الإجمالي FR

من خلال النتائج المتحصل عليها في سنة 2018 تبين أن المبلغ التقديري أصغر من الفعلي بمبلغ يقدر بحوالي 2106 مليون دينار بنسبة تقدر ب 1.058 % وهذا يعتبر مؤشر جيد بالنسبة للمؤسسة.

وفي سنة 2019 تبين أن المبلغ الفعلي أكبر من المبلغ التقديري بفارق يقدر بحوالي 2359 مليون دينار بنسبة تقدر ب 1.058 % وباعتبار أن المبلغ الفعلي أكبر من التقديري فهذا يعتبر مؤشر ايجابي بالنسبة للشركة.

1-2 احتياج رأس المال العامل BFR

بالنسبة لسنة 2018 فإن المبلغ التقديري أكبر من المبلغ الفعلي بفارق يزيد عن 2664 مليون دينار بنسبة 1.097 % وهذا يعتبر مؤشر سلبي بالنسبة للمؤسسة، أما في سنة 2019 فإن الوضع تحسن بالنسبة لاحتياج رأس المال العامل حيث أن المبلغ التقديري أصبح أكبر من الفعلي بفارق يزيد عن 1612 مليون دينار بنسبة تقدر بحوالي 0.948 % وهذا يعتبر مؤشر جيد للمؤسسة حيث انها تداركت الوضع الذي كانت عليه في سنة 2018.

1-3 الخزينة الصافية

نلاحظ أن المبلغ التقديري بالنسبة للخزينة الصافية لسنة 2018 أكبر من المبلغ الفعلي بفارق يقدر بحوالي 1734 بنسبة 0.796 % وهذا يعتبر مؤشر سلبي كون أن المؤسسة لم تستطع تحقيق ما كانت راغبة فيه.

أما في سنة 2019 فإن الوضع تحسن حيث نلاحظ أن المبلغ الفعلي أصبح أكبر من المبلغ التقديري بفارق يزيد عن 3073 مليون دينار بنسبة تفوق 1.353 %، حيث يعتبر هذا الأمر مؤشر جيد بالنسبة للمؤسسة كون أنها حققت ما كانت راغبة فيه وبزيادة كذلك.

1-4 قدرة التمويل الذاتي

من خلال النتائج المستخرجة من الجدول ففي سنة 2018 نلاحظ أن المبلغ المحقق فعلا أكبر من المبلغ التقديري بفارق يقدر بحوالي 1274 مليون دينار بنسبة تقدر ب 1.151% وهذا يعتبر مؤشر جيد بالنسبة للمؤسسة كون أن الفارق ليس مبلغ كبير جدا.

أما في سنة 2019 فالملاحظ أن المبلغ التقديري أصبح أكبر من الفعلي بفارق يزيد عن 2674 مليون دينار بنسبة تقدر بحوالي 0.737% وهذا مؤشر سلبي للمؤسسة يجب عليها معالجة الأمر.

المطلب الرابع: دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي

من خلال الدراسة الأولية التي قام بإجرائها فريق عمل المدققين على موضوع تدقيق الموازنة التقديرية، قام الفريق وضع مجموعة من المخاطر المحتمل الوقوع فيها في هذا الموضوع والتي سوف يتم ذكرها كما يلي:

الفرع الأول: مرحلة التحضير للميزانية التمهيدية

تم وضع المخاطر التالية:

- عدم كفاية التحضير للميزانية التمهيدية؛
- غياب / عدم التوافق بين الميزانية المستهدفة والخطة الاستراتيجية للعمل؛
- عدم الاتساق بين الميزانيات السنوية والخطط متوسطة الأجل؛
- غياب / عدم كفاية عملية التخطيط؛
- عدم احترام عملية التخطيط؛
- خطأ في تقدير الطاقات الإنتاجية، الرسوم المحتملة، ... مجاميع أخرى؛
- عدم كفاية التقييم الاقتصادي والمالي للوسائل البشرية والمادية اللازمة لتحقيق الأهداف؛
- عدم كفاية وثائق الميزانية.

الفرع الثاني: مرحلة تعريف الاحتياجات

تم وضع المخاطر التالية:

- الأدوات المستخدمة من قبل الهياكل غير كافية لتحديد الاحتياجات؛
- الفرق في طرق تحديد الاحتياجات بين الهياكل في المؤسسة؛
- عدم إضفاء الطابع الرسمي على الوثائق التي تحدد الاحتياجات؛
- تناقض المستندات التي تحدد الاحتياجات؛
- أخطاء / السهو تحديد الاحتياجات؛
- عدم كفاية تقدير الميزانية التشغيلية أو الاستثمارية.

الفرع الثالث: مرحلة تقييم الاحتياجات

من بين المخاطر التي تم وضعها ما يلي:

- غياب / إهمال أدوات تقييم الاحتياجات؛
- وجود انحرافات في تحديد الأسعار؛
- عدم كفاية التحكم في تقدير الأسعار؛
- مهارات غير كافية للموظفين والمسؤولين لتقييم الاحتياجات؛
- نقص التدريب؛
- عدم كفاية الرقابة على نظام مرجع الأسعار؛
- عدم فاعلية المؤشرات المالية المستخدمة؛
- خطأ في احتساب المؤشرات المالية.

الفرع الرابع: مرحلة توحيد الميزانية

من بين المخاطر التي تم وضعها في هذه المرحلة:

- خطأ / عدم إتقان توحيد مخططات الهياكل؛
- تعابير مزدوجة عن الاحتياجات؛
- تم إرسال مستندات غير قياسية للخطط بواسطة الهياكل؛
- إعادة تحديد نفس ميزانية الحاجة دون الأخذ بعين الاعتبار وجودها في الخطط السابقة؛

- خطر وجود أنشطة / احتياجات غير مدرجة في الميزانية؛
- الميزانية غير العقلانية مقابل أهداف الشركة؛
- التأخير / عدم الامتثال للمواعيد النهائية لإرسال الخطط من قبل الهياكل؛
- البطء في توحيد الخطط؛
- البطء في التحقق من صحة الميزانية (PDG, CCE, CCA)؛
- عدم وجود خطة تمويل.

الفرع الخامس: مرحلة تنفيذ الميزانية

من بين المخاطر التي تم وضعها في هذه المرحلة:

- عدم وجود / عدم كفاية تقويم الميزانية (الجدول الزمنية للإنجاز قصيرة/ طويلة جدا)؛
- اضعاف المسؤوليات (من يفعل ماذا)؛
- غياب / القصور في تحديد مستويات صنع القرار (مركزية القرارات على مستوى الرئيس التنفيذي)؛
- عدم احترام الفصل بين الواجبات (مسؤول تفويض مدقق محاسب)؛
- البطء في التحقق من صحة التراخيص؛
- ارتفاع طلبات الاستثناء (ليس فقط تحديد الاحتياجات)؛
- عدم الامتثال لجدول التنفيذ؛
- غياب / عدم كفاية خطة التمويل.

الفرع السادس: مرحلة متابعة الانجازات

في هذه المرحلة تم وضع بعض المخاطر التالية:

- عدم وجود اجراء لمراقبة الميزانية؛
- عدد غير كافي من الموظفين؛
- عدم انتظام بيانات المتابعة؛
- أدوات التنبؤ غير كافية؛

- فرق كبير بين الميزانية المتوقعة والميزانية الفعلية.

الفرع السابع: مرحلة ادارة الامتداد

من بين المخاطر التي تم وضعها في هذه المرحلة:

- تكلفة الاستثمار أعلى من التقدير في الخطة الأولى (عدم السيطرة على تقييم الاحتياجات)؛
- منح تمديد الميزانية لحاجة غير مبررة؛
- عدم وجود اجراء لمعالجة التمديدات؛
- عدم فعالية الميزانية المعتمدة في البداية؛
- عجز الميزانية؛
- طرق الميزانية غير كافية؛
- عدم وجود اجراءات لمعالجة الميزانية.

الفرع الثامن: مرحلة ادارة الميزانية على مدى أكثر من عام

تم وضع المخاطر التالية:

- الخطأ في تطوير البرنامج؛
- عدم وجود اجراءات للمعالجة؛
- غياب / عدم كفاية جدول التنفيذ؛
- عدم التنفيذ / البطء في تنفيذ البرامج متعددة السنوات؛
- عدم تحديث البرامج متعددة السنوات لنهاية كل سنة مالية حسب الإنجازات؛
- غياب / عدم التمكن من أساليب التمويل؛
- تجاوز قدرات التمويل الذاتي والافراط في المديونية.

بعد تحديد مناطق الخطر المحتمل الوقوع فيها بالنسبة لموضوع تدقيق الموازنة التقديرية، يقوم فريق

التدقيق بوضع «Fiche de couverture de test» على كل خطر من المخاطر السابق ذكرها.

بعد تحديد فريق التدقيق لمختلف المخاطر المحتمل الوقوع فيها، تبدأ مرحلة تنفيذ مهمة التدقيق في مقر المؤسسة المراد تدقيقها وذلك من خلال فحص ودراسة مدى صحة المخاطر المدرجة مسبقاً، وبعد القيام بعملية التدقيق، فقد تبين أن بعض المخاطر السابقة قد تم حدوثها فعلاً مع ذكر أسباب حدوثها والنتائج المترتبة على ذلك بالإضافة إلى بيان الاقتراحات والتوصيات التي منحها فريق التدقيق من أجل تجنب الوقوع في هذه المخاطر مرة أخرى أو التقليل من حدتها وخطورتها، ويتعلق الأمر بالمخاطر التالية:

جدول رقم (02-07): الخطر رقم 01

الخطر رقم 01	عدم التوافق بين هدف الميزانية و الخطة الاستراتيجية للشركة
السبب	- عدم كفاءة التقييم الجيد للمؤسسة؛ - زيادة مخطط، عمل إضافي للمؤسسة ولم يتم تقديره.
النتيجة	- ينتج عن ذلك الزيادة في مختلف الأعباء المتعلقة بالمؤسسة.
الاقتراحات والتوصيات	- زيادة هامش الأمان (10% يتم رفعه إلى 15%)

المصدر: من اعداد الطالبين

جدول رقم (02-08): الخطر رقم 02

الخطر رقم 02	التأخير/ عدم الامتثال للمواعيد النهائية لإرسال الخطط من قبل الهياكل المرتبطة بالمؤسسة.
السبب	- التقليل / عدم احترام مواعيد الإرسال.
النتيجة	- عدم تسجيل العمليات في جدول الموازنة كأنه لم يتم إرسالها.
الاقتراحات و التوصيات	- احترام مواعيد الإرسال؛ - وضع إجراءات لضبط مواعيد الإرسال.

المصدر: من اعداد الطالبين

جدول رقم (02-09): الخطر رقم 03

الخطر رقم 03	خطر تمديدات الميزانية.
السبب	- عدم التقدير الجيد للاحتياجات؛ - المشتريات التي تم شرائها في حالة استعجالية .
النتيجة	- عجز في خزانة المؤسسة.
الاقتراحات و التوصيات	- تقليل الفوارق بين المبالغ الحقيقية و المبالغ التقديرية.

المصدر: من اعداد الطالبين

من خلال دراستنا للموازنات التقديرية لجدول حسابات النتائج، الموازنة الاستثمارية، التشغيلية، الوضعية المالية للمؤسسة تبين لنا وجود فوارق بين المبالغ التقديرية و المبالغ الفعلية المحققة حيث أن المبالغ المحققة أكبر من المبالغ التقديرية في غالب الأحيان وذلك راجع لسوء التقدير الجيد لمختلف الأنشطة المتعلقة بالمؤسسة بالإضافة لعدم وجود تحديثات فيما يتعلق بالميزانية مما سبب لها عدة أخطار وقعت فيها و هذا ما يتطلب ضرورة مراجعة آلية سير الموازنة التقديرية للمؤسسة وإعادة ضبطها لتفادي الوقوع في مثل هذه المخاطر في قادم السنوات.

خلاصة الفصل:

تعتبر المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO من بين المؤسسات الوطنية الاستراتيجية والرائدة، التي تريد التكيف والتأقلم مع مختلف التطورات الاقتصادية سواء كانت المحلية منها أو الدولية في شتى مجالات عمل المؤسسة.

ونظرا لتعدد فروعها وكبر حجمها ازدادت أهمية التدقيق الداخلي لذاك وجب على المؤسسة تخصيص مديرية كاملة تهتم بوظيفة التدقيق الداخلي.

ولكي تضمن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء تحقيق خططها بأكبر فعالية وكفاءة وجب عليها توسيع موضوع تدقيقها ليشمل تدقيق الموازنة التقديرية للحد من المخاطر المتعلقة بها وتحقيق خططها بأقصى قدر من الكفاءة والفعالية.

خاتمة عامة

خاتمة عامة

من خلال دراستنا واستعراضنا للفصول السابقة وباستخدام المنهج والأدوات المشار إليها في المقدمة، بذلنا جهدنا للإجابة على الإشكالية الرئيسية المدرجة تحت عنوان " ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموزناتي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء؟"، والأسئلة الفرعية حاولنا إبراز دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموزناتي، حيث قمنا بتسليط الضوء على مختلف المفاهيم النظرية ومنهجية التدقيق الداخلي للتسيير الموزناتي باعتباره موضوع مهم نظرا للإضافة الكبيرة التي يقدمها للمؤسسة والمتمثلة في اكتشاف مناطق الخطر وتقديم اقتراحات وتوصيات للحد من هذه المخاطر أو التقليل منها وذلك بهدف تحقيق المؤسسة لأهدافها المسطرة بأكبر قدر من الكفاءة والفعالية.

وعليه فقد توصلنا الى مجموعة من النتائج والتوصيات، تكمن من خلالها الإجابة على الإشكالية الرئيسية لهذه الرسالة والأسئلة الفرعية المتفرعة منها. وفيما يلي استعراض لتلك النتائج والتوصيات النهائية التي تم استنتاجها.

أولاً: اختبار نتائج الفرضيات

اختبار الفرضيات التالية:

1. بخصوص الفرضية الأولى والتي تتمثل في " تكمن أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية في معالجة الانحرافات والحد من الوقوع في الأخطار بهدف تحقيق غايات المؤسسة"، تثبت صحتها من خلال ما توصلنا إليه حول تعريف وأهمية التدقيق الداخلي.
2. وبخصوص الفرضية الثانية والمتمثلة في " يتم تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء وفق المعايير الدولية باتباع المراحل الصادرة عن الهيئات الرسمية المختصة في مجال التدقيق الداخلي"، تم اثبات صحتها من خلال ما تم التطرق إليه بالنسبة لمنهجية التدقيق الداخلي، حيث تم الاعتماد على الاجراءات الصادرة من الهيئات الدولية (IIA, IFACI).
3. وبخصوص الفرضية الثالثة والمتمثلة في " يتم تدقيق التسيير الموزناتي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء عن طريق فحص وتحليل وتقييم اجراءات التسيير الموزناتي في المؤسسة"، تم اثبات صحتها كون أن المؤسسة محل الدراسة تقوم بنفس الخطوات والمبينة في الجانب التطبيقي.
4. وبخصوص الفرضية الرابعة والمتمثلة في " يكمن دور التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموزناتي من خلال بيان وتوضيح مناطق الخطر ومحاولة ازالته أو التقليل من خطورته"، تم اثبات

خاتمة عامة

صحتها من خلال ما تم التطرق إليه في الجانب التطبيقي، حيث أن مهمة التدقيق الداخلي تكمن في بيان مناطق الخطر الفعلية وذكر أسباب حدوثها والنتائج المترتبة عنها بالإضافة إلى تقييم الاقتراحات والتوصيات لمعالجتها والحد من خطورتها.

ثانياً: نتائج الدراسة

من خلال دراستنا لمختلف الجوانب النظرية والتطبيقية للموضوع، تم التوصل الى النتائج التالية:

1- النتائج النظرية:

- التدقيق الداخلي هو وظيفة من الوظائف المهمة في المؤسسة باعتبارها تقدم خدمات للإدارة العليا بالمؤسسة ومساعدتها في تحقيق الأهداف المسطرة عن طريق تقييم وتحليل وتفسير الانحرافات والأخطاء في مختلف أنشطة المؤسسة ومعالجتها؛
- التدقيق الداخلي وظيفة ذات طبيعة منظمة ومستقلة عن باقي وظائف المؤسسة تهدف الى فحص وتقييم مختلف الأنشطة والوظائف التي تقوم بها المؤسسة ومحاولة ايجاد الانحرافات وتقديم الحلول المناسبة لها لدفع المؤسسة لتحقيق نتائج فائقة المستوى؛
- التدقيق الداخلي هو عملية منظمة وموضوعية للحصول على أدلة اثبات فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية؛
- لا يقتصر التدقيق الداخلي على التدقيق المالي والمحاسبي فقط بل يشمل جميع مجالات المؤسسة؛
- تعتبر الهيئات الدولية (IIA, IFACI) المرجع الأساسي لتطبيق معايير التدقيق الدولية؛
- رغم اختلاف أنواع التدقيق الداخلي الى أن الغاية منه تبقى واحدة؛
- تتم مراحل عملية التدقيق الداخلي وفق ثلاث خطوات أساسية (مرحلة التحضير للمهمة، مرحلة تنفيذ المهمة، مرحلة اعداد المهمة)؛
- تعتبر معايير التدقيق الدولية احدى الركائز الأساسية لممارسة مهنة المدقق الداخلي، حيث تهدف هذه المعايير الى تلخيص المبادئ الأساسية لممارسة مهنة ووظيفة التدقيق الداخلي؛
- تهدف معايير التدقيق الدولية الى وضع اطار عام لإنشاء وتعزيز نطاق أنشطة التدقيق الداخلي؛
- توحد معايير التدقيق الدولية مفاهيم التدقيق الداخلي في شتى ربوع العالم حيث تشمل هذه المعايير معايير الصفات الشخصية ومعايير الأداء؛

خاتمة عامة

- تستخدم المؤسسات باختلاف أنواعها أساليب متعددة للرقابة والتخطيط ومن بين هذه الأساليب نجد الموازنات التقديرية؛
- تعتبر الموازنات التقديرية خطة مفصلة للنشاطات والأعمال التي تريد المؤسسة انجازها في فترة مستقبلية عادة ما تقدر بسنة؛
- الموازنة التقديرية خطة كمية وقيمة يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة محددة؛
- تبين الموازنات الإيراد المخطط والمنظر تحقيقه أو النفقات المنتظر تحملها خلال هذه الفترة؛
- يحكم اعداد الموازنات التقديرية مجموعة من المبادئ أو المقومات لنجاحها وتعتبر أسس ارشادية تؤدي الى حسن استخدام الموازنات؛
- يمكن التمييز بين ثلاث مراحل أساسية لمسار اعداد الموازنات التقديرية (مرحلة التحضير لإعداد الموازنات، مرحلة اعداد الموازنات، مرحلة اعتماد الموازنات)؛
- يعتبر نظام الموازنات وسيلة لمساعدة الإدارة في اتخاذ قراراتها وبذلك يمكن اعتبارها الدواء لكل نقص في التسيير؛
- الهدف من التدقيق الاستراتيجي هو تحديد ما اذا كانت الخطط المتبعة من قبل المؤسسة وما يرتبط بها من اجراءات قد حققت النتائج المرجوة؛
- تلجأ المؤسسات للتدقيق الاستراتيجي عند فشل الخطط الحالية في تحقيق النتائج المرغوبة.

2- النتائج التطبيقية

- تتمتع المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بقسم التدقيق الداخلي مستقل تابع لرئيس المدير العام كما هو مبين في الهيكل التنظيمي؛
- تعتمد المؤسسة على معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الهيئات الدولية (IIA, IFACI)؛
- تقوم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بنوعين من التدقيق الداخلي (التدقيق المبرمج والتدقيق المفاجئ)؛
- تطابق منهجية التدقيق الداخلي الخاصة بالمؤسسة مع المعايير الدولية؛
- تطابق مراحل اعداد الموازنات التقديرية الخاصة بالمؤسسة مع مراحل اعداد الموازنات التقديرية المتعارف عليها؛
- محدودية مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق كفاءة التسيير الموازناتي.

ثالثا: الاقتراحات

على ضوء الفرضيات والنتائج التي تم التوصل إليها، يمكننا اقتراح بعض التوصيات التي قد تساهم في تحسين جودة التدقيق الداخلي الخاص بالمؤسسة:

- ضرورة توفر دليل اجراءات للتسيير الموازناتي للمؤسسة؛
- على المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء مواكبة التطور الذي يحدث في معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الهيئات الدولية؛
- الزامية تطبيق قواعد صارمة واجراءات عقابية لكل تأخير في ارسال الخطط من قبل الهياكل المرتبطة بالمؤسسة؛
- ضرورة اعادة النظر في قسم التخطيط الخاص بالمؤسسة المسؤول عن اعداد الموازنة التقديرية ودعمه بموظفين ذو كفاءة وخبرة عالية في اعداد الموازنة التقديرية وفي التقدير الجيد لها للحد من الفوارق بين المبالغ التقديرية والفعلية.

رابعا: آفاق الدراسة

إن هذه الدراسة تمثل مساهمة محدودة في مجال التدقيق الداخلي من ما تضمنه من نتائج وتوصيات، والتي من شأنها تحسين ورفع جودة التدقيق الداخلي وتوسيع مجاله، وكذلك مساعدة المؤسسة على نجاحها وتطورها وتحقيقها لأهدافها بأفضل فعالية ممكنة.

أملنا أن نستكمل هذه الدراسة بدراسات أخرى تصب في مجال تدقيق الموازنة التقديرية في المؤسسات الاقتصادية، ونقترح أهم الدراسات التالية:

- دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية.
- دور التدقيق الداخلي في تطوير الأداء الاستراتيجي في المؤسسات الاقتصادية.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة "الاتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد" دار الصفاء للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009.
2. أحمد حلمي جمعة، "المدخل الحديث لتدقيق الحسابات"، الدار الصفاء، عمان، الأردن، 2000.
3. ثناء علي القباني و آخرون، " المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني"، الدار الجامعية الاسكندرية ، مصر، 2006.
4. حسين يوسف القاضي، حسين أحمد دحدوح، عصام نعيمة قريط، "التدقيق الداخلي" منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008.
5. خلف عبد الله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق"، الوراق للنشر و التوزيع، عمان، 2006.
6. عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، " الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة "، دار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006.
7. عقون سعاد، "مراقبة التسيير دروس و تطبيقات"، لطلبة كليات العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير (LMD) ولطلبة المدارس العليا للعلوم التجارية وإدارة الأعمال، LES PAGES BLEUES INTERNATIONALES للنشر والتوزيع، 2018.
8. فركوس محمد، "الموازنات التقديرية أداة فعالة للتسيير"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
9. محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي"، مكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
10. سناء محمد بدران، " المراجعة المتقدمة، برنامج محاسبة البنوك والبورصات "، الجزء الثاني، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر، 2017.

المجلات والدوريات:

1. بن لدغم محمد، سعيداني محمد، نمشة ياسين، " دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسة دراسة حالة مؤسسة SEROR "، مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية، المجلد 1، العدد 4، 2017.
2. حميدوش حورية، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة بشركات التأمين "، مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، جامعة الجزائر 03، 2018.
3. خالد أحمد محمد حمودة و آخرون، " دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية " مجلة دراسة الانسان والمجتمع، العدد الخامس، مركز العلوم التقنية للبحوث والدراسات، ليبيا، 2018.
4. بن الدين أحمد " أثر تكنولوجيا المعلومات على كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات بولاية أدرار " مجلة الحقيقة، جامعة أحمد درارية، أدرار، العدد 30، 2017.

المذكرات والرسائل والأطروحات:

1. بوهالي محمد، " تحليل العلاقة بين الموازنات التقديرية ونظم قياس الأداء حالة المؤسسات الجزائرية "، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية مؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2013.
2. حناش حبيبة، " واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي و المالي و أثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية دراسة ميدانية بقطب المحروقات سكيكدة "، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2017.
3. خراف مختارية، " دور التدقيق الداخلي و مراقبة التسيير في تجسيد الحوكمة دراسة تطبيقية على مؤسسات ذات الأسهم على مستوى الغرب الجزائري "، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص اقتصاد منظمات، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة د. الطاهر مولاي سعيدة، 2017-2018.
4. زعباط لطفي، " دور نظام الموازنات التقديرية من خلال عمليات التخطيط، التنسيق و الرقابة في تنفيذ استراتيجية المنظمة "، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2017.

5. زينب رضوان علي، "تقييم عملية التخطيط و إعداد الموازنات في المؤسسة"، مذكرة لنيل جزء من متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، تخصص ادارة مالية، 2013.
6. سعاد وادة، "أثر الموازنات التقديرية في سلوك المسيرين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث LMD في علوم التسيير، تخصص ادارة أعمال مؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017.
7. شكري معمر سعاد " دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية " مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة بومرداس، 2009.
8. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، " التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية"، مذكرة قدمت لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2010.
9. عبد الواحد محمد، " محاولة لتقييم حوكمة نظم المعلومات من خلال التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة **Evolutec international** "، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018.
10. عرابية الحاج، "دور الموازنات التقديرية في الرقابة على الأداء بالمستشفيات العامة دراسة حالة: مستشفى سليمان عمران تفرت " ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير عمومي، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2005.
11. ملوكي أوس، "دور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف حوكمة البنوك دراسة حالة عينة بنوك تجارية جزائرية" ، أطروحة قدمت لنيل درجة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة 2، 2015-2016.
12. نعمون محمد عزالدين، "الموازنات التقديرية كأداة لقيادة الأداء في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة

الماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2014.

13. هيئة قواسمية، "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة البنوك الجزائرية"، رسالة قدمت لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، 2017.

الملفات والأيام الدراسية:

1. أسماء ميلاد أبو حليقة، سمير مفتاح مهلهل، "دور المراجع الداخلي كأحد آليات الحوكمة في مواجهة الفساد المالي"، المؤتمر العلمي الدولي الثالث لكلية الاقتصاد و التجارة، جامعة المرقب، ليبيا، 2019.
2. ميلودي تومي، محمد لمين علون، "دور التدقيق الداخلي في تحقيق تسيير أمثل للمؤسسة الاقتصادية"، حوايات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد 11، جوان 2015.

ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية

الكتب:

1. Jaques Renard « **Théorie et pratique de l'audit interne** », Septième édition, Troisième tirage, France, 2011.
2. Jaques Renard, « **Théorie et pratique de l'audit interne** » Cinquième édition, Deuxième tirage, France, 2004.

المجلات:

1. IFACI « **Les Outils de l'audit interne 40 fiches pour conduire une mission d'audit** », Paris, 2013.
2. IFACI , « **Cadre de référence international des pratiques Professionnel de l'audit interne** » édition 2017, France, 2017.
3. IFACI, « **La conduit d'une mission d'audit interne** », Première édition, Paris, 1989.

المذكرات والرسائل والأطروحات:

1. MAGHNEM Mohamed, « **La qualité de l'audit interne et la sécurité de l'information financière en Algérie** », Thèse présentée en vue de l'obtention d'un diplôme de doctorat en sciences commerciales, université ALGER 03, 2017.

المواقع الإلكترونية:

1. http://www.ifaci.com/audit_controle_interne/metiers_de_laudit_controleintemes/ 28/03/2022, 19H :02 MIN.

الملاحق

Investissement & Fonctionnement

1. Investissement

Le ralentissement économique que connaît le pays et les mesures d'interdiction de l'importation de certains équipements indispensables à l'exploitation (matériel roulant) entravent l'activité de l'Entreprise.

Les 248 dossiers lancés en 2019 sont répartis comme suit :

- 115 consultations de fournisseurs,
- 056 appels d'offres,
- 059 gré à gré après consultation,
- 015 gré à gré simple,
- 003 commandes sans consultation.

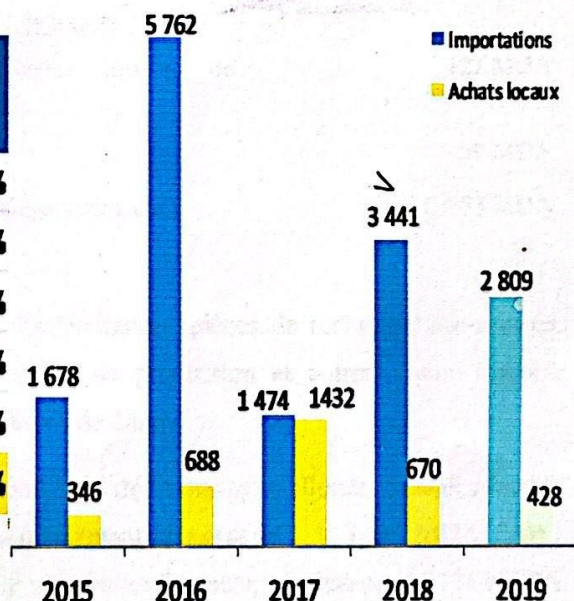
Parmi les dossiers lancés, 47 ont été déclarés infructueux, soit 19%.

Le montant des investissements réceptionnés en 2019 est de 3 237 MDA, dont 1 548 MDA concernent les programmes des exercices antérieurs (48%).

Le montant des équipements importés est de 2 809 MDA, soit 87% des réceptions.

1.1. Réceptions Physiques 2019 et l'évolution des réceptions de 2015 à 2019 (MDA) :

Rubriques	Marché étranger	Marché local	Total MDA	Taux
Mat. d'enregistrement	2 214	0	2 214	68%
Mat. Camp	462	91	553	17%
Mat. Roulant	63	59	122	4%
Mat. Informatique	58	127	185	6%
Autres	12	151	163	5%
TOTAL 2019	2 809	428	3 237	100%
2018	3 441	670	4 111	
2017	1 474	1 432	2 906	



1. Consistance du programme

La concrétisation des programmes d'investissements accuse des retards substantiels, dus à la lenteur de la procédure et du traitement des dossiers des appels d'offres et des consultations. Le nombre important de dossiers déclarés infructueux constitue, aussi, une contrainte majeure.

Le montant du budget investissement 2019 est de 9,91 milliards de DA (+68% par rapport à 2018), équivalent à 30% du chiffre d'affaires prévisionnel qui est à l'ordre de 32,9 milliards de DA (18% en 2017 et 22% en 2018).

Le montant global des investissements pour l'année 2019 enregistrera une augmentation de 68% par rapport à l'année 2018. Elle est engendrée principalement par le renforcement du matériel d'enregistrement d'où une hausse de 185% pour le budget de production.

Budget Investissements	2018		2019		Evol
	Montant MDA	Taux	Montant MDA	Taux	
Production	2 824	48%	8 053	81%	185%
Général & Soc	2 919	50%	1 759	18%	-40%
Sociaux	143	2%	102	1%	-29%
Total	5 886	100%	9 914	100%	68%

2. Réceptions clôture 2018

A la clôture de l'année 2018, il est prévu d'engager un montant de 5 614 MDA, 52% des programmes antérieurs et 48 % du programme en cours. Le montant des réceptions est de 4 057 MDA, dont 2 640 MDA au titre des programmes antérieurs.

En Millions de Dinars

Programmes	Engagement	Réception Clôture 2018
1. Sur Programmes antérieurs	2 930	2 640
2. Sur Programme 2018	2 684	1 417
dont marché national	674	31
Total	5 614	4 057

3. Réceptions 2019

En 2019, il est prévu de réceptionner 32% du reliquat des programmes investissements antérieurs et 68 % du programme 2019, soit un total de 4 689 MDA.

En Millions de Dinars

Programmes	Engagements	Réceptions 2019
1. Sur reliquat programme antérieurs	6 129	1 477
2. Sur Programme 2019	9 914	3 212
dont marché national	1 595	718
Total	16 043	4 689

4. Détail du Programme 2019

Le montant du programme investissements pour l'année 2019 est de **9 914 MDA** dont **8 319 MDA** en devise (les importations = 84%). Cette proportion peut évoluer en fonction des résultats de certains appels d'offres à caractère national et international.

Le montant des investissements en 2019 connaîtra une augmentation exceptionnelle, due principalement aux Plans de charges prévisionnels de Sonatrach, à travers :

- La dotation d'une équipe de la nouvelle technologie (haute productivité, haute densité et basses fréquences) ;
- La sortie d'une autre équipe à l'étranger projet (KAFRA – Niger).

Ce programme est composé essentiellement des rubriques suivantes :

- Le matériel d'enregistrement sismique pour un montant de 7 299 MDA, soit 73,6% de l'enveloppe prévue ;
- Le matériel informatique (diverses licences, équipements nouveaux ou à renouveler, etc.) pour un montant de 622 MDA, soit 6,3 % de l'enveloppe ;
- Le matériel de transport et manutention (41 camions et 10 véhicules divers, etc.) pour un montant de 605 MDA, soit 6,1 % de l'enveloppe ;
- Le reste des équipements pour un montant de 1 388 MDA, soit 14% de l'enveloppe.

Détail des investissements par rubrique :

Rubriques	Valeur en MDA		Taux par rapport au total	Evol 2019/2018
	Total	Dont devises		
Matériel d'Enregistrement	7299	7 299	73,6%	273%
Matériel Informatique	622	197	6,3%	-39%
Matériel de Transport et Manutention	605	467	6,1%	-40%
Matériel de Camp	440	147	4,4%	-54%
Bâtiment et Génie Civil	373	0	3,8%	38%
Matériel de Topographie	159	159	1,6%	-31%
Matériel et Mobilier de Bureau	145	0	1,5%	-44%
Matériel de Sécurité	113	0	1,1%	19%
Matériel et Outillages Divers	99	0	1,0%	65%
Matériel de Forage	50	50	0,5%	117%
Matériel de Transmission	6	0	0,1%	-60%
Matériel Médical	3	0	0,0%	50%
Total	9 914	8 319	100%	68%
Dont marché local MDA		1 595		

1. Importations

En plus du budget investissement, l'Entreprise consacre pour cette année un montant d'environ 1,7 milliards de dinars en importation des biens d'exploitation (pièces de rechange, accessoires et consommables divers pour les équipements de production et autres).

En 2019, il est prévu de réceptionner des équipements pour un coût de 6 182 MDA, dont 47% des exercices antérieurs :

- Investissement : Réception de 4 868 MDA du total des importations, soit 79%.
- Fonctionnement : Réception de 1 314 MDA du total des importations, soit 21%.

En Millions de Dinars

Programmes	Engagement Importation	Réception 2019
1. Sur reliquat programmes antérieurs	6 370	2 925
Investissement	5 741	2 375
Fonctionnement	629	550
2. Sur Programme 2019	10 019	3 257
Investissement	8 319	2 493
Fonctionnement	1 700	764
Total	16 389	6 182

2. Exportations

L'Entreprise envisage la réalisation d'un projet d'acquisition sismique (reflexion vibroseis), au bloc KAFRA au Niger, avec SIPEX (BVI) dans le cadre d'un contrat, en cours de négociation.

Pour l'année 2019, l'Entreprise prévoit une production de 60 808 VP pour des recettes en devise de 14,6 millions US\$; l'équivalent de 1,7 milliards DA.

« Rapport de gestion »: تقرير التسيير (01): الملحق رقم

Entreprise Nationale de Géophysique

Prévisions de Fonctionnement 2019

Afin de faire face aux besoins d'exploitation nécessaires et vu la politique de l'Entreprise de renforcer sa fonction maintenance, le budget de fonctionnement (PDR et accessoires, pneumatique, consommables, etc.) prévu pour l'année 2019 est de 2 487 MDA, dont 1 700 MDA pour les achats étrangers et 787 MDA pour les achats locaux.

1- Achat Etranger

Designation	Montant (MDA)
Pièces de rechange pour vibreurs sismiques	704 100
Pièces de rechange pour véhicules lourds	249 500
Pièces de rechange pour machines de forage	240 000
Pièces de rechange pour véhicules légers et VLTT	170 700
Outils de forage	81 200
Pièces de rechange pour bulldozers	72 500
Pneumatique	66 900
Pièces de rechange pour groupes électrogènes	42 100
Outillages	26 000
Consommables électroniques	22 000
Pièces de rechange pour équipements froid et climatisation	15 400
Pièces de rechange pour moteurs	7 500
Pièces de rechange pour stations de traitement d'eau	2 000
Pièces de rechange pour remorques et portes engins	100
TOTAL	1 700 000

2- Achat local

Designation	Montant (MDA)
Pneumatique	210 050
Epi et vêtements de travail	193 273
Lubrifiant	126 625
Pièces de rechange pour bulldozers	56 144
Bentonite (02 ans) 2500 tonnes	41 650
Electricité générale	33 463
Consommables informatiques	21 592
Divers pour atelier	19 556
Consommables topographies	16 530
Consommables véhicules	15 884
Consommables de soudure	9 582
Fourniture de bureau et listing	7 687
Pièces de rechange pour équipements froid et climatisation	7 121
Divers pour camps	6 728
Pièces de rechange pour véhicules lourds	6 335
Ciment (01 année) 500 tonnes	4 376
Gaz	3 500
Outillages	3 371
Pièces de rechange pour vibreurs sismiques	2 734
Pièces de rechange pour véhicules légers et VLTT	954
Pièces de rechange pour groupes électrogènes	83
Pièces de rechange pour machines de forage	20
Accessoires pour la maintenance de système géolocalisation	4
TOTAL	787 255



ENTREPRISE NATIONALE DE GEOPHYSIQUE
ENAGEO – Filiale du groupe SONATRACH

شركة أسهم يقدر رأس مالها ب 7.000.000.000 دج
Société par actions au capital social de 7.000.000.000 DA

NOTE D'ORIENTATION

**AUDIT DU PROCESSUS DE PLANIFICATION ET D'ELABORATION DU BUDGET
D'EXPLOITATION ET D'INVESTISSEMENT**

Conformément au plan d'audit 2017 et après étude préliminaire effectuée auprès des entités à auditer, la présente note est destinée à vous informer sur l'orientation que nous comptons donner à la mission.

MISSION : Audit du processus de planification et d'élaboration du budget d'exploitation et d'investissement

OBJECTIFS GENERAUX :

Les objectifs généraux de la mission sont l'évaluation du degré de maîtrise de la gestion au plan du contrôle interne & opérationnel ainsi que la formulation de recommandations susceptibles d'améliorer la qualité de l'élaboration du budget.

L'audit s'attachera à s'assurer que les objectifs généraux du contrôle interne sont atteints, à savoir :

- La sécurité des actifs,
- La fiabilité des informations,
- Le respect de la réglementation et procédures,
- L'efficacité et l'efficacé des opérations.

OBJECTIFS SPECIFIQUES A LA MISSION :

Les objectifs généraux seront déclinés à travers les objectifs spécifiques suivants:

➤ **Préparation du pré-budget**

- Apprécier les méthodes de préparation d'un pré-budget.

➤ **Définition des besoins**

- Apprécier les méthodes de détermination des besoins.
- Vérifier l'objectivité dans la détermination des besoins par les structures.
- Evaluer les délais de détermination des besoins.

➤ **Valorisation des besoins**

- Evaluer la méthode de valorisation des besoins.
- Vérifier l'existence et la pertinence d'un référentiel des prix.

« Note D'orientation » وثيقة التوجيه (02): الملحق رقم

- Apprécier l'évaluation financière prévisionnelle.
- **Consolidation et élaboration du budget**
 - S'assurer que les budgets sont consolidés, élaborés et validés dans les délais utiles.
 - S'assurer de l'objectivité et de la rationalisation dans l'élaboration du budget à travers :
 - L'arbitrage et les négociations budgétaires avec chaque pilote de processus.
 - L'organisation de la plénière budgétaire (avec le CCE et avec le CA).
 - La prise de décision et la validation finale du budget.
 - Apprécier la Cohérence entre le budget établi et la capacité financière de l'Entreprise (l'équilibre financier global de l'Entreprise).
- **Exécution des budgets**
 - S'assurer de l'existence d'une Planification pour l'exécution des budgets (calendrier budgétaire, détermination des responsabilités, niveaux de décisions, délais de réalisation).
 - Vérifier l'existence d'une procédure formalisée et respectée pour l'exécution des budgets (exploitation, investissement).
 - Vérifier le respect de la séparation des tâches (ordonnateur, validateur, comptable).
 - S'assurer de la maîtrise de l'exécution du budget.
- **Suivi des réalisations**
 - Evaluer la maîtrise du calendrier budgétaire.
 - Apprécier le système de suivi des budgets.
 - Vérifier l'existence et l'efficacité du contrôle budgétaire :
 - Rapprochement mensuel des réalisations avec les prévisions budgétaires.
 - Analyse et détection des écarts.
 - Prise de mesures correctives.
 - Apprécier l'outil de présentation et de communication des données budgétaires.
 - S'assurer de la maîtrise des éventuelles doubles dépenses (même budget défini plusieurs fois).
 - Evaluer la ponctualité des prévisions de clôture.
- **Gestion des rallonges**
 - S'assurer de la maîtrise des rallonges budgétaires (minimisation).
 - S'assurer de l'existence d'une procédure pour le traitement des révisions budgétaires.
 - Apprécier le traitement des révisions budgétaires en cas de circonstances majeures sur l'Entreprise (procédure, délai, ressource financière,...).
- **Gestion des budgets sur plus d'un an**
 - S'assurer de la maîtrise du des programmes pluriannuels.
 - Apprécier le contrôle des programmes pluriannuels.

الملحق رقم (02): وثيقة التوجيه « Note D'orientation »

CHAMP D'ACTION :

Le champ d'action, les pistes d'audit et points de contrôle ainsi que les risques à examiner sont donnés dans le tableau suivant :

Domaine	Pistes d'audit et points de contrôle	Risques
préparation du pré-budget	- Méthode de préparation - Plan stratégique et objectifs de l'Entreprise - Plan moyen et long terme - Processus de planification - Définition des centres de coût et de profit - Documents budgétaires (documents d'analyse, compte rendu, rapport)	- Absence / insuffisance dans la préparation du pré-budget - Décalage entre l'objectif du budget et le plan stratégique de l'entreprise - incohérence entre budgets annuels et plans à moyen terme - Absence / insuffisance du processus de planification - Non respect du processus de planification - Absence / erreur dans l'analyse du plan de charge conclu avec le client - Erreur dans l'estimation des capacités de production, charges probables, ... autres agrégats - Absence / insuffisance de l'évaluation économique et financière, des moyens humains et matériels nécessaires pour la réalisation des objectifs - Inexistence / insuffisance des documents budgétaires
Définition des besoins	- Méthode de détermination des besoins - Documents, canevas utilisés - Exhaustivité des besoins exprimés	- Insuffisance des outils utilisés par les structures pour la définition des besoins - Différence des méthodes de détermination des besoins entre les structures - Non formalisation des documents de définition des besoins - Insuffisance / divergence des documents de définition des besoins - Erreurs / omissions dans la détermination des besoins - Insuffisance dans l'estimation du budget d'exploitation ou d'investissement

الملحق رقم (02): وثيقة التوجيه « Note D'orientation »

	- Besoins et budgets antérieurs - Délais de détermination des besoins	- Incohérence entre Besoins exprimés et objectifs de la structure - Incohérence des besoins avec l'activité de l'entreprise ; - Non respect des plans de charges et capacités de production dans la détermination des besoins - Décalage entre besoins exprimés et stratégie de l'entreprise - Besoins fictifs - Exagération dans les quantités - Multitude des demandes du même besoin sans report sur le budget (chevauchement) - Génération d'un cumul de dépenses pour le même besoin - Méconnaissance des besoins exprimés et non réalisés - Lenteur / retard dans la détermination des besoins par les structures
Valorisation des besoins	- Méthode de valorisation des besoins - Référentiel des prix - Indicateurs financiers prévisionnels	- Absence / impertinence des outils de valorisation des besoins - Aberration dans la détermination des prix - Sous / sur estimation des prix - Insuffisance du contrôle dans l'estimation des prix - Insuffisance des compétences (du personnel en charge) pour la valorisation des besoins ; - Manque de formation ; - Absence / insuffisance du référentiel des prix (incomplet) - Insuffisance du contrôle du référentiel des prix - Non mise à jour du référentiel des prix - Absence/insuffisance de l'évaluation financière prévisionnelle ; - Impertinence des indicateurs financiers retenus ; - Erreur dans le calcul des indicateurs financiers ;
Consolidation et élaboration du budget	- Consolidation des plans des structures	- Erreur / non maitrise de la consolidation des plans des structures - Double expressions des besoins - Documents non standardisés des plans envoyés par les structures ;

الملحق رقم (02): وثيقة التوجيه « Note D'orientation »

	- Exhaustivité et rationalisation du budget élaboré - Délais de traitement - Equilibre financier	- Redéfinition du même budget d'un besoin sans prise en compte de son existence dans les plans antérieurs (pas de report) - Risque d'existence d'activités/ besoin non budgétisées ; - Budget irrationnel à l'encontre des objectifs de l'entreprise - Inopportunité des investissements - Suppression de besoin primordial - Surinvestissements (par rapport aux objectifs de l'entreprises et au plan de charge) - Retard/non respect des délais d'envoi des plans par les structures ; - Lenteur dans la consolidation des plans des structures - Lenteur dans la validation du budget (PDG, CCE ou CA) - Incohérence entre budget établi et capacité financière de l'entreprise - Absence de plan de financement
Exécution des budgets ·	- Planification de l'exécution - Procédure d'exécution des budgets - Gestion des autorisations	- Inexistence / insuffisance du calendrier budgétaire (délais de réalisation trop courts/longs) - Dilution des responsabilités (qui fait quoi) - Absence / insuffisance dans la définition des niveaux de prise de décision (centralisation des décisions au niveau du PDG) - Inexistence / non formalisation de la procédure - procédure inefficace / impertinente - Non respect de la procédure d'exécution - Non respect de la séparation des tâches (ordonnateur, validateur, comptable) - Lenteur dans la validation des autorisations (octroi des visas) - Inexistence de l'investissement visé par la DPS (validé) dans le plan annuel prévisionnel - Budget accordé dépassent 10% du montant de l'estimation du plan (non maîtrise de la valorisation des besoins) - Insuffisance du contrôle dans l'octroi des autorisations (visas)

	- Révisions budgétaire	- Accord d'une rallonge budgétaire à un besoin non urgent, non justifié (insuffisance du contrôle) - Absence de procédure pour le traitement des rallonges - Impertinence du budget arrêté initialement - Insuffisance des méthodes d'élaboration du budget - Déficit budgétaire - Absence de procédure pour le traitement des révisions budgétaire - Risque de non réactivité de l'entreprise à un changement économique significatif
Gestion des budgets sur plus d'un an	- Programmes pluriannuel	- Absence de procédure pour le traitement des programmes pluriannuels - Erreur dans l'élaboration des programmes pluriannuels - Absence / insuffisance du calendrier de réalisation pluriannuel - Non réalisation / lenteur dans la réalisation des programmes pluriannuels (insuffisance du contrôle) - Non actualisation des programmes pluriannuels à la fin de chaque exercice selon les réalisations - Absence / non maîtrise des modes de financement (dépassement des capacités d'autofinancement, surendettement)

ORGANISATION DE LA MISSION

- Equipe d'audit

Pour la réalisation de la mission, la direction Audit a mis en place une équipe d'audit composée de :

- Mr: Chef de mission
- Mlle: Auditeur

La mission est supervisée par Mr MOUGARI Mohammed.

- Etendue de la collaboration du personnel de l'entité à auditer

Pour le bon déroulement de cette mission, l'équipe d'audit compte beaucoup sur la collaboration de ses interlocuteurs des différentes structures à auditer et ce notamment sur les points suivants :

- Présence et participation aux réunions prévues dans le programme de travail ou programmées d'un commun accord,

« Note D'orientation » وثيقة التوجيه (02): رقم الملحق رقم (02)

- Préparation et mise à disposition dans les meilleurs délais des informations et documentations demandées.
- Objectivité et sincérité des réponses.
- Estimation du temps

Le budget temps alloué à cette mission est de **11 semaines** à compter du **02/05/2017**

Ce délai est donné à titre indicatif, il peut faire l'objet de modification en cas notamment de nécessité d'exploration approfondie sur certains constats, difficultés d'accès à l'information (recherche de documents probants, etc.).

- Planning

Le planning prévisionnel de réalisation de la mission est donné ci-après :

ETAPES	SEMAINES										
	S01	S02	S03	S04	S05	S06	S07	S08	S09	S10	S11
Préparation : Etude préliminaire											
Réalisation : Tests sur le terrain											
Conclusion : Rapports d'audit											

« Les Etats financiers » الملحق رقم (03): القوائم المالية

Entreprise Nationale de Géophysique

1. Evolution de la situation financière

1.1. Evolution des postes de l'Actif

En Millions de Dinars

Rubriques	Realisations	Provisions	
	2017	Clôture 2018	2019
Actif non courant brut	48 554	52 611	57 301
Amortissements & prov.	35 316	38 267	41 677
Actif non courant net	13 239	14 345	15 623
Actif courant	40 693	43 660	45 960
Stocks	10 771	10 800	10 900
Créances	21 647	24 360	26 360
dont clients	21 207	23 864	25 824
Disponibilités	8 275	8 500	8 700
Total Actif (Net)	53 931	58 005	61 584

1.2. Evolution des postes du Passif

En Millions de Dinars

Rubriques	Realisations	Provisions	
	2017	Clôture 2018	2019
Capitaux Propres (1)	43 143	48 728	54 442
dont Résultat net exercice	4 892	5 585	5 713
Passifs non courants (DLMT)	1 461	1 450	1 400
Passifs courants (D.C.T)	9 327	7 826	5 742
Total Passif	53 931	58 005	61 584

1.3. Fonds de roulement et besoins en fonds de roulement

En Millions de Dinars

Rubriques	Realisations	Provisions	
	2017	Clôture 2018	2019
Capitaux permanents	44 604	50 178	55 842
Investissements nets	13 239	14 345	15 623
Fonds de roulement (F. R)	31 365	35 834	40 218
Actif courant - Disponibilités	32 418	35 160	37 260
Passif courant	9 327	7 826	5 742
Besoins en FR	23 091	27 334	31 518
Tresorerie	8 275	8 500	8 700

L'Entreprise améliore sa surface financière à travers ses excédents d'exploitation et réduit son passif courant, notamment ses dettes fournisseurs (DCT). A rappeler que ses créances clients sont détenues essentiellement sur le compte de SONATRACH.

« Les Etats financiers » الملحق رقم (03): القوائم المالية

Entreprise Nationale de Géophysique

2. Comptes de Résultats Prévisionnels par nature

		En Millions de Dinars			
N. Cpte	Libellé	2017	Année 2018	Année 2019	Provis. 2019
			Objectif	Clôture	
70	Chiffre d'affaires	27 036	26 077	30 420	32 890
	I. Production de l'exercice	27 089	26 077	30 207	32 890
60	Achats consommés	4 058	3 604	4 302	4 415
61+62	Services extérieurs et autres services extérieurs	3 897	3 806	4 058	5 829
	II. Consommations de l'exercice	7 954	7 410	8 360	10 244
	III. Valeur ajoutée d'exploitation	19 135	18 667	21 847	22 646
63	Charges de personnel	8 926	8 170	9 200	9 400
64	Impôts, taxes et versements assimilés	609	575	671	722
	IV. Excédent brut d'exploitation	9 599	9 922	11 976	12 524
75	Autres produits opérationnels	1 346	360	1 500	1 532
65	Autres charges opérationnelles	914	310	800	800
68	Dotations aux amortissements et aux provisions	3 522	5 550	4 303	4 687
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions	198	200	200	200
	V. Résultat opérationnel (résultat d'exploitation)	6 706	4 622	8 573	8 769
76	Produits financiers	138	75	80	80
66	Charges financières	72	55	60	60
	VI. Résultat financier	66	20	20	20
	VII. Résultat ordinaire avant impôt	6 772	4 642	8 593	8 789
695+698	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	2 173	1 577	3 007	3 076
692+693	Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	-293	0	0	0
	Total produits des activités ordinaires	28 770	26 712	31 987	34 702
	Total des charges des activités ordinaires	23 878	23 647	26 402	28 989
	VIII. Résultat net des activités ordinaires	4 892	3 065	5 585	5 713
	IX. Résultat extraordinaire				
	X. Résultat net de l'exercice	4 892	3 065	5 585	5 713
	Capacité d'autofinancement	8 217	8 415	9 689	10 200

L'activité de l'Entreprise crée de la valeur ajoutée, et permet de dégager une capacité d'autofinancement conséquente, qui lui permettra le financement de son développement et la consolidation de son assise financière.

Les charges des activités ordinaires de l'année 2019 se composent principalement de 35% comme fournitures consommées et services, et 32% comme frais de personnel, et 16% comme amortissements.

« Les Etats financiers » الملحق رقم (03): القوائم المالية

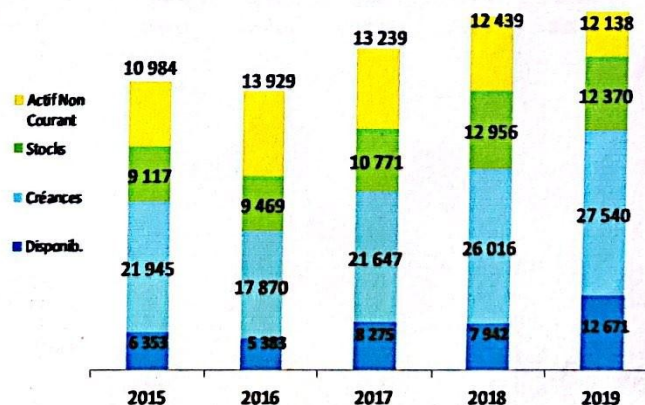
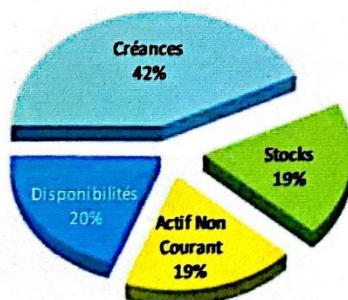
Informations Financières

1. Présentation du Bilan

1.1. Actif du Bilan

en Millions de DA	2017	2018	Actif 2019		Evolution 2019/2018
			Brut	Net	
ACTIFS NON COURANTS	13 239	12 439	47 588	12 138	↓ -2%
Immobilisations incorporelles	62	96	959	74	↓ -23%
Immobilisations corporelles	12 043	10 825	43 351	9 874	↓ -9%
Terrains	1 562	1 562	1 562	1 562	↑ 0%
Aménagement de terrains	124	96	231	87	↓ -9%
Bâtiments	1 123	915	4 477	723	↓ -21%
Autres immobilisations corporelles	9 100	8 055	36 585	7 184	↓ -11%
Immobilisations en concession	134	197	496	318	↑ 61%
Immobilisations en cours	103	309	1 058	1 058	↑ 242%
Immobilisations financières	225	225	1 109	22	↓ -90%
Autres titres immobilisés	200	200	0	0	↓ -100%
Prêts et autres actifs financiers non courants	25	25	1 109	22	↓ -10%
Impôt différé actif	806	984	1 110	1 110	↑ 13%
ACTIFS COURANTS	40 693	46 914	56 194	52 581	↑ 12%
Stocks et encours	10 771	12 956	13 123	12 370	↓ -5%
Créances et emplois assimilés	21 647	26 016	30 401	27 540	↑ 6%
Clients	21 207	25 643	29 570	26 708	↑ 4%
Autres débiteurs	134	274	343	343	↑ 25%
Impôts et assimilés	307	99	489	489	↑ 392%
Disponibilités et assimilés	8 275	7 942	12 671	12 671	↑ 60%
Placements et autres actifs financiers courants	1 149	1 176	897	897	↓ -24%
Trésorerie	7 125	6 766	11 773	11 773	↑ 74%
TOTAL ACTIF	53 931	59 353	103 781	64 719	↑ 9%

Structuration de l'Actif du Bilan 2019 et son évolution de 2015 à 2019 (10⁶ DA)

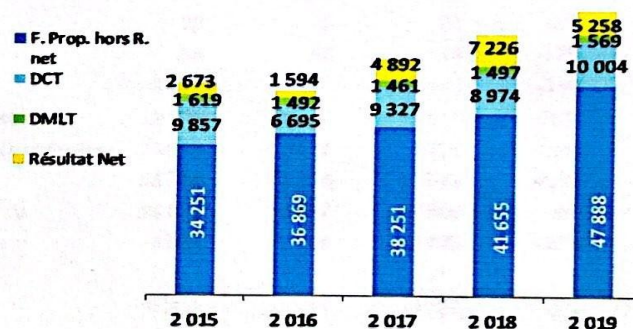
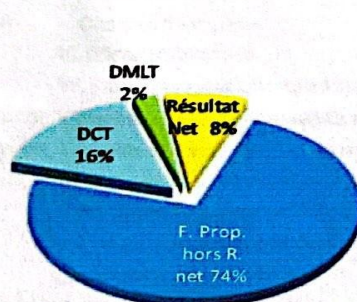


Informations Financières

1.2. Passif du Bilan

en Millions de DA	Rappel 2017	Passif 2018	Passif 2019	Evolution 2019 - 2018
CAPITAUX PROPRES	43 143	48 882	53 146	↑ 109%
Capital émis	7 000	7 000	30 000	↑ 329%
Primes et réserves	31 244	35 336	18 562	↓ -47%
Résultat net	4 892	7 226	5 258	↓ -27%
Autres capitaux propres - Report à nouveau	7	-680	-674	↑ 1%
PASSIFS NON-COURANTS	1 461	1 497	1 569	↑ 5%
Emprunts et dettes financières	102	102	60	↓ -41%
Impôts (différés et provisionnés)	25	16	8	↓ -49%
Autres dettes non courantes	5	4	3	↓ -15%
Provisions et produits constatés d'avance	1 329	1 376	1 498	↑ 9%
PASSIFS COURANTS	9 327	8 974	10 004	↑ 11%
Fournisseurs et comptes rattachés	4 654	4 573	4 405	↓ -4%
Impôts	2 045	1 427	1 270	↓ -11%
Autres dettes	2 628	2 975	4 328	↑ 45%
TOTAL PASSIF	53 831	59 353	64 719	↑ 9%

Structuration du passif du bilan 2019 et son évolution de 2015 à 2019 (10⁶ DA)



Informations Financières

2. Comptes de résultats (par nature)

N° Cpte	Libellé	2017	2018	2019	Taux 2019/2018	Ecart
70	Chiffre d'affaires	27 036	30 780	33 634	9%	2 853
72	Variation stocks produits finis et en cours	-26	47	7	-85%	-40
73	Production immobilisée	79	54	52	-3%	-2
74	Subventions d'exploitation	0	0	0		
	I. Production de l'exercice	27 089	30 881	33 693	9%	2 812
60	Achats consommés	4 058	8 675	7 063	-19%	-1 612
61+62	Services extérieurs et autres services extérieurs	3 897	3 672	4 681	27%	1 009
	II. Consommations de l'exercice	7 954	12 347	11 744	-5%	-803
	III. Valeur ajoutée d'exploitation	19 135	18 535	21 949	18%	3 415
63	Charges de personnel	8 926	9 598	11 391	19%	1 793
64	Impôts, taxes et versements assimilés	609	662	1 295	96%	634
	IV. Excédent brut d'exploitation	9 599	8 275	9 263	12%	988
75	Autres produits opérationnels	1 346	771	1 885	144%	1 113
65	Autres charges opérationnelles	914	284	1 757	518%	1 473
68	Dotations aux amortissements et aux provisions	3 522	3 526	2 674	-24%	-852
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions	198	4 412	406	-91%	-4 006
	V. Résultat opérationnel (Résultat d'exploitation)	6 706	9 649	7 123	-26%	-2 526
76	Produits financiers	138	129	79	-39%	-50
66	Charges financières	72	62	61	-2%	-1
	VI. Résultat financier	66	67	18	-72%	-48
	VII. Résultat ordinaire avant impôt	6 772	9 716	7 142	-26%	-2 574
695+698	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	2 173	2 677	2 018	-25%	-659
692+693	Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	-293	-187	-134	-9%	54
	Total produits des activités ordinaires	28 770	36 194	36 063	-1%	-131
	Total des charges des activités ordinaires	23 878	28 967	30 885	33%	1 838
	VIII. Résultat net des activités ordinaires	4 892	7 226	5 258	-27%	-1 969
	IX. Résultat extraordinaire	0	0	0		
	X. Résultat net de l'exercice	4 892	7 226	5 258		-1 969

Le chiffre d'affaires augmente de 2 853 MDA par rapport à l'année 2018 et ce, grâce à l'augmentation de la productivité des missions en activité. En effet, la production en mode HP/HD/BF de la mission EGS 190, et en mode Slip-Sweep des missions EGS 60, 120, 180 et 170, ainsi que la performance de l'EGS 190 au Niger (348 405,74 USD), ont permis de réaliser un chiffre d'affaires record de 33 634 MDA.

Le résultat Net de l'exercice 2019 a connu une régression de 27% comparativement à l'exercice précédent. Il représente 16 % du chiffre d'affaires de l'année. Cette diminution est due principalement à l'impact du résultat net précédent (7,2 milliards) suite au changement de méthode comptable de gestion des grappes de missions et de la TVA en 2018, d'une part ; et évolution de quelques charges en 2019, notamment, les charges de personnel, suite à l'augmentation du salaire de base de 20% à compter du 1^{er} janvier 2019, (1 793 Millions DA), d'autre part. L'impôt sur le résultat du projet Kafra-Niger et la revue à la baisse des prix de V.P (à hauteur de 07% en 2019), en font partie de cet impact.