

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

دور فعالية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية
حراسة حالة: مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان - البويرة

تحت إشراف:
د. شكري معمر سعاد

من إعداد الطالبتين:
➤ عبد الرحيم منى أحلام
➤ رشيد عبير

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة البويرة	أستاذ محاضر أ	د. سعود وسيلة
مشرفا	جامعة البويرة	أستاذ	د. شكري معمر سعاد
مناقشا	جامعة البويرة	أستاذ	د. مداحي محمد

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شُكْرٌ وَعَرَفَانٌ

قال الله تعالى: "وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا" سورة طه الآية 114.

نحمد الله ونشكره على ما بارك في سعيينا ووفقا لإتمام هذا العمل بكل ما أوتينا به

نتوجه بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى أستاذة التعليم العالي "شكري معمر سعاد" التي أحسنت توجيهنا، وعلى نصائحها القيمة التي ساعدتنا في إثراء عملنا، لكي منا جزيل الشكر والعرفان ندعو الله أن يجعل ذلك في ميزان حسناتك.

كما نتوجه بشكر خاص إلى أساتذتنا الموقرين أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة هذا العمل.

نشكر أيضا جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، خاصة أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة الذين شاركونا معارفهم بالأخص الأستاذة "واكر مريم" على كل ما قدمته لنا وساهم في إثراء عملنا.

لا يفوتنا شكر كل موظفين شركة السمنت بسور الغزلان خاصة السيدة "قرين لويزة"، السيد "مسعودي أمين"، السيد "أمارة سليمان"، السيدة "تواتي مسعودة" وكل موظفي مديرية التدقيق الداخلي.

شكر خاص لسيدة "بلكحلة وهيبة" على كل ما قدمته لنا ومشاركتها لخبرتها معنا.

وأخيرا نشكر جميع من ساندونا بدعاء وكلمة طيبة بارك الله فيكم

إهداء

الحمد لله الذي ما تيقنت به خيرا وأملا وإلا وجازاني مسرورا

إلى الداعمة الأولى لطموحاتي، التي تسهر الليل على سجاداتها تدعو الله بأن يوفقني في دراساتي
ودنياي،

"أمي الغالية" دمت نورا يضيء دربي.

إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق أمنياتي وكان عوناً لي بعد الله عز وجل في طريق العلم
والمعرفة، يا صاحب الجميل الذي لا يرد، يا من بذل الغالي والنفيس ليراني في مثل هذا اليوم،

"أبي الغالي" على قلبي أطال الله في عمره.

إلى أنوار البيت ونور حياتي "إخوتي" دمت نورا يضيء حياتي.

إلى عائلتي جميعاً،

وإلى جميع أصدقائي،

إلى زميلتي في العمل "عبير"،

إلى كل من هو جدير بالذكر ولم يذكر.

أحلام

إهداء

قال الله تعالى: "وَأَخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنْ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ" سورة يونس الآية 10

ها قد أوشكت الرحلة على الانتهاء بحلوها ومرها

أهدي ثمرة جهدي وهذا العمل المتواضع إلى:

والدي الحبيب "زايح رشيد"،

ولرفيقتي في الحياة أُمي الغالية "مسعودة دفاف"،

ولمن كان لهم بالغ الأثر في الكثير من الصعاب والعقبات "إخوتي"،

لأكثر العزيزتان على قلبي "عمتي" و "خالتي" دون أن أنسى عائلتي كل باسمه،

ولكل شخص قدم لي يد العون ولو بكلمة طيبة،

ولرفيقتي في الرحلة "أحلام".

عبير

الملخص

أ. الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان دور اعتماد المدقق الداخلي على الأساليب الحديثة لإدارة المخاطر كبيان إيشكاوا ومصفوفة المخاطر والخريطة الحرارية للمخاطر في إدارة المخاطر التشغيلية والتحكم فيها، خاصة في ظل التوجه الحديث لوظيفة للتدقيق الداخلي القائم على إدارة المخاطر، وكذا إظهار دور المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي في تحقيق فعالية التدقيق الداخلي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم إجراء دراسة تطبيقية على مستوى مؤسسة الاسمنت بسور الغزلان أحد فروع المجمع "GICA" بالاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي من الدراسة، معتمدين على تحليل المعلومات المتحصل عليها من المقابلة ومن مختلف وثائق المؤسسة باستخدام الأساليب الحديثة المعتمدة في إدارة المخاطر التشغيلية كنموذج المروحة وبيان إيشكاوا وأوراق الملاحظة ومصفوفة المخاطر وطريقة AMDEC، مع محاولة تقديم نموذج مقترح للتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية باستخدام الخريطة الحرارية للمخاطر وقمع المخاطر، توصلت الدراسة إلى عدم وجود وظيفة مستقلة لإدارة المخاطر في المؤسسة يصعب من مهمة المدقق الداخلي في تقديم خدمات استشارية حول المخاطر التشغيلية، ومع ذلك فهو يبني خطة التدقيق بناء على المخاطر التشغيلية من خلال أساليب كالخريطة الحرارية ومصفوفة المخاطر التي تساعد على تصنيف المخاطر التشغيلية حسب درجة خطورتها.

II. الكلمات المفتاحية: فعالية التدقيق، المخاطر التشغيلية، إدارة المخاطر التشغيلية، مصفوفة المخاطر، الخريطة الحرارية للمخاطر.

III. Abstract:

This study aimed to demonstrate the role of the internal auditor's reliance on modern methods of risk management, such as the Ishikawa statement, the risk matrix, and the heat map risk, in managing and monitoring operational risks, especially in light of the modern approach to internal auditing based on risk management, as well as explaining the role of international standards for the professional practice of internal auditing in achieving the effectiveness of internal auditing. To achieve the objectives of the study, an applied study was conducted at the level of the Cement Corporation in Sour El Ghoulzan, one of the branches of the "GICA" complex, relying on the descriptive approach in the theoretical aspect and the analytical approach. In the applied aspect of the study, based on the analysis of information derived from the interview and from various documents of the organization using modern methods adopted in operational risk management, such as the fan model, the Ishikawa statement observation sheets, the risk matrix, and the AMDEC method, while trying to present a proposed model for internal audit in managing operational risks using the risk funnel and the risk heat map. The study concluded that there is no independent risk management function in the organization, which makes it difficult for the internal auditors to provide advisory services on operational risks. However, he builds the audit plan based on operational risks through methods such as heat map risk and risk matrix that help in classifying operational risks according to their severity.

Keywords: Audit effectiveness; Operational risk; Operational risk management; Risk matrix; Risk heat map.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
/	كلمة شكر
/	الإهداءات
II	الملخص
V	فهرس المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الملاحق
XV	قائمة الاختصارات
مقدمة	
ب	1. توطئة
ت	2. إشكالية الدراسة
ت	3. فرضيات الدراسة
ت	4. مبررات اختيار موضوع الدراسة
ث	5. أهمية الدراسة
ث	6. أهداف الدراسة
ج	7. حدود الدراسة
ج	8. منهج الدراسة والأدوات المستعملة
ج	9. هيكل الدراسة

فهرس المحتويات

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية	
02	تمهيد الفصل
03	المبحث الأول: الدراسات السابقة والقيمة المضافة
03	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
06	المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية
11	المطلب الثالث: القيمة المضافة للدراسة الحالية
13	المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي
13	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي
18	المطلب الثاني: معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي وأنواعه
20	المطلب الثالث: آليات تحقيق فعالية التدقيق الداخلي
23	المبحث الثالث: إجراءات التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية
23	المطلب الأول: مفهوم إدارة المخاطر التشغيلية
29	المطلب الثاني: إستراتيجية التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية
31	المطلب الثالث: متطلبات التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية
35	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الاسمنت بسور الغزلان	
37	تمهيد الفصل
38	المبحث الأول: البطاقة الفنية لمؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت
38	المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت

فهرس المحتويات

40	المطلب الثاني: نشاط المؤسسة وإمكانياتها وأهدافها
44	المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت
52	المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت
52	المطلب الأول: التعريف بمديرية التدقيق الداخلي
54	المطلب الثاني: معايير الأداء والالتزامات الأخلاقية لمديرية التدقيق الداخلي في المؤسسة
59	المطلب الثالث: إجراءات التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
64	المبحث الثالث: نموذج مقترح للتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير المخزونات
64	المطلب الأول: المخاطر التشغيلية لمؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت
68	المطلب الثاني: مراحل إدارة المخاطر التشغيلية في مؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت
77	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية الناتجة عن المخزونات
91	خلاصة الفصل الثاني
الخاتمة	
93	1. نتائج الدراسة
95	2. اختبار فرضيات الدراسة
96	3. اقتراحات الدراسة
97	4. آفاق الدراسة
99	قائمة المراجع
105	الملاحق

قوائم الجداول، الأشكال والملاحق

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة باللغة العربية	6
(2-1)	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة باللغة الأجنبية	9
(3-1)	معايير أداء التدقيق الداخلي	18
(1-2)	إنتاج الاسمنت من 2018 إلى 2023	40
(2-2)	إنتاج الكلنكر من 2018 إلى 2023	41
(3-2)	تصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة	69
(4-2)	سجل تقييم المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة	69
(5-2)	عواقب المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة	71
(6-2)	جدول AMDEC لتحديد وتقييم بعض المخاطر المحتملة في مديرية المالية والمحاسبة	72
(7-2)	تصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية المالية والمحاسبة	74
(8-2)	المخاطر التشغيلية المحتملة في مصلحة تسيير المخزونات	80
(9-2)	تصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات	81
(10-2)	سجل تقييم المخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات	81

قائمة الجداول

83	تفعيل الرقابة الداخلية على المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير المخزونات	(11-2)
----	--	--------

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
(1-1)	تطور أهداف التدقيق الداخلي	17
(2-1)	نموذج المروحة للتدقيق الداخلي	34
(1-2)	تقييم إنتاج الاسمنت من 2018 إلى 2023	41
(2-2)	تقييم إنتاج الكلنكر من 2018 إلى 2023	42
(3-2)	هيكل تنظيمي لمديرية التدقيق الداخلي	53
(4-2)	تحليل التأخر في معالجة عملية الشراء بواسطة بيان إشكاوا	66
(5-2)	تحليل توقف الفرن الغير مبرمج له بواسطة بيان إشكاوا	66
(6-2)	تحليل فقدان الحصة السوقية بواسطة بيان إشكاوا	67
(7-2)	تحليل ضعف المبيعات بواسطة بيان إشكاوا	67
(8-2)	مصفوفة المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة	71
(9-2)	مصفوفة المخاطر التشغيلية المحتملة في مديرية المالية والمحاسبة	74
(10-2)	مصفوفة أولوية الإجراءات في مواجهة المخاطر التشغيلية لمديرية المالية والمحاسبة	75
(11-2)	نموذج المروحة للمخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة	75
(12-2)	نموذج المروحة للمخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية المالية والمحاسبة	76

قائمة الأشكال

82	الخريطة حرارية للمخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات	(13-2)
83	قمع للمخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات	(14-2)
84	نموذج المروحة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية في مصلحة تسيير المخزونات	(15-2)
86	ورقة ملاحظة لتأكد من نفاذ المخزون من المواد الأولية (R1)	(16-2)
86	ورقة ملاحظة لتأكد من التأخر في استلام الطلبات (R2)	(17-2)
87	ورقة ملاحظة لتأكد من عدم ملائمة كمية ونوعية المواد المطلوبة مع المستلمة (R3)	(18-2)
87	ورقة ملاحظة لتأكد من فقدان المخزون (R4)	(19-2)
88	ورقة ملاحظة لتأكد من التخزين الغير سليم للمواد الخطرة (R5)	(20-2)
89	نموذج مقترح لتقرير عن فحص مصلحة تسيير المخزونات	(21-2)

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	هيكل تنظيمي لمؤسسة لإسمنت بسور الغزلان	105
02	استقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية	106
03	قائمة التدقيق والمراقبة	110
04	استقصاء حول دور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية	111
05	أمر بالمهمة	114
06	دعوة لعقد اجتماع افتتاحي	115
07	طلب للوثائق	116
08	استقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية لمصلحة تسيير المخزونات	117
09	تقرير توجيهي لأهداف التدقيق الداخلي	119

قائمة الاختصارات

قائمة الاختصارات

الاختصارات	المعنى باللغة الأجنبية	المعنى باللغة العربية
GICA	Groupe industriel de ciment d'Algérie	المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر
SCSEG	Société de ciment de Sour el Ghouzlen	شركة الإسمنت بسور الغزلان
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board	مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية
IFAC	International Federation of Accountants	الإتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين
IFACI	Institut Français des auditeurs et des contrôleurs interne	المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية
ISA	International Standard of Auditing	المعايير الدولية للتدقيق
ISO	International organisation for standardisation	المنظمة العالمية للمواصفات القياسية
AMDEC	Analyse des modes de défaillance, de leurs effets et de leur criticité	تحليل أوضاع الفشل وأثارها وخطورتها

مقدمة

1- توطئة:

تعرف المؤسسات الاقتصادية العديد من التطورات في مجال أنشطتها في ظل التطور الذي تعرفه البيئة الاقتصادية، وهو ما أدى إلى تشعب أعمالها وتعدد ما نتج عنه الفساد المالي والإداري الأمر الذي تتطلب من هذه المؤسسات البحث عن آلية رقابية دائمة داخل المؤسسات خاصة مع تأخر نتائج التدقيق الخارجي، فظهر التدقيق الداخلي كأحد الآليات الرقابية في المؤسسة يقوم على تقييم نظام الرقابة الداخلية وقد شهدت هذه الوظيفة تطورا كبيرا خاصة بعد الفضائح والانهيارات المالية العالمية وكبر حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها في بيئة الأعمال المتغيرة، فأصبحت ضرورية في جميع المؤسسات لما لها من دور فعال في توجيه العمليات ورفع كفاءتها.

رغم الظهور المتأخر للتدقيق الداخلي كوظيفة في المؤسسة مقارنة بالتدقيق الخارجي إلا أنها عرفت تطورا كبيرا، خاصة مع اهتمام المنظمات العالمية بها لعل أهمها معهد المدققين الداخليين الأمريكيين الذي أخذ على عاتقه مسؤولية تنظيم هذه الوظيفة وتطويرها، من خلال إصدار المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (IPPF) فانتقلت من مجرد وظيفة تهتم بنظام الرقابة الداخلية إلى مفهوم أشمل يقوم أيضا على تحسين نظام الرقابة الداخلية وتقييم إدارة المخاطر والحوكمة في المؤسسات وذلك في ظل ظهور معايير التدقيق الدولية للتدقيق الداخلي التي ركزت كفاءة وفعالية المدقق الداخلي في أداء مهامه.

فمع زيادة أهداف المؤسسة وتنوع أنشطتها زادت المخاطر التي تواجهها نتيجة مهامها اليومية ما أصبح يهدد استمرارية المؤسسات، من بينها المخاطر التشغيلية الناتجة عن العمليات الوظيفية والنشاط اليومي للمؤسسة فأصبح من الضروري إتباع استراتيجيات لإدارة هذه المخاطر بكفاءة، ما يتطلب الرقابة المستمرة على هذه المخاطر التشغيلية للتحكم فيها أو الحد من سلبياتها، وهنا تأتي أهمية الاتجاهات المعاصرة لوظيفة التدقيق الداخلي في تسليط الضوء على وظيفة إدارة المخاطر ودور هذا الأخير فيها من خلال تقديم استشارات وتوجيهات بشأن فعالية إدارة المخاطر التشغيلية في جميع مراحلها وتقديم توصيات لتحسينها بما يحسن أداء المؤسسة، لكن ذلك مرتبط بمدى توفر مجموعة من المقومات التي تضمن فعالية المدقق الداخلي في فحص وتقييم المخاطر التشغيلية، لعل أهمها ضمان استقلالية المدقق الداخلي وكفاءته ونزاهته في أداء مهامه بما يضمن الإدارة الفعالية لمختلف المخاطر التشغيلية التي تواجه المؤسسة جراء عملياتها اليومية.

مع تعدد وتشعب أنشطة المؤسسة وزيادة وظائفها زادت المخاطر التشغيلية الناتجة عن ذلك، الأمر الذي يتطلب من المؤسسات الاقتصادية التوجه نحو تفعيل رقابة مستمرة على هذه المخاطر للتحكم فيها وإدارتها، فالتدقيق الداخلي كآلية رقابية وفي ظل التوجهات الحديثة لهذه الوظيفة أصبح مسؤولا عن إعداد تخطيط سنوي مبني على المخاطر التي تواجه المؤسسة ومنها المخاطر التشغيلية.

2- إشكالية الدراسة:

في ظل التوجه الحديث للتدقيق الداخلي القائم على المخاطر أصبح المدقق الداخلي مسؤولاً عن إعداد برنامج سنوي قائم على المخاطر التي تواجه المؤسسات على اختلاف أنواعها ومنها المخاطر التشغيلية، وبناء عليه تظهر مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

"كيف تساهم فعالية التدقيق الداخلي في تحسين إدارة المخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان؟"

انطلاقاً من التساؤل الرئيسي يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- فيما تتمثل محددات فعالية التدقيق الداخلي؟؛
- ما هي الإجراءات المتبعة لإدارة المخاطر التشغيلية؟؛
- ما الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية بمؤسسة الاسمنت بسور الغزلان؟

3- فرضيات الدراسة:

حتى نتمكن من الخوض في فصول هذه الدراسة ارتأينا الانطلاق من الفرضيات التالية كإجابة مبدئية على الأسئلة الفرعية:

- تتمثل محددات فعالية التدقيق الداخلي في توفر الاستقلالية والكفاءة للمدقق الداخلي؛
- تتمثل الإجراءات المتبعة في إدارة المخاطر التشغيلية في تحديد المخاطر المحتملة والإنذار المبكر بها لمعالجتها والرقابة عليها؛
- يؤدي التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة دوراً استشارياً حول فعالية إدارة المخاطر التشغيلية كما تساعد لإدارة في الحد من المخاطر.

4- مبررات اختيار موضوع الدراسة:

يعود اختيار هذا الموضوع إلى جملة من المبررات على رأسها:

- علاقة موضوع الدراسة بتخصص دراستنا؛
- الرغبة الذاتية في التعرف على الدور الحديث الذي يؤديه التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية؛
- الرغبة في تقديم إضافة علمية لهذا النوع من الدراسات خاصة فيما يتعلق بالتوجهات الحديثة للتدقيق الداخلي؛

- الرغبة في تحديد إجراءات حديثة لإدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية خاصة في ظل التحول الرقمي الذي تعرفه هذه المؤسسات؛
- المكانة التي يحظى بها التدقيق الداخلي القائم على المخاطر في تسهيل إدارة المخاطر والتحكم فيها بما يسهم في تحسين الأداء في المؤسسات؛
- حداثة هذا النوع من المواضيع في بيئة الأعمال الجزائرية.

5- أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة في معالجة موضوع هام ويزال حديث في بيئة الأعمال الجزائرية، من خلال التطرق إلى دور التوجه الحديث للمدقق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية في المؤسسة محل الدراسة. كما تظهر أهمية هذه الدراسة من خلال المكانة التي يحظى بها التدقيق الداخلي كوظيفة استشارية تساهم في معالجة المخاطر التشغيلية التي تواجه المؤسسة، وكذا أهمية تحقيق فعالية التدقيق الداخلي من خلال تحقيق الكفاءة والنزاهة لضمان الرفع من جودة التدقيق الداخلي، وذلك من خلال الالتزام بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، كما تُظهر هذه الدراسة أهميتها في إظهار مكانة الأساليب الحديثة لإدارة المخاطر في تحسين دور أداء المؤسسات الجزائرية، خاصة في ظل التوجه الحديث للتدقيق الداخلي القائم على المخاطر وحاجة المؤسسات الاقتصادية لزيادة الوعي بأهمية وظيفة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، سواء كان هناك إطار رسمي لإدارة المخاطر أو عدم وجوده نظرا للأثر الإيجابي لهذه الوظيفة ودورها في تقديم قيمة مضافة للمؤسسة والمساهمة في تحقيق أهدافها.

6- أهداف الدراسة:

- تسعى الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، من أهمها ما يلي:
- تبيان التوجه الحديث للتدقيق الداخلي القائم على إدارة المخاطر التشغيلية بالمؤسسة؛
- إظهار دور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي؛
- التعرف على محددات تحقيق فعالية التدقيق الداخلي؛
- الوقوف على مدى التزام المؤسسات الجزائرية بإدارة المخاطر التشغيلية لتحسين الأداء؛
- التعرف على أهم أدوات التدقيق الداخلي لتحليل المخاطر التشغيلية للمؤسسة (بيان إشكائيات، أوراق الملاحظة والخريطة الحرارية للمخاطر)؛
- إظهار دور تحقيق فعالية التدقيق الداخلي في إدارة والتحكم في المخاطر التشغيلية؛
- التعرف على المساهمات الحديثة للتدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر التشغيلية من خلال استخدام الخريطة الحرارية للمخاطر؛
- التعرف على كيفية قمع المخاطر التشغيلية من خلال عمل المدقق الداخلي.

7- حدود الدراسة:

تتمثل الحدود التي أجريت في إطارها هذه الدراسة فيما يلي:

- **الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة بمؤسسة الإسمنت بسور الغزلان لولاية البويرة من أجل التعرف على الدور الذي يؤديه المدقق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية في هذه المؤسسة؛
- **الحدود الزمانية:** اقتصرَت الدراسة على البيانات المقدمة من قبل المؤسسة محل الدراسة، والخاصة بسنتي 2023/2022 من أجل الوقوف على المخاطر التشغيلية بهذه المؤسسة وكيفية إدارتها من طرف المدقق الداخلي.

8- منهج الدراسة والأدوات المستعملة:

لتحقيق أهداف الدراسة والإلمام بجوانب الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، فالمنهج الوصفي اعتمدنا عليه في الجانب النظري من خلال التطرق إلى الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية، بينما اعتمدنا على المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي من خلال دراسة حالة مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان لتحليل مختلف المعلومات المتحصل عليها سواء عن طريق المقابلة أو الاستقصاء، وكذا تحليل المخاطر التشغيلية بواسطة مختلف الأساليب الحديثة المعتمد عليه في إدارة المخاطر التشغيلية كنموذج المروحة وبيان إيشكاوا وأوراق الملاحظة ومصفوفة المخاطر، وكذا استخدام الخريطة الحرارية للمخاطر لتمثيل المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير المخزونات وقمع المخاطر...الخ.

كما اعتمدنا على مجموعة الأدوات التي تخدم هذه الدراسة سواء عن طريق المسح المكتبي أو الإلكتروني للمراجع من خلال الكتب والأطروحات ورسائل الدكتوراه والمقالات والمواقع الرسمية للهيئات الدولية وغيرها، وكذا جمع المعلومات من المؤسسة محل الدراسة سواء عن المقابلة أو الاستقصاء وغيرهما.

9- هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على جملة التساؤلات المطروحة ومعالجة موضوع الدراسة، تم تقسيم هذه الأخيرة إلى فصلين نظري وتطبيقي تسبقهما مقدمة وتليهما خاتمة، وذلك وفقا الشكل التالي:

- **مقدمة:** تضمنت إشكالية الدراسة، الأسئلة الفرعية، فرضياتها، أهدافها، أهميتها، ومبررات اختيار الموضوع، حدود الدراسة، المنهج المتبع، وأخيرا توضيح الهيكل الذي تبنى عليه؛
- **الفصل الأول:** وقد تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، تطرقنا في المبحث الأول إلى الدراسات السابقة والقيمة المضافة، أما المبحث الثاني فتحور حول ماهية التدقيق الداخلي، والمبحث الثالث عرضنا فيه إجراءات التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية؛

- **الفصل الثاني:** تناولنا فيه الجانب التطبيقي تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث بداية بالمبحث الأول الذي تم التطرق فيه لبطاقة فنية لمؤسسة الاسمنت بسور الغزلان، أما المبحث الثاني عرضنا فيه واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة الاسمنت بسور الغزلان، وصولاً إلى المبحث الثالث الذي ركزنا فيه على وضع نموذج مقترح للتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير المخزونات؛
- **الخاتمة:** وقد شملت تحديد نتائج الدراسة ونتائج اختبار الفرضيات، إضافة إلى توصيات الدراسة وآفاقها.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي

وإدارة المخاطر التشغيلية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

تمهيد :

مع التحول التكنولوجي الذي عرفته المؤسسات الاقتصادية وما نتج عنه من زيادة أنشطتها وتشعب وظائفها، زادت المخاطر التي تواجهها وخاصة التشغيلية منها الناتجة عن ضعف كفاءة الأداء في المؤسسة أو ضعف الأنظمة المعمول بها، الأمر الذي تتطلب من المؤسسات وضع إدارة خاصة بها تقوم بتحديد وتقييم وعلاج ومراقبة تلك المخاطر التشغيلية المحتملة التي تنشأ من العمليات اليومية للمؤسسات، من أجل الحد منها أو على الأقل التحكم فيها وتقليلها.

ولضمان قيام إدارة المخاطر بدورها بفعالية وشفافية لا بد من الرقابة عليها من طرف جهة مستقلة داخل المؤسسة، تتلخص هذه الجهة في قسم التدقيق الداخلي باعتباره آلية رقابية داخل المؤسسة، وذلك من خلال التوجه المعاصر لدوره كوظيفة رقابية في المؤسسة لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر التشغيلية وتقديم توصيات لتحسين أدائها، وفي حالة عدم وجود إطار رسمي لإدارة المخاطر التشغيلية في المؤسسة يلتزم المدقق الداخلي بمتابعة هذه المخاطر والرقابة عليها، وانطلاقاً من ذلك تم تقسيم هذا الفصل وفقاً لما يلي:

- المبحث الأول: الدراسات السابقة والقيمة المضافة؛
- المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي؛
- المبحث الثالث: إجراءات التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

المبحث الأول: الدراسات السابقة والقيمة المضافة

مع التطورات التي عرفتتها المؤسسات الاقتصادية خاصة بزيادة حجمها وتنوع أنشطتها زادت المخاطر التي تعاني منها المؤسسات خاصة المخاطر التشغيلية، ما تطلب من المؤسسات التوجه نحو إدارة هذه المخاطر بإنشاء إدارة المخاطر، حيث تهتم هذه الأخيرة بتتبع مخاطر الخسارة المالية وفشل الأنشطة الداخلية لموظفي المؤسسة، وهنا يظهر دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر التشغيلية لتحسين الأداء التشغيلي في المؤسسة، وبناء على ذلك سنقوم بعرض الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع دراستنا ومقارنتها بها وصولاً إلى القيمة المضافة لدراستنا.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

بناء على المسح المكتبي الذي قمنا به وإطلاعنا على المراجع الالكترونية ذات الصلة بموضوعنا، سنقوم بعرض أهم الدراسات التي تطرقت لموضوع التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية أو المتغيرين معا مع التركيز على الأهداف الرئيسية وأبرز النتائج التي تم التوصل إليها.

أولاً- الدراسات السابقة باللغة العربية:

بداية سنقوم بعرض الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع دراستنا باللغة العربية:

- 1- دراسة سارة بولفراخ بعنوان: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في المؤسسات الجزائرية: دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة سطيف، 2022/2023.

عالجت هذه الأطروحة إشكالية مفادها: ما مدى مساهمة المدقق الداخلي في عمليات إدارة المخاطر في المؤسسات العمومية الجزائرية؟، وقد اعتمدت في معالجة هذه الإشكالية على المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي في جانب دراسة حالة بالاعتماد على مجموعة من المدققين الداخليين وذلك من خلال إعداد استبانة وزعت على ثمان وعشرون (28) مؤسسة من المؤسسات العمومية الاقتصادية للشرق الجزائري وتحليلها باستخدام برنامج SPSS V22.

وقد هدفت هذه الأطروحة إلى التعرف وفهم طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، وفهم مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين وإدارة المخاطر في المؤسسات محل الدراسة. توصلت هذه الدراسة إلى وجود وعي لدى إدارة التدقيق الداخلي بأهمية دورها في تفعيل إدارة المخاطر وتحسين أنظمتها الرقابية، كما توصلت إلى أن المدقق الداخلي يساهم في تقديم خدمات التأكيد والاستشارة لتقييم وتحسين عمليات إدارة المخاطر وذلك من خلال محاولة تبني إطار غير رسمي والسعي بمحاولات فردية لتحديد وتقييم المخاطر وبناء خطة تدقيق عليها.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

2- دراسة مروة موسى بعنوان: إدراك أهمية إدارة التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر: دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية، مقال علمي في مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، جامعة المسيلة، المجلد 02، العدد 02، الجزائر، أوت 2017.

عالجت هذه المقالة الإشكالية التالية: "إلى أي مدى يدرك المحاسبين والمدققين أهمية إدارة التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر وتعزيز إدارة المخاطر؟، من خلال دراسة لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لولاية غرداية.

هدفت هذه الدراسة لإبراز العلاقة بين وجود إدارة التدقيق الداخلي وفعالية نظام الرقابة الداخلية ومعالجة وتقليل المخاطر، اعتمدت الباحثة في معالجة الإشكالية على المنهج الوصفي التحليلي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم إجراء مقابلات وتصميم استبانة وتوزيعها على عينة من موظفي المؤسسات الاقتصادية على مستوى ولاية غرداية، تم تحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V20، كما تشير أهم النتائج التي توصلت اليها هذه الدراسة أن العينة المستجوبة لا تدرك نسبيا لأهمية دور التدقيق الداخلي، كما توصلت أن وجود إدارة للتدقيق الداخلي يساعد المؤسسة في تفعيل إدارة المخاطر والحد من المخاطر.

3- دراسة هاشم علي هاشم، ماهر إسماعيل بدران بعنوان: دور التدقيق الداخلي في تحديد وتقييم المخاطر التشغيلية لتكنولوجيا المعلومات: دراسة عينة من الشركات العراقية في محافظة البصرة، مقال علمي في مجلة العلوم الاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، المجلد 14، العدد 55، العراق، 2019.

عالجت هذه المقالة دور التدقيق الداخلي في تحديد وتقييم المخاطر التشغيلية لتكنولوجيا المعلومات، بداية هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مساهمة التدقيق الداخلي في تحديد وتقييم المخاطر التشغيلية لتكنولوجيا المعلومات في الشركات العراقية، التي تستخدم أنظمة تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ نشاطها، ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع مائة وثلاثون (130) استبانة على ستة (06) شركات عراقية تعمل في أربعة قطاعات مختلفة، ومن ثم تحليل نتائج الاستبيان بالاعتماد على برنامج SPSS V24، وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم في تحديد وتقييم المخاطر التشغيلية لتكنولوجيا المعلومات في الشركات العراقية، حيث يقدم تقارير دورية تسلط الضوء على تحديد هذه المخاطر وتقييمها وفق احتمالية الحدوث والآثار السلبية الناجمة عنها في حالة حدوثها.

ثانيا - الدراسات السابقة باللغة الانجليزية:

تتمثل أهم الدراسات السابقة باللغة الانجليزية فيما يلي:

- 1- Study of Oday Yousef Tamimi, **The Role of Internal Audit in Risk Management from the Perspective of Risk Managers in the Banking Sector**, Australasian Accounting, Business and Finance Journal, Volume 15, Issue 02, 2021.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

مقالة بمجلة المحاسبة الأسترالية والأعمال التجارية والمالية، المجلد 15، العدد 02، 2021.

عالجت هذه المقالة الإشكالية التالية: ما هو دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر من وجهة نظر مديري المخاطر؟، وتظهر أهمية هذه الدراسة في تحديد دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر من وجهة نظر مديري المخاطر في القطاع المصرفي الفلسطيني، ولمعالجة هذه المقالة تمثل مجتمع الدراسة في القطاع المصرفي ممثلاً بـ 10 عشرة بنوك فلسطينية (تنوعت بين المحلية والأجنبية العاملة في فلسطين). بينما تمثلت العينة في مدراء المخاطر في تلك البنوك، وقد تم جمع المعلومات الخاصة بالدراسة عن طريق إجراء مقابلات رسمية وغير رسمية معهم، وتم استخدام الأسلوب الوصفي لتحليل إجابات المقابلات واستخلاص النتائج والملاحظات. أظهرت نتائج الدراسة أن كفاءة مدراء المخاطر المالية تعتبر العامل الأساسي في إدارة المخاطر، كما توجد في هذه البنوك رقابة على إدارة المخاطر من طرف إدارة التدقيق الداخلي الذي يساعد على التحقق من كفاءة هذه الإدارة، حيث يبقى دور التدقيق الداخلي ضعيف في إدارة هذه المخاطر وفقاً لأراء المستجوبين كون أن الدور الرئيسي لإدارة المخاطر يقع على عاتق إدارة المخاطر نفسها في حين يقتصر دور التدقيق الداخلي في تقييم مدى كفاءة هذه الإدارة والسياسات المتبعة من طرفها.

- 2- Study of George Drogalas, Stiliani Siopi, **Risk Management and Internal Audit: evidence from Greece**, Risk governance & control: financial markets & institutions, Volume 07, Issue 03, summer 2017.

مقالة بمجلة إدارة المخاطر والرقابة: الأسواق والمؤسسات المالية، المجلد: 07، العدد: 03،

2017.

عالجت هذه المقالة كيفية تحقيق فعالية إدارة المخاطر بالاعتماد على التدقيق الداخلي، فقد هدفت إلى تحديد العوامل الهامة التي تؤثر على إدارة المخاطر بما في ذلك دور التدقيق الداخلي والقيمة المضافة له بالإضافة إلى تقديم أدلة حول العوامل الأكثر أهمية لتحقيق إدارة فعالة للمخاطر في الشركات اليونانية. تمثلت أدلة الدراسة في إعداد استبيان وتوزيعه على عينة من مدققين داخليين في الشركات اليونانية، وتم استخلاص أن الدراسة تؤكد بشكل كبير على وجود ارتباط إيجابي بين التدقيق الداخلي وتحقيق قيمة مضافة لإدارة فعالة للمخاطر باعتبار التدقيق الداخلي نشاط ذو أهمية إستراتيجية، كما أن تفعيل إدارة المخاطر ضروري لاستمرار نشاط الشركات.

- 3- Study of Hysen Ismajli, Mimoza Guda Ferati , Agon Ferati, **The role of internal audit in risk management: evidence from private sector of Kosovo**, article in a journal about the events from danubus university , volume 13, number 05, 2017.

مقالة بمجلة من وقائع جامعة دانوبس، المجلد 13، العدد 05، 2017.

عالجت هذه الدراسة دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، وقد اعتمد الباحثون على أداة الاستبيان في دراستهم والتي تم توزيعها على جميع رؤساء التدقيق الداخلي في أكبر واحد وعشرين (21) شركة خاصة

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

في كوسوفو، كما أن الهدف من هذه الدراسة هو دراسة دور وتحديات وظيفة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في القطاع الخاص في كوسوفو والعوامل التي تؤثر على وظيفتها، وتشير نتائج الدراسة إلى أن معظم الشركات الكبرى في كوسوفو هي شركات عائلية ما صعب مهمة قسم التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، وهو ما يؤكد أن الثقة في التدقيق الداخلي لم تصل إلى المستوى اللازم، مما يتطلب تحديد حجم هذه الوظيفة وتوفير الموارد التي تتناسب مع احتياجاتها.

المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية

بعد أن قمنا بعرض أهم الدراسات باللغتين العربية والانجليزية ذات العلاقة بموضوع دراستنا سنقوم من خلال هذا المطلب بعرض مقارنة بين هذه الدراسات والدراسة الحالية من حيث التركيز على أوجه التشابه والاختلاف.

أولاً- المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة باللغة العربية:

سنحدد من خلال هذه المقارنة أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة العربية.

الجدول رقم (1-1): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة باللغة العربية

المقارنة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة الحالية مع دراسة سارة بولفراخ	<p>- يمكن وجه التشابه بين هذه الدراسة والدراسة الحالية في أن كلاهما يهدف لمعرفة الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر ونوع الخدمات الاستشارية التي يقدمها؛</p> <p>- كلا الدراستين ركزت في الجانب التطبيقي على المؤسسات العمومية الجزائرية؛</p> <p>- كلتا الدراستين اعتمدتا على المنهج الوصفي التحليلي؛</p> <p>- تتشابه هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في الوصول إلى نتيجة مفادها أن التدقيق الداخلي عرف عدة تطورات وصولاً إلى تقييم إدارة المخاطر وفقاً لتوجهات المعايير الدولية لتدقيق الداخلي في تفعيل</p>	<p>- يمثل وجه الاختلاف في أداة الدراسة حيث اعتمدت الباحثة في دراستها على استبيان موجه ل (28) مؤسسة عمومية اقتصادية، أما دراستنا فكانت عبارة عن دراسة حالة في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان-البويرة؛</p> <p>- كما تختلف الدراستين في المتغير التابع بحيث الدراسة السابقة ركزت على إظهار دور التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر بصفة عامة، عكس دراستنا الحالية ركزت على إظهار دور محددات فعالية التدقيق في تسيير وإدارة المخاطر التشغيلية فقط بالاعتماد على آليات مختلفة للرقابة على المخاطر التشغيلية كنموذج المروحة وتحليل المخاطر باستعمال بيان إيشكاوا وقائمة الاستقصاء ومصفوفة المخاطر والخريطة الحرارية للمخاطر وكذا إدارة المخاطر بواسطة طريقة AMDEC؛</p> <p>- تختلف دراستنا الحالية عن الدراسة السابقة في محاول إظهار محددات فعالية التدقيق الداخلي ومدى مساهمتها في الرقابة على المخاطر التشغيلية وإدارتها؛</p> <p>- تناولت هذه الدراسة مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية، بينما ركزت دراستنا على مساهمة</p>

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

<p>فعالية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية بمؤسسة اقتصادية واحدة؛</p> <p>-هدفت هذه الدراسة إلى تبيان العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر من خلال التعرف على مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسات محل الدراسة في تسيير المخاطر، أما دراستنا هدفت إلى تسليط الضوء على التوجه المعاصر للتدقيق الداخلي من خلال تبيان محددات فعالية التدقيق الداخلي ودورها في تفعيل إدارة المخاطر التشغيلية باستخدام الخريطة الحرارية للمخاطر التشغيلية المحتملة وقمع المخاطر.</p>	<p>وتحسين إدارة المخاطر وتقديم إرشادات حولها لضمان التحكم فيها وإدارتها بشكل فعال.</p>	
<p>- هناك اختلاف في دراستنا مقارنة بهذه الدراسة في أداة الدراسة اعتمدت الباحثة في دراستها على استبيان موزع على (112) مفردة من موظفي المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية عكس دراستنا التي كانت دراسة حالة في مؤسسة واحدة؛</p> <p>- كذلك، ما يميز الدراستين أن هذه الدراسة ركزت على أهمية الوعي بوظيفة التدقيق الداخلي للحد من المخاطر، بينما ركزت دراستنا على إظهار مساهمة فعالية التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر التشغيلية؛</p> <p>-كذلك تختلف الدراستين من حيث تركيز هذه الدراسة على نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بإدارة المخاطر بصفة عامة، بينما ركزت دراستنا على آليات مختلفة للرقابة على المخاطر التشغيلية كنموذج المروحة وتحليل المخاطر باستعمال بيان إيشكاوا وقائمة الاستقصاء ومصفوفة المخاطر والخريطة الحرارية للمخاطر وكذا إدارة المخاطر بواسطة طريقة AMDEC؛</p> <p>-تختلف دراستنا الحالية عن الدراسة السابقة في محاولة إظهار محددات فعالية التدقيق الداخلي ومدى مساهمتها في الرقابة على المخاطر التشغيلية وإدارتها؛</p> <p>-تناولت الدراسة السابقة تأثير إدراك المحاسبين والمدققين لأهمية وجود إدارة للتدقيق الداخلي لإدارة المخاطر والمساهمة في تحسينها، بينما دراستنا تعالج مساهمة فعالية وجودة التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة وقدرتها على تسيير مخاطرها التشغيلية؛</p> <p>-هدفت هذه الدراسة لتبيان العلاقة بين وجود إدارة للتدقيق الداخلي في المؤسسة وفعالية نظامها الرقابي لتقليل المخاطر، بينما ركزت دراستنا على التوجه الحديث للتدقيق الداخلي المبني على إدارة المخاطر للتحكم في المخاطر التشغيلية وإدارتها كمدخل للقيمة المضافة تبعا للتوجه المعاصر للتدقيق الداخلي والذي يساهم في الرفع من جودة التدقيق الداخلي؛</p>	<p>-يمكن التشابه بين هذه الدراسة والدراسة الحالية في أن كلا الدراستين تبرز أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر في المؤسسات الاقتصادية؛</p> <p>-تتشابه الدراستين في اعتمادهما على المنهج الوصفي التحليلي؛</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة مروة مويسي</p>

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

<p>-كما يوجد اختلاف من حيث النتائج المتوصل إليها حيث توصلت الدراسة السابقة إلى أن العينة المستجوبة من محاسبين ومدققين لا تدرك لأهمية دورها في تسيير المخاطر على عكس دراستنا التي توصلت إلى دور مديرية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة التطبيقية في إدارة المخاطر من خلال إعداد برنامج قائم على المخاطر التشغيلية التي تواجه المؤسسة.</p>		
<p>-ما يميز دراستنا عن هذه الدراسة في اختلاف أداة الدراسة وحدودها حيث اعتمد الباحث على استبيان موجه إلى شركات في محافظة البصرة في العراق لسنة 2019، بينما دراستنا عبارة عن دراسة حالة في مؤسسة اقتصادية عمومية جزائرية تنشط في إنتاج الاسمنت، فهناك اختلاف من حيث البيئة؛</p> <p>- ركزت هذه الدراسة على مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي للحد من المخاطر التشغيلية لتكنولوجيا المعلومات، على غرار دراستنا ركزت على الممارسات الحديثة لتدقيق الداخلي في تسيير المخاطر التشغيلية باستخدام الخريطة الحرارية للمخاطر؛</p> <p>-تختلف الدراستين من حيث البيئة فالدراسة السابقة ركزت على البيئة العراقية بينما دراستنا ركزت على البيئة الجزائرية؛</p> <p>- ركزت هذه الدراسة على مخاطر إدخال التكنولوجيا في المؤسسات الاقتصادية، بينما دراستنا ركزت على المخاطر التشغيلية لكل من مختلف أقسام المؤسسة خاصة الأمن الصناعي والبيئة والمالية والمحاسبة وكذا المخزونات؛</p> <p>-هناك اختلاف في أدوات معالجة الدراسة بينما اعتمدت هذه الدراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بالاعتماد على برنامج SPSS، فإن دراستنا الحالية اعتمدت على دراسة حالة لمؤسسة عمومية جزائرية من خلال البحث عن آليات مختلفة للرقابة على المخاطر التشغيلية كنموذج المروحة وتحليل المخاطر باستعمال بيان إيشكاوا وقائمة الاستقصاء ومصفوفة المخاطر والخريطة الحرارية للمخاطر، وكذا إدارة المخاطر بواسطة طريقة AMDEC؛</p> <p>-تختلف دراستنا الحالية عن هذه الدراسة في محاولة إظهار محددات فعالية التدقيق الداخلي ومدى مساهمتها في الرقابة على المخاطر التشغيلية وإدارتها؛</p> <p>- تختلف الدراستين في اهتمام هذه الدراسة على تبيان دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، بينما هدفت دراستنا الحالية لتبيان محددات فعالية التدقيق الداخلي وكفاءته للتحكم في المخاطر التشغيلية وإدارتها بمختلف الأساليب الحديثة.</p>	<p>- كلا الدراستين تركز على دور التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر التشغيلية في المؤسسات الاقتصادية؛</p> <p>-تتشابه هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في البحث عن كيفية إدارة المخاطر التشغيلية والعمل على معالجتها؛</p> <p>-كلتا الدراستين اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي؛</p> <p>-كلتا الدراستين توصلتا إلى أن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين وإدارة المخاطر التشغيلية.</p> <p>- تتفق الدراستين على أنهما تسعان إلى إظهار دور التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر التشغيلية والتعامل معها.</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة هاشم علي هاشم، ماهر إسماعيل بدران</p>

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

المصدر: من إعداد الطالبتين

أظهر الجدول أعلاه أوجه التشابه الأساسية بين دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة باللغة العربية وكذا أهم الفروق الجوهرية، وهو ما يساعد على تقديم القيمة المضافة لدراستنا الحالية.

ثانياً - مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة باللغة الأجنبية:

سنحدد من خلال هذه المقارنة أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

جدول رقم (1-2): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة باللغة الانجليزية

المقارنة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
<p>الدراسة الحالية مع دراسة</p> <p>Oday Yousef Tamimi</p>	<p>-يتمثل وجه التشابه بين الدراستين في أن كلا الدراستين تركزان على دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، مما يعكس أهمية هذه الوظيفة في إدارة المخاطر؛</p> <p>-كلتا الدراستين اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي؛</p> <p>-تشابه الدراستين في التوصل إلى أن المدقق الداخلي يقوم بفحص والرقابة على مراحل سير إدارة المخاطر لتأكد من فعاليتها في التصدي للمخاطر المحتملة.</p>	<p>-تختلف الدراستين في القطاع الذي تمت فيه الدراسة التطبيقية، حيث أن الدراسة السابقة تم تطبيقها في عينة من البنوك الفلسطينية (القطاع المصرفي)، أما الدراسة الحالية تم تطبيقها في مؤسسة عمومية جزائرية لإنتاج الإسمنت (مؤسسة اقتصادية)؛</p> <p>-كما تختلف الدراستين من حيث نوع المخاطر المعالجة، فقد عالجت الدراسة السابقة على المخاطر بصفة عامة في القطاع المصرفي بينما دراستنا ركزت على المخاطر التشغيلية في المؤسسات العمومية؛</p> <p>- كما اختلفت الدراستين في كون أن هذه الدراسة ركزت مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر في المؤسسات المصرفية، بينما ركزت الدراسة الحالية على إبراز دور فعالية التدقيق الداخلي في تعزيز إدارة المخاطر التشغيلية في مؤسسة اقتصادية؛</p> <p>-تختلف الدراستين أيضاً في كيفية معالجة دراستها، فقد ركزت هذه الدراسة على تحليل المقابلات الرسمية وغير الرسمية لمدراء المخاطر في عينة من المصارف، بينما دراستنا اعتمدت على دراسة حالة لمؤسسة عمومية جزائرية من خلال البحث عن آليات مختلفة للرقابة على المخاطر التشغيلية كنموذج المروجة وتحليل المخاطر باستعمال بيان إشكالا وقائمة الاستقصاء ومصفوفة المخاطر والخريطة الحرارية للمخاطر، وكذا إدارة المخاطر بواسطة طريقة AMDEC؛</p> <p>-تختلف الدراستين في تركيز هذه الدراسة على دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية، بينما ركزنا في دراستنا على إظهار محددات فعالية التدقيق الداخلي ومدى مساهمتها في الرقابة على المخاطر التشغيلية وإدارتها؛</p> <p>-استهدفت هذه الدراسة تبيان دور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر من رؤية مديري المخاطر في القطاع المصرفي، بينما سعت دراستنا لتبيان</p>

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

<p>أهم أدوات التدقيق الداخلي الحديثة لتحليل المخاطر كبيان إشكائوا ونموذج المروحة وقمع المخاطر وأوراق الملاحظة وغيرها.</p>		
<p>-يتمثل وجه الاختلاف في أداة الدراسة حيث اعتمدت هذه الدراسة على الاستبيان على غرار دراستنا تمثلت في دراسة حالة؛</p> <p>-تختلف الدراستين في البيئة المعتمدة فالدراسة السابقة ركزت على البيئة اليونانية، بينما ركزنا في دراستنا على البيئة الجزائرية؛</p> <p>-يكن الاختلاف أيضا بين الدراستين في اعتماد هذه الدراسة على الاستبيان كأداة لجمع البيانات وتحليلها، بينما دراستنا اعتمدت على دراسة حالة من خلال الاستقصاء ونموذج المروحة والمصفوفات الخاصة بتحديد المخاطر وغيرها من الأساليب الحديثة للرقابة وإدارة المخاطر؛</p> <p>-تختلف هاتين الدراستين أيضا في تركيز هذه الدراسة على إبراز القيمة المضافة التي تقدمها وظيفة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، بينما دراستنا الحالية ركزت على المساهمات الحديثة لوظيفة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية من خلال استخدام الخريطة الحرارية للمخاطر؛</p> <p>-تختلف دراستنا الحالية عن هذه الدراسة في محاولة إظهار محددات فعالية التدقيق الداخلي ومدى مساهمتها في الرقابة على المخاطر التشغيلية وإدارتها.</p>	<p>-كلا الدراستين ركزت إلى تسليط الضوء على إبراز الدور الهام للتدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر؛</p> <p>-ركزتا كلتا الدراستين على إظهار دور التدقيق الداخلي في إدارة والرقابة على المخاطر؛</p> <p>-كلتا الدراستين اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي؛</p> <p>-تتفق الدراستان في أن كلاهما تسعان لتبيان القيمة المضافة التي تقدمها وظيفة التدقيق الداخلي للمؤسسة والتي تساهم في تحسين أدائها وتحقيق أهدافها؛</p> <p>- توصلتا الدراستان إلى أن وجود وظيفة للتدقيق الداخلي يؤدي دورا هاما في الرقابة على المخاطر وإدارتها.</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة</p> <p>George Drogalas, Stiliani Siopi</p>
<p>- اختلفت الدراستين من حيث المخاطر أظهرت هذه الدراسة المخاطر بصفة عامة، أما دراستنا تدرس نوع واحد من المخاطر وهي المخاطر التشغيلية؛</p> <p>-كما اختلفت الدراستين في أن هذه الدراسة ركزت على إبراز مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في شركات القطاع الخاص في كوسوفو، بينما دراستنا فكانت دراستنا تركز على إبراز مساهمة فعالية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية في شركة عامة اقتصادية بالجزائر؛</p> <p>-اختلفت أيضا الدراستين من حيث طريقة جمع المعلومات فهذه الدراسة ركزت في جمع المعلومات من خلال الاستبيان موجه لرؤساء التدقيق الداخلي في القطاع الخاص بكوسوفو، بينما دراستنا اعتمدت على دراسة حالة من خلال الاستقصاء ونموذج المروحة والمصفوفات الخاصة بتحديد المخاطر وغيرها من الأساليب الحديثة للرقابة وإدارة المخاطر؛</p>	<p>-يكن وجه التشابه بين الدراستين في أن كلاهما يسلطان الضوء على دور وظيفة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر من خلال إظهار الفائدة التي يقدمها التدقيق الداخلي من خلال تقديمه الاستشارة لتقييم فعالية إدارة المخاطر؛</p> <p>-يمكن التشابه أيضا بين الدراستين في اعتماد كلتا الدراستين على الأسلوب الوصفي التحليلي؛</p> <p>- توصلت كلتا الدراستان أن المدقق الداخلي يواجه تحديات وصعوبات في تقييم وإدارة المخاطر نتيجة عدم الاهتمام بهذه الإدارة</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة</p> <p>Ismajli, Hysen Mimoza Guda Ferati and Agon Ferati</p>

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسات ما يضاعف من جهد المدقق الداخلي.	-تختلف دراستنا الحالية عن هذه الدراسة في محاول إظهار محددات فعالية التدقيق الداخلي ومدى مساهمتها في الرقابة على المخاطر التشغيلية وإدارتها؛ -هدفت هذه الدراسة إلى فهم التحديات التي تواجه المدقق الداخلي في إدارة المخاطر بصفة عامة في القطاع الخاص، أما دراستنا الحالية سعت لتبيان مساهمة فعالية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية فقط في مؤسسة اقتصادية عمومية.
--	---

المصدر: من إعداد الطالبتين

بعد إجراء المقارنة بين دراستنا الحالية ومختلف الدراسات السابقة سواء باللغة العربية أو الانجليزية اتضح جليا أنه رغم بعض التشابهات بينها وبين تلك الدراسات إلا أنه توجد اختلافات جوهرية تشكل قيمة مضافة لدراستنا سنقوم بعرضها في المطلب الموالي.

المطلب الثالث: القيمة المضافة للدراسة الحالية

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في كونها ركزت على إظهار مساهمة فعالية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية في المؤسسات العمومية الجزائرية من خلال مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان بالبويرة، كما ركزنا على إظهار محددات تحقيق فعالية التدقيق الداخلي سواء عن طريق استقلالية فريق التدقيق الداخلي وذلك من خلال أدائه لمهمته بنزاهة وموضوعية، عن طريق ترفعه عن قبول أي مصلحة يمكن أن تكون قيدا على أداء مهامه مع فصله لمتطلباته عمله بمصلحته الشخصية، كما يجب على فريق التدقيق الداخلي الالتزام بمعايير التدقيق الداخلية الدولية لضمان تحقيق الجودة في أعمال التدقيق الداخلي وتحسين أداء المدقق الداخلي، وتم التركيز على العناية المهنية كأسلوب لتحقيق الكفاءة لفريق التدقيق.

كما تظهر القيمة المضافة لدراستنا في تطرقنا لمساهمة فعالية التدقيق الداخلي في تحسين إدارة المخاطر التشغيلية، على اعتبارها من أهم التوجهات الحديثة لوظيفة التدقيق الداخلي وفقا لتوجيهات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، أهمهما استخدام نموذج المروحة للتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية في الجانبين النظري والتطبيقي من خلال إبراز الأدوار التي ينبغي والتي لا ينبغي لوظيفة التدقيق الداخلي القيام بها لإدارة المخاطر التشغيلية في المؤسسة، كما تم استخدام بيان إشكالا لتحليل بعض المخاطر التشغيلية التي تعرضت لها المؤسسة لاكتشاف الأسباب المحتملة لبعض المشاكل التشغيلية التي تواجه المؤسسة.

بالإضافة لذلك ركزت هذه الدراسة على مراحل إدارة المخاطر التشغيلية والتي هي مطبقة في جزء من المؤسسة هذا الذي يعكس واقع العديد من المؤسسات الجزائرية، وذلك باستخدام مصفوفة المخاطر، علاوة على ذلك تظهر القيمة المضافة لهذه الدراسة في إظهار كيفية قيام المدقق الداخلي بتفعيل إدارة

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

المخاطر التشغيلية كون المؤسسة لا تتوفر على وظيفة مستقلة تعنى بإدارة المخاطر في المؤسسة وتطبيقها في جزء منها، عن طريق تقديم نموذج مقترح لإجراءات التدقيق الداخلي وفقا لأسلوب التدقيق الداخلي المبني على المخاطر باستخدام الخريطة الحرارية للمخاطر التي تساعد المدقق الداخلي في تسليط الضوء على مناطق الخطر مما يجعل تسهيلا لتحديد المخاطر ذات الخطورة العالية، وكذا استخدام المدقق الداخلي لقمع المخاطر مما ساعدنا في التعرف على المخاطر الكامنة، إضافة إلى إدارة المخاطر في المؤسسة بواسطة طريقة AMDEC المتبعة في مديرية المالية والمحاسبة والتي تعتبر من الطرق الحديثة التي تعتمد على تحليل أنماط الفشل وتأثيراتها ودرجة خطورتها مع إظهار كيفية التقرير عن المخاطر التشغيلية من خلال مجموعة من نقاط الضعف والقوة والأسباب التي أدت على ذلك مع التوصيات اللازمة.

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

رغم أن التدقيق الداخلي ظهر متأخراً مقارنة بالتدقيق الخارجي إلا أن له مكانة كبيرة كوظيفة مستقلة في المؤسسات الاقتصادية خاصة بعد استفحال ظاهرتي الفساد المالي والإداري، وذلك بكونه يقوم بتقييم موضوعي لأنشطة المؤسسة وتقديم خدمات استشارية لتحسين أدائها، وبناءً عليه فإننا من خلال هذا المبحث سنحاول عرض كل من مفهوم التدقيق الداخلي وأنواعه وصولاً إلى تحديد آليات تحقيق فعالية التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

عرف التدقيق الداخلي منذ نشأته العديد من التطورات وصولاً لما هو عليه اليوم، فهو ليس مجرد وظيفة إدارية وإنما يؤدي دوراً هاماً في تحسين الأداء وتعزيز الشفافية وتقليل المخاطر، ويساهم في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تقديم مجموعة من التوصيات والاستشارات التسييرية للمؤسسة.

أولاً- نشأة وتعريف التدقيق الداخلي:

يعد التدقيق الداخلي وظيفة هامة داخل المؤسسة للتحقق من كفاءة وفعالية نظامها الداخلي وضمان امتثالها للمعايير والسياسات الموضوعية مسبقاً، وتقديم توجيهات لتحسين الأداء وتقليل المخاطر من خلال إضافة قيمة للمؤسسة.

1- نشأة التدقيق الداخلي:

نشأت وظيفة التدقيق الداخلي في ظل أزمة الكساد العالمي 1929، حيث تم تأسيس معهد المدققين الداخليين في نيويورك عام 1941، الذي أسهم في إبراز أهمية التدقيق الداخلي وتلبية احتياجاته وتطويره إذ ظهر التدقيق الداخلي في عام 1941، وعرف عدة تطورات حيث اتسع نطاق التدقيق ليشمل مجموعة أوسع من العمليات ليساعد على تحسين الأداء للمؤسسة.¹

ويمكن شرح أهم المحطات التي مر بها التدقيق الداخلي فيما يلي:²

1947: تم إصدار أول قائمة لمسؤوليات التدقيق الداخلي؛

¹ سمر سليمان عيسى، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، رسالة ماجستير، تخصص: إدارة أعمال، كلية إدارة الأعمال، الجامعة الافتراضية، سوريا، 2021، ص 25.

² عبد الله الوردات خلف، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الورق للنشر والتوزيع، الأردن، 2017، ص ص: 24-27.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

1974: تشكيل لجان لدراسة واقتراح إطار متكامل للمعايير المهنية؛

1996: إصدار دليل أخلاقيات المهنة؛

2001: تم صياغة تعريف جديد لوظيفة التدقيق الداخلي بأنها "نشاط مستقل تأكيدى وموضوعى واستشارى يضيف قيمة للمؤسسة ويحسن أدائها".

أما في العصر الحالي شهد التدقيق الداخلي نمواً سريعاً متكيفاً مع التغيرات في بيئة العمل، حيث توسعت مجالاته لتشمل تقديم الاستشارات للإدارة، وتحول هدفه من الكشف عن الغش إلى المساعدة في اتخاذ القرارات، وقد ظهرت التغيرات في دور التدقيق الداخلي كاستجابة للتطورات في الممارسات التجارية العالمية، مما أتاح له تقديم خدمات استشارية والمساعدة في التعامل مع المخاطر، وبذلك أصبح التدقيق الداخلي وظيفة متكاملة تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة وحماية أهدافها مع تقديم قيمة مضافة لها.¹

2- تعريف التدقيق الداخلي:

يعرف مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية (IAASB) التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين (IFAC) التدقيق الداخلي وفقاً للمعيار الدولي للتدقيق ISA 610 المعدل سنة 2013 على أنه: "نشاط داخل المؤسسة يسعى إلى تقديم الخدمات التأكيدية والاستشارية لتقييم وتحسين فعالية حوكمة المؤسسة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية".² ركز هذا التعريف على دور التدقيق الداخلي في تقديم الخدمات التأكيدية والاستشارية كوظيفة داخل المؤسسة، بهدف تتبع مسار حوكمة المؤسسة، وتحسين فعالية إدارة المخاطر، وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

وفي تعريف آخر لـ (IFACI) عرفه على أنه "نشاط مستقل وموضوعى، يعطي تأكيدات للمؤسسة على درجة السيطرة على عملياتها، ويقدم لها المشورة لتحسينها، ويساهم في خلق قيمة مضافة"³، ركز هذا التعريف على دور التدقيق الداخلي في تقديم تأكيدات مستقلة وموضوعية للمؤسسة للسيطرة على أنشطتها الداخلية، بالإضافة إلى تقديم المشورة لتحسين هذه العمليات والمساهمة في خلق قيمة مضافة.

ويعرف التدقيق الداخلي بأنه: "نشاط مستقل وموضوعى، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال إتباع

¹ سمر سليمان عيسى، مرجع سبق ذكره، ص 25.

² IAASB, **Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements**, International Federation of Accountants, volume 1, 2018, p 663. Available on: https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-1.pdf, visited on 02/02/2024.

³ IFACI, **Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles de l'audit interne**, 2017, site officiel de l'IFACI, disponible à : <https://www.ifaci.com/cadre-de-reference-internationale-des-pratiques-professionnelles-de-laudit-interne-cripp/>, visité le 02/02/2024, 22h26.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة¹. أكد هذا التعريف على دور التدقيق الداخلي في تقديم تأكيدات وخدمات استشارية مستقلة وموضوعية بهدف تحسين عمليات المؤسسة، من خلال تطبيق منهجية منظمة لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. من خلال ما سبق يمكن تقديم تعريف شامل للتدقيق الداخلي على أنه: "نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى تقديم تأكيدات وخدمات استشارية لتحسين عمليات المؤسسة وتحقيق أهدافها، ويساهم في تحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، ويعمل على تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة".

ثانياً - خصائص وأهداف التدقيق الداخلي:

تساعد خصائص وأهداف التدقيق الداخلي في تحديد طبيعة هذه الوظيفة ودورها في الرقابة على أنشطة وعمليات المؤسسة.

1- خصائص التدقيق الداخلي:

من خلال التعاريف السابقة يمكن تحديد خصائص التدقيق الداخلي:²

- ✓ **وظيفة تقييم مستقلة:** المدقق الداخلي مستقل عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها؛
 - ✓ **وظيفة استشارية:** تتمثل في تقديم للإدارة ومجلس إدارة الشركة توصيات واستشارات تساعد على اتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت المناسب؛
 - ✓ **وظيفة تأكيدية:** من خلالها يقوم المدقق الداخلي بتقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية بناء على تحليل المخاطر ليضمن للإدارة فهما وافيا للمخاطر وقدرتها على التعامل معها؛
- كما يعتبر التدقيق الداخلي **وظيفة شاملة** كون أن خدمات التدقيق الداخلي تشمل جميع أنشطة المؤسسة.³
- إضافة للخصائص السابق ذكرها يمكن ذكر الخصائص التالية:⁴
- ✓ **تأكيد موضوعي:** يبرز من خلال فحص الأدلة بشكل موضوعي لتقديم تقييم مستقل لرقابة وإدارة المخاطر وحوكمة الشركات؛

¹ زاهر عطا الرمحي، الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية، دار المأمون للنشر والتوزيع، الأردن، 2017، ص 19.

² محمد أحمد كاسب خليفة، حوكمة الشركات ما بين التمويل والتدقيق الداخلي، دار الفكر الجامعي، مصر، 2020، ص 273.

³ نور الدين حامد، مريم عمار، التدقيق الداخلي للتثبيات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر، الأردن، 2016، ص 19.

⁴ زهرة عباس، نجوى بن عويدة، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات، مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد وإستراتيجية الأعمال، المجلد 03، العدد 01، جامعة وهران 2، الجزائر، 2022/06/30، ص 17.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

- ✓ إدارة المخاطر: يقوم المدقق الداخلي بتقييم إدارة المخاطر بهدف تقديم خدمات التأكيد والاستشارة؛
- ✓ إضافة قيمة للمؤسسة: وذلك بتحسين فعالية الإدارة في مواجهة المخاطر وتقليلها وفرض الرقابة وتوجيه العمليات من خلال خدمات التأكيد والاستشارة.

2- أهداف التدقيق الداخلي:

تغيرت أهداف التدقيق الداخلي بـكبر حجم المؤسسات الاقتصادية وتطور أنشطتها، حيث كانت تركز على اكتشاف الأخطاء والغش وتقييم نظام الرقابة الداخلية، إلا أنها أصبحت تشمل تقييم إدارة المخاطر المالية وحوكمة الشركات، وتقديم استشارات حول أداء المؤسسة ككل، وعليه تنقسم أهداف التدقيق الداخلي إلى أهداف تقليدية وأهداف حديثة.

1-2- أهداف تقليدية:

يهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الإدارة في رسم سياساتها وترشيد قراراتها¹، كما يمكن تلخيص الأهداف التقليدية للتدقيق الداخلي فيما يلي:²

- التحقق من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في السجلات ومدى الاعتماد عليها؛
- تقديم رأي فني محايد حول مدى تطابق القوائم المالية مع السجلات المحاسبية؛
- اكتشاف الأخطاء والغش في الدفاتر والسجلات المحاسبية؛
- تعزيز نظام الرقابة الداخلية من خلال تقليل ارتكاب الأخطاء والغش.

2-2- أهداف حديثة:

إن التدقيق الداخلي يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال إتباع نهج منظم، لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة إدارة المخاطر والرقابة، وبناء عليه تتمثل الأهداف الحديثة للتدقيق الداخلي في:³

✓ **تقييم وتحسين فاعلية الرقابة:** يقوم المدقق الداخلي بتقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة والتحسين المستمر لها، وذلك من خلال تدقيق موثوقية ونزاهة المعلومات المالية والتشغيلية

¹ سعود جايد مشكور، علاء حسن الشرع، حيدر عباس عبد، المسؤولية المهنية للمدقق الداخلي وأثرها في الحد من الفساد المالي والإداري: دراسة على عينة من المدققين في مدينة السماوة، مجلة المثلى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 03، جامعة المثلى، العراق، 2017، ص 189.

² ناظم حس عبد السيد، دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤشراتها: دراسة ميدانية في معمل سميت طاسلوجة، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 07، العدد 26، جامعة البصرة، العراق، السابع نيسان 2010، ص 156.

³ علي هاتف عبد علي، كريمة علي كاظم الجواهر، مدى تأثير استخدام معايير تقنية Six sigma في تحسين جودة التدقيق الداخلي: دراسة تطبيقية في الوحدات الحكومية في محافظة النجف الأشرف، مجلة الكلية الإسلامية الجامعة، المجلد 11، العدد 42، الجامعة الإسلامية، العراق، 2017، ص ص: 166-168.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

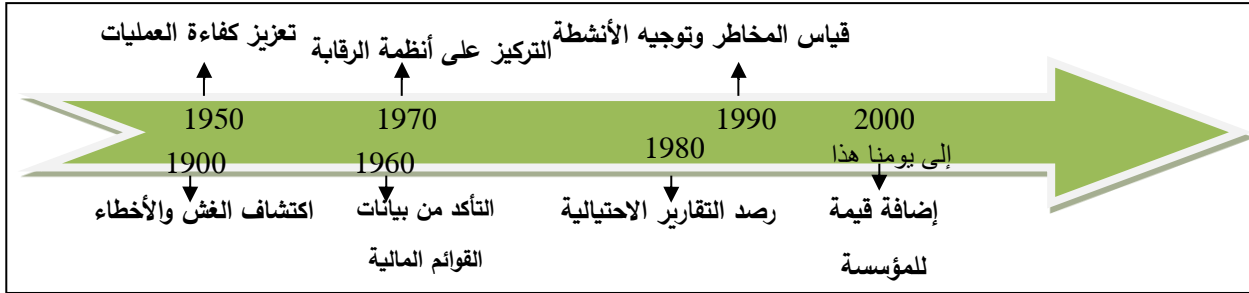
وفحص الأنظمة والتأكد من الامتثال للقوانين والسياسات، كما يتضمن التدقيق فحص حماية الأصول والتحقق من وجودها وصحة تسجيلها بالدفاتر وفحص البرامج والعمليات لضمان تحقيق الأهداف بفعالية كما هو مخطط له؛

✓ **تقييم وتحسين إدارة المخاطر:** من أجل إعداد خطط تدقيق مبنية على درجة المخاطر المتوقعة يقوم المدقق الداخلي بتحديد وتقييم مخاطر المؤسسة، وتقديم استشارات حول كيفية الاستجابة لها لمساعدة الإدارة على اتخاذ إجراءات فعالة لمواجهتها أو التقليل منها، وتقييم مدى فعالية إدارة هذه المخاطر؛

✓ **تقييم وتحسين عمليات الحوكمة:** يعد التدقيق الداخلي أحد الآليات الهامة لتحسين عمليات الحوكمة وذلك عن طريق تقديم اقتراحات وتوصيات لتحسينها.

ويمكن توضيح تطور أهداف التدقيق الداخلي من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (1-1): تطور أهداف التدقيق الداخلي.



Source: Ali Azharudin, **Change in auditing practice evolution, constraints and ingenious solution**, doctoral thesis, Aston University, Britain, 2016, p 32.

يوضح الشكل أعلاه تطور أهداف التدقيق الداخلي بداية من اكتشاف الأخطاء والغش والتحقق من المعلومات المالية إلى تقييم المخاطر وإضافة قيمة للمؤسسة، مما يعكس تحولها من التركيز على اكتشاف الأخطاء إلى تحسين الأداء العام للمؤسسة والتركيز على تقييم المخاطر وتوجيه أعمال المؤسسة.

ثالثاً - مهام المدقق الداخلي:

تشمل وظيفة التدقيق عدة مهام من أهمها: ¹

- التأكد من صحة البيانات المالية والغير مالية، وتقييم مدى الاعتماد عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات، ودراسة الضبط الداخلي وتقييم كيفية إدارة المؤسسة للمخاطر المحتملة؛
- مراجعة مدى ملائمة سياسات وإجراءات الضبط الداخلي مع بيئة العمل؛
- تقديم اقتراحات لتحسين الأداء وحماية أصول المؤسسة؛
- تدقيق كافة الأعمال المؤداة داخل المؤسسة، والتحقق من التزامها بالأهداف والسياسات المحددة؛

¹ محمد لمين علون، **نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي**، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2019، ص ص:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

- توفير تأكيد معقول حول كفاية نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها؛
- تدقيق إجراءات إدارة المخاطر، وتقييم فعالية الأساليب المعتمدة في تقييم وقياس تلك المخاطر؛
- إعداد تقارير بشكل دوري ومفصل بأعمال وبنتيجه التدقيق ورفعها للإدارة العليا ومجلس الإدارة.

المطلب الثاني: معايير الأداء المهني للمدقق الداخلي وأنواعه

بعد عرضنا لمفهوم التدقيق الداخلي سنقوم في هذا المطلب بعرض كل من معايير الأداء المهني للمدقق الداخلي وأنواع التدقيق الداخلي.

أولاً- معايير الأداء المهني للمدقق الداخلي:

تبين معايير الأداء المهني للمدقق الداخلي أنشطة التدقيق الداخلي، وتضع مقاييس النوعية أو الجودة التي تقيس أداء المدقق الداخلي، والجدول التالي يوضح معايير الأداء المهني للمدقق الداخلي.

الجدول رقم (1-3): معايير الأداء

إدارة نشاط التدقيق الداخلي (2000)	يتعين على رئيس التدقيق الداخلي أن يدير بكفاءة نشاط التدقيق الداخلي بهدف إضافة قيمة للمؤسسة.
طبيعة العمل (2100)	يتوجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يقيم ويساهم في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الإدارة، بأسلوب منهجي ومنظم من أجل تعزيز جودة ومصداقية وقيمة التدقيق الداخلي.
تخطيط التعاقد (2200)	حدد هذا المعيار التخطيط لمهمة التدقيق من خلال تطوير وتسجيل خطة لكل تعاقد متضمنة الأهداف، النطاق وتخصيصات الموارد.
أداء التعاقد (2300)	لتنفيذ مهمة التدقيق يتعين على مدققي الحسابات الداخليين تحديد وتحليل وتقييم المعلومات الملزمة والكافية لتحقيق أهداف التعاقد.
نتائج التواصل (2400)	ركز هذا المعيار على إبلاغ مدققي الحسابات الداخليين نتائج التعاقد بشكل واضح وموجز وفي وقته المناسب للأطراف المعنية.
رصد التقدم (2500)	يجب على رئيس التدقيق الداخلي إنشاء نظام لرصد تنظيم النتائج وإرسالها للإدارة.
قرار قبول المخاطر للإدارة (2600)	عند اعتقاد رئيس التدقيق الداخلي بأن الإدارة العليا قد قبلت مستوى من المخاطر، يجب عليه مناقشة هذه المسألة مع الإدارة العليا، في حال عدم تحديد قرار بشأن المخاطر، يلزمه أن يبلغ مجلس الإدارة اتخاذ القرار المناسب.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: شيراز محمد خضر، معايير التدقيق الداخلي، فريق دار الأكاديمية للطباعة والنشر والتوزيع، لندن، 2022، ص ص: 20-22.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

يمثل الجدول أعلاه معايير الأداء التي تستند إليها وظيفة التدقيق الداخلي، فهو بذلك يعتبر مرجعا دقيقا يوجه ممارسات نشاط التدقيق الداخلي بما يضمن تنفيذ مهمة التدقيق بطريقة منهجية ومنظمة، حيث يوفر إرشادات دقيقة لتوجيه الأداء في الميدان بما يساهم في تحسين أداء مهمة التدقيق وتحقيق أهدافها.

ثانيا- أنواع التدقيق الداخلي:

هناك العديد من أنواع التدقيق الداخلي تختلف باختلاف هدف كل نوع منها، حيث يهدف كل نوع إلى تحقيق أهداف محددة تتناسب مع متطلبات المؤسسة من أهمها:¹

1- التدقيق التشغيلي:

يقوم التدقيق التشغيلي بفحص شامل لكافة الأنشطة التشغيلية، وتقييم أداء المؤسسة بأكملها وانظمتها الرقابية، مع التركيز على الفعالية والكفاءة في استخدام الموارد لتحقيق أهداف الإدارة، وتقديم توصيات وتحسينات حول الأداء التشغيلي للمؤسسة.

2- التدقيق المالي:

يقوم التدقيق المالي بفحص جميع القيود المحاسبية للأحداث داخل المؤسسة، بما في ذلك التحقق من الموجودات وحمايتها من الاختلاسات، وفحص فاعلية النظام المحاسبي.

3- تدقيق الالتزام:

يشمل هذا النوع من التدقيق الداخلي فحص أنشطة المؤسسة والتأكد من تنفيذها وفقا لسياسات والأهداف والخطط المعدة مسبقا، وكذا مدى الامتثال للقوانين والتعليمات، وتقييم جودة وملائمة الأنظمة التي وضعتها الإدارة.

بالإضافة إلى ذلك يشمل التدقيق الداخلي الأنواع التالية:²

- ✓ **التدقيق الاجتماعي:** يتمثل في تقييم أداء المؤسسات الاجتماعي، ويهدف للتحقق من تنفيذ المسؤوليات والمساهمة في الرفاهية العامة، كما يشمل العلاقات الداخلية والخارجية للمؤسسة.
- ✓ **التدقيق البيئي:** يشمل مراجعة السياسات والأنشطة البيئية للمؤسسة، وتقييم حول وفاء المؤسسة لمسؤولياتها اتجاه البيئة.

¹ طلال محمد علي الجبائي، محمد محسين عبد الرضا الزرفي، دور التدقيق الداخلي في الحد من الاحتيال في البيانات المالية لنشاط البلديات، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 6، العدد 24، جامعة الكربلاء، العراق، 2017، ص 182.

² مريم واكر، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين جودة التدقيق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص: محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، 2022/2023، ص 33.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

✓ **التدقيق الأغراض خاصة:** هذا النوع من التدقيق الداخلي يشمل حالات خاصة تكلفه بها إدارة المؤسسة، يتم على شكل فحص فجائي يهدف لاكتشاف الغش والفساد ويكون غير معلن في خطة التدقيق.

كما يوجد **تدقيق أنظمة المعلومات** والذي يتضمن فحص جميع جوانب أنظمة المعلومات في المؤسسة، يتطلب هذا النوع من التدقيق خبراء متخصصين في مجالات الحاسوب.¹

المطلب الثالث: آليات تحقق فعالية التدقيق الداخلي

لتحقيق فعالية التدقيق الداخلي يجب تعزيز الكفاءة وضمان استقلاليته من خلال النزاهة والموضوعية بالإضافة إلى دور لجان التدقيق في مراجعة وتقييم الأداء وضمان تطبيق المعايير والإجراءات.

أولاً- كفاءة التدقيق الداخلي:

يمكن تلخيص كفاءة المدقق الداخلي في كل من المهارة والعناية المهنية اللازمة وهي من المعايير العامة لمعايير التدقيق المتعارف عليها، ومعايير الخصائص للممارسة المهنية للتدقيق داخلي.

1-1210 المهارة:

ينبغي على المدققين الداخليين وعلى فريق التدقيق الداخلي بأكمله أن يمتلكوا المعرفة والمهارات الملائمة لأداء مسؤولياتهم وتنفيذ المهام الملقاة على عاتقهم بكفاءة، يمكن إثبات الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين من خلال حصولهم على شهادات ومؤهلات من طرف المؤسسات المهنية للتدقيق.²

كما يجب أن يكونوا ماهرين في الإقناع ولديهم القدرة على التفاهم مع الآخرين، مع ضرورة الالتزام بالتعلم المستمر لتحسين مستواهم المهني.³

2-1220 العناية المهنية اللازمة:

يتعين على المدققين الداخليين أن يبذلوا مستوى عناية ومهارة تتناسب مع مستوى الكفاءة التي يتميز بها فريق التدقيق الداخلي، مع ذلك يجب فهم أن بذل العناية المهنية اللازمة لا تعني عدم الوقوع في الأخطاء.⁴

¹ زاهر عطا الرمحي، **مرجع سبق ذكره**، ص 46.

² ناجي فياض، **المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي**، ترجمة مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين، لبنان 2017، ص 7.

³ محمد خالد المهاني، حسن عبد الكريم، **التدقيق الداخلي لمعاملات الموازنة الفيدرالية للعراق**، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد الثامن والعشرون، الجامعة المستنصرية، العراق، 2008، ص 123.

⁴ ناجي فياض، **مرجع سبق ذكره**، ص 7.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

ثانيا - استقلالية التدقيق الداخلي:

يتعين على المدقق الداخلي عند قيامه بمهمة التدقيق الداخلي أن يتميز بالاستقلالية الكاملة عن الأنشطة التي يقوم بفحصها، وهذا لا يتحقق إلا من خلال التزامه بالنزاهة والشفافية وكذا الموضوعية.

وتتمثل استقلالية التدقيق الداخلي في كل من:

1- النزاهة والشفافية:

على المدقق الداخلي أن يتمتع بالعدالة والنزاهة والأمانة والاستقامة في أداء واجباته المهنية متجاوزا المصالح الشخصية،¹ تعزز النزاهة الثقة في أعماله، لذا يجب عليه ألا يتأثر بآراء الآخرين ويكون صادقا في الإفصاح عن المعلومات.²

وتظهر نزاهة وشفافية المدقق الداخلي من خلال القواعد السلوكية التالية:³

- يجب على المدققين الداخليين الالتزام بالأمانة والموضوعية والاجتهاد في أداء مهامهم بحرص والوفاء بمسؤولياتهم؛
- ينبغي على المدققين الداخليين أن يلتزموا بالقوانين واللوائح المعمول بها في المؤسسة وفي حالة اكتشافهم لأية مخالفة يجب الإبلاغ عنها؛
- عدم التغاضي عن أي تصرفات تضر بسمعة المهنة أو تضر بالمؤسسة التي يعملون بها؛
- على المدققين الداخليين احترام قواعد السلوك المهني والمساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة.

2- الموضوعية:

يجب على المدققين الداخليين الحفاظ على موضوعيتهم المهنية عند جمع وتبليغ المعلومات، وهي الوضع الذهني الخالي من التحيز الذي يسمح لهم بإصدار قرارات مهنية دون أي تنازلات أو ضغوطات خارجية وتحقق لهم أهداف التدقيق الداخلي، تفرض الموضوعية عدم تبعية آراء المدققين لتأثير آراء أطراف أخرى.⁴

تظهر موضوعية المدقق من خلال التزامه بالقواعد السلوكية التالية:⁵

¹ سعود جايد مشكور، علاء الشرع حسن، حيدر عباس عبد، مرجع سبق ذكره، ص 192.

² زاهية توام، التطورات الحديثة للمراجعة الداخلية ومدى تطبيقها في البنوك الجزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص: نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2016/2015، ص 16.

³ سعود جايد مشكور، علاء الشرع حسن، حيدر عباس عبد، مرجع سبق ذكره، ص 192.

⁴ محمد زامل فليح الساعدي، حكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية، دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع، العراق، 2019، ص 24.

⁵ زاهية توام، مرجع سبق ذكره، ص 17.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

- عدم الانخراط في أي أنشطة تخل بموضوعيتهم في المؤسسة التي يعملون بها؛
- رفض أي شيء من الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة التي من شأنها إضعاف مصداقيتهم؛
- الإفصاح الكامل عن الحقائق التي تم التوصل إليها أثناء تنفيذ مهامهم.

ثالثاً - لجان التدقيق:

تعتبر لجان التدقيق إحدى اللجان التي يشكلها مجلس الإدارة، حيث تقوم بتزويده بتقاريرها ونتائج أعمالها، ونجد أن هناك علاقة تكاملية بين لجان التدقيق والتدقيق الداخلي، وذلك من خلال التنسيق فيما بينها الأمر الذي يزيد من فعالية التدقيق الداخلي ودعم استقلالهم¹، وتعزيزاً لهذه الاستقلالية تم إنشاء لجنة ضمن مجلس الإدارة تتولى الإشراف على التدقيق الداخلي وضمان جودة التقارير الصادرة عنه².

ومن جهة أخرى فإن وجود لجان التدقيق يمكن المدققين الداخليين من زيادة تفاعلهم مع الأطراف الخارجية، إضافة إلى ذلك تمكن لجان التدقيق المدققين الداخليين من التفاعل مع المدققين الخارجيين وتعزيز التواصل بينهم مما يحقق تنسيق أفضل وزيادة فعالية مهمة التدقيق، كما تعزز هذه اللجان الثقة في المعلومات والتقارير المالية التي ينتجها النظام المحاسبي للشركة، وتعمل على ضمان جودة عالية وكفاءة في إعداد هذه التقارير، كما تعتبر لجان التدقيق حلقة الوصل بين التدقيق الداخلي والخارجي ومجلس الإدارة، تساهم بشكل كبير في تعزيز دور التدقيق الداخلي في تقديم خدمات استشارية للمؤسسة³.

¹ مصطفى إيهاب ديب رضوان، أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية، رسالة ماجستير،

تخصص: المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2012، ص 19.

² زاهر عطا الرمحى، مرجع سبق ذكره، ص 20.

³ مصطفى إيهاب ديب رضوان، مرجع سبق ذكره، ص ص: 19، 20.

المبحث الثالث: إجراءات التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية

تمثل إدارة المخاطر التشغيلية جزءاً مهماً من إستراتيجية أي مؤسسة لضمان استمراريته وتحقيق أهدافها، ويعتبر التدقيق الداخلي أحد الآليات الرقابية التي تعمل على ضمان تحقيق هذه الأهداف، وذلك من خلال قيامه بتقييم إدارة المخاطر التشغيلية للتأكد من كفاءتها وتقديم تأكيد معقول حول مدى نجاعتها وفعاليتها، بداية بفهم سياساتها وأهدافها ومن ثم تحديد المخاطر التشغيلية ومن ثم تقييمها وصولاً إلى تقديم التوصيات اللازمة حول كيفية تجنبها أو التقليل منها، وتساعد هذه الإجراءات التي يتبعها المدقق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية والتحكم فيها ومن ثم ضمان استمرارية المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم إدارة المخاطر التشغيلية

تعتبر إدارة المخاطر التشغيلية أحد أهم الوظائف الإدارية التي تساعد المؤسسات الاقتصادية في التعامل مع التحديات والمخاطر التي تنشأ من أنشطتها التشغيلية اليومية، ومن خلال عرضنا لمفهوم إدارة المخاطر التشغيلية سنحاول التطرق إلى كل من تعريف المخاطر وأنواعها، وكذا تعريفها، وصولاً إلى كيفية إدارتها.

أولاً- تعريف المخاطر وأنواعها:

ترتبط المخاطر بنشاط المؤسسة وتؤثر سلباً على تحقيق أهدافها، وتتنوع بحسب النشاط مما استدعي فهماً دقيقاً لها للتعامل معها بفعالية والعمل على التقليل منها.

1- تعريف الخطر:

تعرف المخاطر بأنها: "قياس حالات عدم التأكد في عمليات التشغيل، والتي تؤثر على قدرة المؤسسة في تحقيق أهدافها، ويمكن أن يكون هذا الأثر إيجابياً أو سلبياً، فإذا كان الأثر سلبياً يطلق عليه خطر (تهديد) وإذا كان إيجابياً يطلق عليه (فرص)"¹، حيث ركز هذا التعريف على فهم المخاطر كحالات عدم التأكد في عمليات التشغيل التي تؤثر على قدرة المؤسسة في تحقيق أهدافها، ويمكن أن يكون لهذه المخاطر تأثير إيجابي (فرص) أو سلبي (تهديدات) على المؤسسة.

وحسب تعريف معيار إدارة المخاطر ISO31000:2018 تعرف المخاطر على أنها: "تأثير عدم اليقين على الأهداف، والذي يركز على تأثير المعرفة غير الكاملة بالأحداث أو الظروف على عملية صنع

¹ زاهر عطا الرمحي، مرجع سبق ذكره، ص 382.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

القرار في المؤسسة¹، ركز هذا التعريف على فهم المخاطر كتأثير عدم اليقين على تحقيق الأهداف، حيث ينعكس التأثير الذي ينتج عن عدم المعرفة الكاملة بالأحداث أو الظروف سلباً على عملية اتخاذ القرار.

كما عرفت المخاطر بأنها: "احتمال وقوع حدث ما ويكون له تأثير سلبي على تحقيق الأهداف أو على أصول المؤسسة، ويجب أن يكون الحدث محتملاً ويجب تقييم إمكانية حدوثه".² هذا التعريف يركز على فهم المخاطر كاحتمالية وقوع حدث يسبب تأثير سلبي على تحقيق أهداف المؤسسة أو على أصولها ويؤكد على ضرورة أن يكون الحدث محتملاً ويجب تقييم إمكانية حدوثه.

من خلال هذه التعاريف يمكن تقديم تعريف شامل للمخاطر بأنها: "مفهوم يستخدم لقياس حالات عدم التأكد في عمليات التشغيل، وتؤثر على قدرة المؤسسة تحقيق أهدافها وقدرتها على ضمان استمراريتها حيث يمكن أن تكون حالات عدم التأكد إيجابية أو سلبية".

2- أنواع المخاطر التي تواجه المؤسسات:

تتعرض المؤسسات للعديد من المخاطر، من بين هذه الأنواع ما يلي:³

1- مخاطر الائتمانية:

تنشأ عن عدم قدرة أو رغبة الطرف الآخر بالوفاء بالتزاماته اتجاه المؤسسة وفقاً لما تم الاتفاق عليه عند حلول ميعاد استحقاقها.

2- مخاطر السيولة:

تشير هذه المخاطر إلى عدم تمكن المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها المالية عند وصول ميعاد استحقاقها عن طريق توفير الأموال اللازمة دون تكبد خسائر غير مقبولة.

3- مخاطر السوق:

تنتج مخاطر السوق نتيجة التغيرات في ظروف السوق كالتغيرات في أسعار العملات وتقلبات أسعار الاستثمارات... الخ.

4- مخاطر السمعة:

تنشأ مخاطر السمعة من خلال الانطباع السلبي حول المؤسسة مما يؤدي إلى خسائر في مصادر التمويل أو تحويل العملاء إلى المؤسسات المنافسة، وينشأ هذا الانطباع نتيجة تصرفات يقوم بها المدراء أو الموظفين أو نتيجة ضعف في خدمة العملاء مما يعرض المؤسسة لفقدان ثقة العملاء.

¹ ISO, The new ISO 31000 keeps risk management simple, 15 February 2018, ISO official website, available on <https://www.iso.org/news/ref2263.html#:~:text=Risk>, visited 03/02/2024, 8h57.

² Frédéric Bernard Rémi Gagraud, Laurent Rousseau, contrôle interne, Laurent du Mesnil éditeur, Paris, 2^{ème} édition, 2008, p 61.

³ زاهر عطا الرمحي، مرجع سبق ذكره، ص ص: 384-386.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

5- مخاطر تشغيلية:

تشمل هذه المخاطر الخسائر الناتجة عن عدم كفاءة الأفراد والعمليات الداخلية، وضعف أنظمة المعلومات، أو تأثيرات الأحداث الخارجية، تنشأ هذه المخاطر غالبا من أخطاء بشرية أو عدم قدرة الأنظمة على تلبية حاجيات العمل، بالإضافة إلى عدم ملائمة الإجراءات والضوابط.

6- مخاطر قانونية:

تنشأ هذه المخاطر بسبب عدم الامتثال للقوانين والتشريعات أو من عقود غير واضحة، أي لا تبين الحقوق والالتزامات بشكل واضح.

7- مخاطر سعر الفائدة:

تتجم هذه المخاطر عن تقلبات سعر الفائدة أو التغيير في أسعار المنتجات بسبب التغير في سعر الفائدة.

8- مخاطر اقتصادية:

تنشأ المخاطر الاقتصادية بسبب التغير في العوامل الاقتصادية كالطلب والعرض وعوامل السوق... الخ.

9- مخاطر الحجم:

تنشأ هذه المخاطر بسبب زيادة حجم الخدمات المقدمة من الشركة الأم أو الشركات التابعة.

ثانيا - مفهوم المخاطر التشغيلية:

تمثل المخاطر التشغيلية "خطر الخسارة الناتجة عن عدم كفاية أو نقص في الإجراءات والأفراد والأنظمة الداخلية والخارجية"¹. فالمخاطر التشغيلية تتعلق بكل ما يمكنه أن يؤثر على أداء أنشطة المؤسسة سواء تعلقت بالعوامل الداخلية أو الخارجية.

كما أن المخاطر التشغيلية هي "المخاطر الناجمة عن ضعف نظام الرقابة الداخلية أو ضعف الأشخاص أو الأنظمة أو حدوث ظروف خارجية، فالمخاطر الناتجة عن عدم كفاية أنظمة المعلومات الفشل التقني ومخالفة أنظمة الرقابة والاختلاس والكوارث الطبيعية جميعها خسائر غير متوقعة"²، أي أن

¹ راضية مصداق، إدارة المخاطر التشغيلية وفقا لاتفاقية بازل 2 في البنوك التجارية الجزائرية: دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية، مجلة الإستراتيجية والتنمية، المجلد 07، العدد 13، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2017/06/30، ص 11.

² إنعام محسن زويلف، نها سمر عليان، أثر تطبيق إطار (coso) للرقابة الداخلية في إدارة المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية العاملة في الأردن، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة، المجلد 35، العدد 01، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2021، ص 105.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

المخاطر التشغيلية تنشأ نتيجة لعدم فعالية نظام رقابة داخلية أو ضعف أداء الموارد البشرية أو نتيجة لتأثير عوامل خارجية على أداء المؤسسة.

ثالثاً - تعريف إدارة المخاطر التشغيلية:

قبل تعريف إدارة المخاطر التشغيلية يمكن تعريف إدارة المخاطر بأنها: "الإجراءات التي تتبعها المؤسسة بشكل منظم لمواجهة الأخطار المصاحبة لأنشطتها، بهدف تحقيق المزايا المستدامة من كل نشاط".¹ هذا التعريف ركز بشكل خاص على إستراتيجية المؤسسة في التعامل مع الأخطار وإدارتها بشكل منظم، لتحقيق أهدافها المرجوة من كل نشاط.

كما تعرف إدارة المخاطر بأنها عبارة عن: "جميع الأنشطة المنسقة لتوجيه ومراقبة المؤسسة فيما يتعلق بالمخاطر".² كما ركز هذا التعريف على ضرورة تنظيم الأنشطة وتقييم المخاطر المحتملة التي تواجه المؤسسة، ومن ثم اتخاذ الإجراءات اللازمة للتحكم في هذه المخاطر ومراقبتها.

من خلال هذه التعاريف، يمكن تعريف إدارة المخاطر بأنها: "عملية تحديد ومراقبة الأحداث أو المواقف المحتملة التي قد تؤثر على تحقيق أهداف المؤسسة، بهدف توفير تأكيد معقول وضمان استمرارية المؤسسة، حيث يركز ذلك على فهم المخاطر وتحليلها، واتخاذ الإجراءات الضرورية للتحكم فيها ومراقبتها بشكل دائم".

فقد عرفت إدارة المخاطر التشغيلية بأنها: "عملية تحديد وتقييم وعلاج ومراقبة والتحكم في المخاطر المحتملة لتقليلها"³، حيث يركز هذا التعريف على أربع خطوات رئيسية لإدارة المخاطر التشغيلية بداية بتحديد المخاطر التشغيلية المحتملة ليتم تقييمها لفهم تأثيرها المحتمل ومن ثم يتم معالجتها ومراقبتها.

كما تعرف بأنها: "عملية مستمرة ومنهجية لتحديد المخاطر والسيطرة عليها لزيادة اليقين في النتائج تتضمن هذه العملية اكتشاف المخاطر وتقييمها، ومراقبة ضوابط المخاطر لدعم اتخاذ القرارات الفعالة القائمة على المخاطر".⁴ ركز التعريف على أنها عملية مستمرة ومنهجية لتحديد المخاطر اليومية التي تتعرض لها المؤسسة ومن ثم السيطرة عليها لزيادة الثقة في النتائج، فهي تساعد في اتخاذ القرارات من خلال التعرف على المخاطر وتقييمها ووضع ضوابط للحد منها أو تقليلها ومن ثم مراقبتها.

¹ بن علي بلعوز، عبد الكريم قندور، عبد الرزاق حبار، إدارة المخاطر المالية إدارة المخاطر، المشتقات المالية، الهندسة المالية، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2013، ص 44.

² Terje Aven, **Quantitative risk assessment "the scientific platform"**, Cambridge university press, New York, Us, 2011, p 1.

³ إنعام محسن زويلف، نها سمر عليان، مرجع سبق ذكره، ص 106.

⁴ U.S department of agriculture (Forest Service), **Operational Risk Management Guide**, publication of: risk management council & the office of safety& occupational health& the national aviation safety council, 2020, p 1.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

فإدارة المخاطر التشغيلية عملية تشمل أربع مراحل وهي: تحديد وتقييم ومعالجة المخاطر ورصد ومراقبة المخاطر التشغيلية¹.

من خلال ما سبق يمكن تعريف إدارة المخاطر التشغيلية بأنها: "عملية تحديد، تقييم، علاج ومراقبة المخاطر المحتملة التي تنشأ من العمليات اليومية للمؤسسة والتي تعيق تحقيق أهدافها".

رابعاً - كيفية إدارة المخاطر التشغيلية في المؤسسة:

تعد إدارة المخاطر التشغيلية أساسية لاستمرارية المؤسسة في بيئة الأعمال المتغيرة، حيث تساهم في تحديد وتقييم ومعالجة المخاطر التي تنشأ من العمليات التشغيلية اليومية.

كما أنها تتضمن مراحل مهمة يجب إتباعها للتعامل مع هذه المخاطر وضمان استمرارية المؤسسة تشتمل هذه الخطوات في العناصر التالية:

1- تحديد المخاطر:

تعتبر هذه الخطوة مهمة في إدارة المخاطر كونها تساهم في تحديد المخاطر والتعرف عليها، حيث ينبغي للمؤسسة التركيز على تحديد المخاطر التشغيلية في جميع جوانب أعمالها، سواء كانت في الأنشطة أو العمليات أو حتى الأنظمة الداخلية، وذلك يمكنها من اتخاذ التدابير الوقائية والضرورية لتقليل تأثيراتها السلبية.²

2- تقييم المخاطر:

تسمح هذه المرحلة بتقييم كل خطر من خلال تأثيره المحتمل واحتمالية حدوثه³، بهدف القيام بتحسينات عملية لتحسين أداء المؤسسة ويمكن أن تتبنى هذه العمليات توجهات وتقنيات متنوعة تتكيف وفقاً لأهداف محددة.⁴

ولضمان كفاءة هذه العملية يجب على المؤسسة أن تأخذ في اعتبارها مجموعة من العوامل أثناء تحديد وتقييم هذه المخاطر.⁵

¹ Mouhamed Chemlal et autres, **L'impact de la gestion des risques opérationnels sur la performance Financière des Banques Marocaines cotes en bourse**, Revue internationale du Marketing et Management stratégique, Volume 02, N° 02, 2020, p 153.

² عدنان محريق، **أساليب قياس مخاطر التشغيل وفقاً لاتفاق بازل II**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 03، العدد 08، جامعة الوادي، الجزائر، 2015/12/31، ص 186.

³ Mouhamed Chemlal et autres, **Op cit**, p 154.

⁴ أحلام بوعبدلي، ثريا سعيد، **إدارة المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية: دراسة حالة لعينة من البنوك التجارية في الجزائر**، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد 02، العدد 03، جامعة غرداية، الجزائر، ديسمبر 2015، ص 121.

⁵ **نفس المرجع أعلاه**، نفس الصفحة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

1-2 - قاعدة بيانات الخسائر:

تنقسم إلى بيانات داخلية وخارجية كما يلي:¹

- ✓ **قواعد بيانات الخسائر الداخلية:** تشمل جميع بيانات الخسائر التي تنشأ داخل المؤسسة نتيجة لعوامل داخلية، تعد مكون أساسي يمكن الاعتماد عليه لتقدير المخاطر التشغيلية؛
- ✓ **قواعد بيانات الخسائر الخارجية:** يتم استخدام مصادر خارجية لتكملة البيانات الداخلية ويعتبر ذلك أسلوب ملائم لسد الثغرات في البيانات الداخلية.

2-2 تحليل العمليات التجارية:

يستخدم لربط العمليات بالمخاطر المحتملة وتحديد كيفية التحكم في هذه المخاطر لضمان عملية التوجيه الأمثل للمخاطر من خلال التعريف بالعمليات التجارية في كافة أقسام المؤسسة لتحديد المخاطر المرتبطة بها.²

3-2 تحليل السيناريو:

يجب الاستعانة بمختصين لوضع سيناريوهات محتملة للبيانات الخارجية لتقييم تعرضها لأحداث ذات الخطورة العالية، لتحديد نقاط الضعف والتعامل معها والحد من تأثيرها السلبي.³

4-2 مؤشرات المخاطر:

توفر معلومات عن الخسائر المحتملة في المستقبل وتساعد على تحديد المناطق ذات المخاطر المرتفعة بشكل مبكر، من أجل تنبيه المؤسسة لأي تغييرات تشير إلى زيادة المخاطر.⁴ فقد تتضمن هذه المؤشرات عدد العمليات الفاشلة، وتيرة حجم الأخطاء ومعدلات حضور الموظفين وحوادث العمل.⁵

3- علاج المخاطر:

تتبع المؤسسة العديد من الإجراءات للحد من الآثار السلبية للمخاطر من أهمها:⁶

¹ أحلام بوعبدلي، ثريا سعيد، مرجع سبق ذكره، ص ص: 121، 122.

² نفس المرجع أعلاه، ص 122.

³ ثريا سعيد، أثر تحسين أداء الموارد البشرية على التقليل من المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية الجزائرية: دراسة حالة لعينة من البنوك التجارية، تخصص: دراسات مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2020/2019، ص 93.

⁴ أحلام بوعبدلي، ثريا سعيد، مرجع سبق ذكره، ص 122.

⁵ جاسم المناعي، إدارة المخاطر التشغيلية وكيفية احتساب المتطلبات الرأسمالية لها، اللجنة العربية للرقابة المصرفية، صندوق النقد العربي، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة، 2004، ص 17.

⁶ زاهر عطا الرمحي، مرجع سبق ذكره، ص 388.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

- ✓ **الرقابة:** من خلال وضع ضوابط رقابية لتجنب وقوع المخاطر أو تقليلها إلى أدنى حد ممكن؛
- ✓ **التنوع:** عن طريق تنويع مصادر التمويل والاستثمارات لتقليل المخاطر؛
- ✓ **المشاركة:** تقوم المؤسسة بتقاسم المخاطر المحتملة مع شركاء آخرين مثل شركات التأمين؛
- ✓ **نقل المخاطر:** ترحيل المخاطر إلى طرف آخر؛
- ✓ **قبول المخاطر:** تكون في حالة أثار المخاطر ضئيلة وتكلفة معالجتها عالية، تقوم الإدارة بقبول مستوى معين من المخاطر؛
- ✓ **تجنب المخاطر:** من خلال اتخاذ إجراءات محددة لتقليل وقوع المخاطر أو تقليل تأثيرها إن حدثت.

4- مراقبة ومتابعة المخاطر:

من خلال رصد دورة المخاطر بأكملها بدءاً من تحديد المخاطر إلى علاجها، تعزز مراقبة دورة المخاطر بشكل كامل فعالية المراقبة خاصة في تحديد نقاط الضعف وتحسين التدابير المتخذة، من جهة يتطلب ذلك مراقبة مستمرة للعمليات وتنفيذها بواسطة جميع الموظفين في إطار مسؤولياتهم. ومن جهة أخرى يتعين فصل عملية التفتيش بين الكيانات الداخلية لضمان فعالية الرصد والتحليل.¹

المطلب الثاني: إستراتيجية التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية

تتضمن إدارة المخاطر التشغيلية خطوات مهمة يجب إتباعها للتعامل مع هذه المخاطر وضمان استمرارية المؤسسة، تشمل هذه الخطوات في العناصر التالية:

أولاً- فحص سياسات وأهداف إدارة المخاطر التشغيلية:

على المدقق دراسة سياسة تعامل المؤسسة مع المخاطر لضمان توافق السياسات مع أهداف المؤسسة والتأكد من أن تطبيقها يتم بشكل صحيح، كما يجب التأكد من التقنيات المستخدمة في تقييم المخاطر لتأكد من ملاءمتها ومن ثم يجب أن يقيم أن المؤسسة قادرة على تحمل الخسائر المحتملة التي يمكن أن تحدث نتيجة للمخاطر المعرضة لها.²

ثانياً- التعرف وتقييم التعرضات للخسارة:

بعد فحص أهداف وسياسات المؤسسة، يقوم المدقق في مرحلة أخرى بتحديد وتصنيف التعرضات للخسارة التي من الممكن أن تواجهها المؤسسة والتقنيات المستخدمة في ذلك. يتم في هذه المرحلة فحص الإجراءات التي طبقت سابقاً لتحديد وتصنيف المخاطر ليقوم فيما بعد بدراسة الطرق المختلفة كبداية

¹ أحلام بوعبدلي، ثريا سعيد، مرجع سبق ذكره، ص 122.

² حميدة أوكيل، سعاد شكري معمر، مداخلة حول انعكاسات مراجعة إدارة المخاطر على تعزيز السلامة المالية والمصرفية في ظل الأزمات المالية، المؤتمر الدولي الأول حول إدارة المخاطر المالية وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة البويرة، 2016/2015، ص 5.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

التعامل مع المخاطر المحتملة بشكل فردي وفي حالة عدم كفاية الوسائل المستخدمة لتصدي لهذه المخاطر يقدم المدقق توجيهات لاتخاذ التدابير التصحيحية المناسبة.¹

ثالثاً - تقييم تنفيذ تقنيات معالجة المخاطر المختارة:

يتم في هذه المرحلة فحص تدابير التعامل مع المخاطر المحددة سابقاً، حيث نصت معايير التدقيق الدولية على تقييم إدارة المخاطر التشغيلية والمساهمة في تحسين إجراءاتها من خلال استخدام معارفه المكتسبة حول إدارة المخاطر التشغيلية عند تقييمه لإجراءات إدارة المخاطر في المؤسسة. إضافة إلى تقييم احتمالية حدوث غش أو احتيال وكيفية التعامل معها عن طريق فحص مدى الامتثال للقوانين والنظم وتقييم كفاءة أداء المؤسسة وحمايتها لأصولها.²

وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي بموجب المعيار 2120 المتعلق بإدارة المخاطر، يتعين على المدقق الداخلي تقييم التعرض للمخاطر المرتبطة بالحوكمة تتمثل مسؤوليته في هذا التقييم في التأكد من امتثال المؤسسة للقوانين والنظم، التأكد من كفاءة الأنشطة، تقييم صحة وموثوقية المعلومات التشغيلية والمالية والتحقق من حماية الأصول.³

رابعاً - التقرير والتوصية بإدخال تغييرات لتحسين البرنامج:

يعد المدقق تقريراً مفصلاً حول النتائج التي توصل إليها وكذا توصيات لتحسين برنامج إدارة المخاطر في المؤسسة ثم يرسله للإدارة ومجلس الإدارة⁴، حيث يتضمن تقرير المدقق تحديد المخاطر وتقديم توصيات للتعامل معها، ليرفع تقريره إلى الإدارة العليا التي بدورها تقدم توصيات واقتراحات لقسم إدارة المخاطر، فمن خلال هذه المرحلة يتم تتبع التوصيات التي قدمها المدقق الداخلي.

¹ صالح فتح الله الدوفاني، سالم فتح الله الدوفاني، أهمية التدقيق الشرعي في الحد من المخاطر التي تواجه المصارف الإسلامية، مجلة ريمارك الدولية للعلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 03، أكاديمية ريمارك الدولية، تركيا، ماي 2024، ص 560.

² حميدة أوكيل، سعاد شكري معمر، مرجع سيق ذكره، ص 5.

³ فاطمة الزهراء بن زيدان، فاطمة بودية، مدى قدرة المدقق الداخلي على إدارة المخاطر: دراسة حالة فروع البنوك العاملة، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 01، العدد 01، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، 2017، ص 184.

⁴ إبراهيم رباح إبراهيم المدهون، دور المدقق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر العاملة في قطاع غزة: دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2011، ص 53.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

المطلب الثالث: متطلبات التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية

إن إدارة المخاطر التشغيلية والتحكم فيها من أهم التوجهات الحديثة للمؤسسات الاقتصادية التي تسعى لضمان استمرارية نشاطها، هذا الأخير لا يتحقق إلا من خلال التقليل من المخاطر التشغيلية الناتجة عن نشاط المؤسسة، كونه لا يوجد نشاط دون مخاطرة ولكن درجة المخاطر تختلف من نشاط لآخر ومن مؤسسة لأخرى، حسب الاستراتيجيات المتبعة من طرفها ولعل أهمها تبني إدارة التدقيق الداخلي وتفعيل دوره في تقييم وفحص إدارة المخاطر للتقليل من سلبياتها، وهذا يتطلب منه الكفاءة والمهارة...الخ.

أولاً- متطلبات كفاءة المدقق عند تخطيط مهمة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية:

تكمن أهمية الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في قدرتهم على مراقبة وتقييم نظام الرقابة الداخلية هذا يمكنهم من مراقبة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر، بالإضافة إلى ذلك يجب عليهم فهم عميق للأمور المحاسبية والإدارة المالية.¹ حيث يجب على المدقق الداخلي أن يقيم مخاطر المؤسسة والعمليات التشغيلية ومراقبة امتثال المؤسسة للقوانين والأنظمة والسياسات، مع تركيزهم على التحديد الدقيق لهذه المخاطر حتى يتسنى معالجتها بطريقة فعالة.² كما يجب أن تكون لديهم معرفة شاملة بإعداد التقارير المالية وفهم واضح لطبيعة نشاط المؤسسة التي يعملون فيها، فالخبرة تعتبر أحد الأركان الأساسية لتقادي وحل المشكلات المحاسبية التي تعتمد على الحكم الشخصي، مما يبرز أهمية توفر مدققين مؤهلين وذوي خبرة في ميدان التدقيق.³

تتضمن الكفاءة المهنية القواعد السلوكية التالية:⁴

- تقديم الخدمات التي يستطيعون القيام بها من خلال المعرفة والمهارة والخبرة اللازمة؛
- تنفيذ خدمات التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الممارسة المهنية الدولية للتدقيق؛
- تحسين بشكل مستمر لكفاءة وجودة الخدمات المقدمة.

ثانياً- متطلبات المهارة في تقييم نظام الرقابة الداخلية لإدارة المخاطر التشغيلية:

تلمس المهارة في تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال:

¹ عمر زهير عز الدين، أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي: دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2015، ص 36.

² عبد الله الوردات خلف، مرجع سبق ذكره، ص 97.

³ عمر زهير عز الدين، مرجع سبق ذكره، ص 36.

⁴ زاهية توام، مرجع سبق ذكره، ص 18.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

- ✓ **المعرفة:** يتعين على المدققين الداخليين تطبيق المعرفة المكتسبة واتخاذ القرارات السليمة في المواقف التي قد تطرأ أثناء أداء مهامهم، وتؤكد ضرورة امتلاكهم للمعرفة والمهارات اللازمة للتفاعل بفعالية مع الظروف المعقدة واتخاذ إجراءات مناسبة لضمان تحقيق أهداف التدقيق الداخلي¹؛
- ✓ **الفهم:** ينبغي على فريق التدقيق الداخلي أن يكون شريكا فعالا في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة، من خلال فهم وتقييم فعالية وكفاءة هذه الضوابط والعمل على تحسينها بشكل مستمر، من جهة أخرى يتعين على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية وكفاءة الضوابط الرقابية في معالجة مخاطر المؤسسة المرتبطة بالحوكمة والعمليات التشغيلية وأنظمة المعلومات والعمل على تحسينها. كما ينبغي عليهم استخدام معرفتهم بالضوابط الرقابية أثناء انجازهم لمهامهم من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة²؛
- ✓ **الإلمام:** على المدققين الداخليين أن يكونوا ملمين بالمهارات الضرورية بمقدار يمكنهم من متابعة أنظمة الرقابة الداخلية وتقييمها لتنفيذ مهامهم بفعالية من أجل التصدي للتحديات المحتملة³.

ثالثا - متطلبات الاستقلالية في تقييم المخاطر التشغيلية:

- يجب على المدقق الداخلي أداء مهامه بنزاهة وموضوعية أثناء تقييم المخاطر التشغيلية، دون أي ضغوط من أي جهة خارجية تؤثر على تحليله، كما يجب عليه أن يتخذ قراراته بشكل مستقل متجاوزا أي عقبات⁴.
- من أنواع الاستقلالية نجد: ⁵

- ✓ **الاستقلال الذهني:** أي العمل بموضوعية؛
- ✓ **الاستقلال التنظيمي:** أي لا يتبع لأي جهة إدارية؛
- ✓ **الاستقلال الفني:** من خلال التمتع بالمهارة والكفاءة عند تأدية مهامه.

رابعا - متطلبات الالتزام بمعايير الأداء لمتابعة المخاطر التشغيلية:

- للالتزام بمتطلبات الأداء لمتابعة المخاطر التشغيلية يجب: ⁶

¹ زاهر عطا الرمحي، مرجع سبق ذكره، ص 90.

² ناجي فياض، مرجع سبق ذكره، ص 14.

³ عمر زهير عز الدين، مرجع سبق ذكره، ص 36.

⁴ زاهر عطا الرمحي، مرجع سبق ذكره، ص 20.

⁵ جوال عدلاني، فعالية التدقيق الداخلي في تحقيق حوكمة تكنولوجيا نظم المعلومات المتكاملة في المصارف الجزائرية: دراسة عينة من المصارف، أطروحة الدكتوراه، تخصص: مالية ومحاسبة، جامعة الوادي، 2023/2022، ص 48.

⁶ ناجي فياض، مرجع سبق ذكره، ص ص: 10-12.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

- على رئيس التدقيق الداخلي إدارة نشاط التدقيق الداخلي بكفاءة لضمان إضافة قيمة للمؤسسة حيث تتحقق الإدارة الفعالة لنشاط التدقيق الداخلي عندما يحقق أهدافه ويلتزم بالمعايير والمبادئ الأخلاقية؛
- على فريق التدقيق الداخلي الالتزام بالمعايير والمبادئ المهنية، وتحقيق إضافة القيمة للمؤسسة عندما يراعي الاستراتيجيات والأهداف والمخاطر، ويسعى لتحسين إدارة المخاطر والرقابة عليها.
- على رئيس التدقيق إعداد خطة قائمة على المخاطر لتحديد أولويات نشاط التدقيق، مع التشاور مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة، كما يجب عليه تقييم الاستراتيجيات والأهداف والمخاطر المرتبطة بها وضبط خطة استجابة للتغيرات في بيئة الأعمال والمخاطر، مع مراعاة آراء الإدارة العليا ومجلس الإدارة؛
- على رئيس التدقيق عند قبوله مهمة استشارية، أن يأخذ في اعتباره تحسين إدارة المخاطر وإضافة قيمة لعمليات المؤسسة، مع وضع المهام الاستشارية في خطة التدقيق؛
- على الرئيس التدقيق الداخلي أن يطلع الإدارة العليا ومجلس الإدارة على خطط نشاط التدقيق الداخلي، بما في ذلك الموارد المطلوبة وأي تغيرات مهمة في تلك الخطط، ويجب على الإدارة العليا ومجلس الإدارة مراجعتها والموافقة عليها؛
- على الرئيس التدقيق الداخلي التحقق من كفاية وملائمة موارد التدقيق الداخلي، من أجل ضمان تحقيق الخطة الداخلية للتدقيق، كما عليه وضع الإجراءات التي توجه نشاط التدقيق الداخلي؛
- على رئيس التدقيق الداخلي تبادل المعلومات وتنسيق الأنشطة مع الجهات الداخلية والخارجية التي تعرض خدمات التأكيد والاستشارة، وأن يدرس إمكانية الاعتماد على عمل تلك الجهات؛
- على هذا رئيس التدقيق الداخلي أن يقدم بانتظام تقارير إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة توضح الغرض والسلطة والمسؤولية وأداء نشاط التدقيق الداخلي وتوافقه مع المعايير الأخلاقية والمهنية وينبغي على هذه التقارير أن تتضمن المخاطر الرئيسية والقضايا المتعلقة بالرقابة ومسائل الاحتيال والحوكمة التي تحتاج تدخل من الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

خامسا- نموذج المروحة للتدقيق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية:

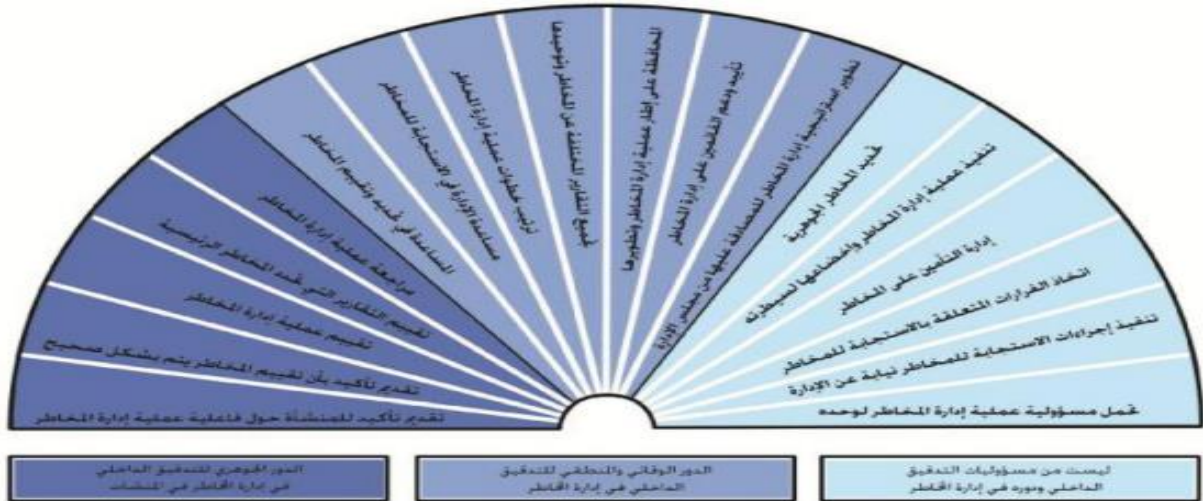
يمكن أن يتجسد دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسات في أدوار متعددة، حيث وصف معهد المدققين الداخليين العالمي دور المدقق الداخلي بنموذج المروحة التي تشير إلى الأدوار التي ينبغي لوظيفة التدقيق الداخلي القيام بها والتي لا ينبغي القيام بها، كما هو موضح في الشكل أدناه¹، حيث يعتبر

¹ عبد الرحيم العقاد، إدارة المخاطر ودور التدقيق الداخلي، جمعية التدقيق الداخلي الأردنية، العدد 09، سبتمبر 2019، ص 10.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

التدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي، يتمثل دوره الرئيسي في إدارة مخاطر المؤسسة من خلال تقديم تأكيد موضوعي للإدارة بأن مخاطر الأعمال يتم إدارتها بشكل مناسب.¹

الشكل (1-2): نموذج المروحة للتدقيق الداخلي



Source: IIA, **The role of internal auditing in Enterprise-wide Risk Management**, 2009, p 04, IIA official website, Available on: <https://www.theiia.org/en/content/position-papers/2009/the-role-of-internal-auditing-in-enterprise-wide-risk-management/>, visited on 10/02/2024, 13h06.

يوضح يسار الشكل الدور التأكيدي والجوهري للتدقيق الداخلي بشأن فعالية سير عملية إدارة المخاطر التشغيلية في مختلف مراحلها، أما وسط الشكل يوضح الدور الاستشاري الذي يقوم من خلاله المدقق الداخلي بتقديم توجيهات والمشورة بشأن إدارة المخاطر من خلال تقديم توصيات لتحسين أدائها، بالنسبة للأنشطة الموجودة على يمين الشكل تمثل الأنشطة التي لا ينبغي للمدقق الداخلي القيام بها وهي تمثل مسؤوليات الإدارة العليا فهي تظل باستقلاليته وموضوعيته.

¹ IIA, **The role of internal auditing in Enterprise-wide Risk Management**, 2009, p3, IIA official website, Available on: <https://www.theiia.org/en/content/position-papers/2009/the-role-of-internal-auditing-in-enterprise-wide-risk-management/>, visited on 10/02/2024, 13h06.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية

الخلاصة:

نستخلص مما تم التطرق إليه في الفصل الأول أن إدارة المخاطر أداة أساسية لضمان استمرارية المؤسسة وتحقيق أهدافها، فهي تساعد على تحديد وتقييم المخاطر المحتملة التي تؤثر على عدة جوانب من أعمال وأداء المؤسسة، وتطبيق استراتيجيات للحد من تأثيراتها، مما يمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها وتفادي العوائق التي تعيق تحقيقها، كما تمكن المؤسسة من التعامل مع مختلف التحديات التي تواجهها وتعد إدارة المخاطر عملية هامة لضمان فعالية إدارة المخاطر التشغيلية وتقليلها حيث يتم تحليلها وتقييمها مما يساعد على تحديد نقاط الضعف والفجوات في العمليات التشغيلية وتحديد الأولويات بشكل صحيح.

ولضمان فعالية إدارة المخاطر التشغيلية داخل المؤسسة يجب أن تتوفر المؤسسة على وظيفة للتدقيق الداخلي الذي يقوم بتقييمات موضوعية وتوصيات بناءة لتحسين الأداء، فهو يؤدي دور وقائي بشأن فعالية مراحل سير إدارة المخاطر ودور استشاري من خلال مساعدة الإدارة في تحديد وتقييم المخاطر بما يضيف قيمة مضافة للمؤسسة، وبالتالي يجب على المدقق الداخلي أن يمتلك المعرفة بالعمليات التشغيلية والمهارات التحليلية والتواصلية، وأن يبذل العناية المهنية اللازمة من أجل أداء مهامه بفعالية.

بناء على ما سبق ذكره سوف نقوم في الفصل الثاني للجانب التطبيقي بإسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة الاسمنت بسور الغزلان لولاية البويرة فرع للمجمع الصناعي للإسمنت الجزائر "جيكا"، لمعرفة مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية.

الفصل الثاني:

إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر

التشغيلية في مؤسسة الإسمنت

بسور الغزلان

تمهيد:

بعد التعرف على الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر التشغيلية، ودور هذه الأخير في ضمان استمرارية نشاط المؤسسة وتحقيق أهدافها، وكذا دور التدقيق الداخلي في تحسين فعالية هذه الإدارة ننتقل إلى الدراسة التطبيقية من خلال دراسة حالة لمؤسسة الإسمنت بسور الغزلان البويرة، بهدف التعرف على مدى مساهمة فعالية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية في هذه المؤسسة، من خلال التطرق إلى مراحل إدارة المخاطر التشغيلية في مديرتي المحاسبة والمالية، وكذا الأمن الصناعي والبيئة التي تعتمد على إدارة مخاطرها هذا ما يعكس واقع العديد من المؤسسات التي لديها مصلحة تدير المخاطر في جزء من المؤسسة فقط.

ومن ثم الوقوف على دور التدقيق الداخلي في فحص مختلف المخاطر التشغيلية في مديريات المؤسسة محل الفحص كالمخزونات وغيرها، وذلك من خلال تبني المدقق دورا أكثر توجها نحو إدارة المخاطر، عن طريق توحيد جهوده لمساعدة الإدارة في تحديد المخاطر المحتملة وتقييمها لتحسين أداء المؤسسة وإضافة قيمة مضافة.

وانطلاقا من ذلك، تم تقسيم هذا الفصل وفقا لما يلي:

- المبحث الأول: البطاقة الفنية لمؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت؛
- المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت؛
- المبحث الثالث: نموذج مقترح للتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير المخزونات.

المبحث الأول: البطاقة الفنية لمؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت

تعد مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الرائدة في صناعة مواد البناء، فهذه المواد تساعد في تقليص فاتورة الاستيراد من خارج الوطن نظرا لأهمية منتوجها في دعم قطاع البناء على المستوى الوطني، وهي واحدة من فروع المجمع الصناعي للإسمنت بالجزائر GICA، تعمل على تغطية حاجيات منطقة الوسط من مادة الاسمنت، فمؤسسة S.C.S.E.G هي مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري، وهي من الوحدات التي تقوم بعملية الإنتاج والتسويق وتعبئة وتوزيع الإسمنت، وبناء عليه سنقوم في هذا المبحث بعرض كل من تقديم عام حولها، وكذا نشاطها وأهدافها ووصولاً على عرض الهيكل التنظيمي لها.

المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت

من خلال هذا المطلب سنقوم بالتطرق إلى لمحة تاريخية عن المجمع الصناعي للإسمنت بالجزائر GICA، ومن ثم التعريف بالمؤسسة محل الدراسة وهي أحد فروعها.

أولاً- لمحة تاريخية عن مجمع GICA للإسمنت:

في عام 1974 قررت الجزائر الاستجابة لتحديات الاقتصاد العالمي والاستفادة من ارتفاع أسعار البترول، وذلك من خلال إطلاق خطط تنمية اقتصادية كبيرة، تم إنشاء الشركة الوطنية لمواد البناء التي تأسست كمؤسسة تجارية تخضع لأحكام القانون التجاري سيطرت هذه الشركة على السوق المحلي لكنها لم تدم طويلاً، وفي ظل هذه التحديات صدر قرار في 1983 ينص على تقسيم الشركة إلى عدة مؤسسات فرعية، هذا القرار جاء نتيجة لعدة أسباب من بينها عدم ملائمة القرارات الموضوعة للظروف العملية للشركة ووجود البيروقراطية وصعوبة التحكم فيها. مما أدى ذلك إلى إنشاء مؤسسات فرعية جهوية متخصصة منها: الشركة الجهوية للإسمنت بالغرب والشرق والشركة الجهوية للإسمنت للوسط (وهي محل دراستنا)، وفي سنة 2009 تم تجميعها تحت اسم المجمع الصناعي للإسمنت بالجزائر GICA ذو رأس مال 25 358 000 000 دج وهي ملك للدولة.¹

تأسس مجمع جيكا الصناعي للإسمنت بالجزائر بتاريخ 26 نوفمبر 2009م وهي شركة مساهمة يقع مقرها في بلدية مفتاح بولاية البليدة، تضم 23 مؤسسة فرعية مع 14 مصنعا في عدة ولايات من الوطن. كما تملك 03 شركات للحصى والخرسانة الجاهزة بكل من ولايات قسنطينة، البليدة ومعسكر، إضافة إلى شركتان للتركيب والصيانة والصناعة في ولايتي قسنطينة والبليدة ومركز واحد للمرافقة التقنية بولاية بومرداس، ومركز تكوين وتحسين الكفاءات في صناعة الإسمنت بالجزائر العاصمة، وشركة للحراسة والأمن بولاية باتنة وشركة للتوزيع، يقوم المجمع بإنتاج مجموعة متنوعة من الإسمنت من أهمها جيكا بنين، جيكا

¹ معلومات متحصل عليها من وثائق من المؤسسة.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

انجازات، جيكا بيطون وجيكا مضاد. توجه المجمع بعد تحقيقه الاكتفاء الذاتي محليا من إنتاج الإسمنت إلى التصدير سنة 2017م، حيث قام في سنة 2018م بتصدير أول حمولة من الكلنكر نحو موريتانيا، بالإضافة إلى سعي المجمع لتلبية الطلب المحلي على الرخام وتصديره للخارج وذلك بعد استحوازه على وحدة قالمة ومحجرة الأونيكس بماهونة.

وفي سنة 2020م تم اختيار المجمع الصناعي للإسمنت كأفضل مُصنّع للإسمنت في الجزائر من طرف البوابة الإلكترونية "AFRIKACEM" في إطار الجوائز التي تمنحها لأفضل الشركات لإنتاج وتصنيع الإسمنت.

أما في عام 2021م بلغت صادراته أكثر من 02 مليون طن من الإسمنت والكلنكر إلى عدة دول غرب إفريقيا وأمريكا اللاتينية وجزر الكاريبي وأوروبا، إضافة لإنتاج الإسمنت وسع المجمع نشاطه ليشمل إنتاج الإسمنت البترولي "جيكا بتروليوم"، وذلك بعد حصوله على شهادة المطابقة من المعهد الأمريكي للبترول.

ثانيا - التعريف بالمؤسسة محل الدراسة:

مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان هي شركة مساهمة SPA ذات رأس مال 1.9 مليار دج تابعة للمجمع الصناعي للإسمنت بالجزائر GICA بالشراكة مع المجمع الايطالي BUZZI UNICEM منذ سنة 2008م، بحيث يملك كل منهما 65% و35% من الأسهم على التوالي، تقع في دائرة سور الغزلان في ولاية البويرة في فج بكوش على ارتفاع 900 متر وعلى مسافة 25 كلم عن ولاية البويرة، وتبعد 120 كلم جنوب شرق الجزائر العاصمة. تم إنشاؤها من طرف FL SMIDTH الدنماركية بموجب المرسوم 323/82. قدرت تكاليف الإنتاج فيها ب 9 436 682 311 دج، علما أنها تأسست برأس مال قدره 246 مليون دج تبلغ مساحتها 41 هكتار منها 36.5 هكتار مغطاة و4.5 هكتار غير مغطاة لديها القدرة على إنتاج مليون طن سنويا من الاسمنت نوع CEM II/A-M (P-L) 42.5 N-NA442. تتمثل مصادر الطاقة المستخدمة بالمؤسسة في الكهرباء والغاز، فقد تم توفير معدات للمؤسسة من قبل شركات معروفة مثل شركة "مونتاليو" الفرنسية للتركيب الميكانيكي "فير-أوران" للتركيب الكهربائي، بالإضافة إلى ذلك في السنوات الأخيرة أولى الفرع اهتماما بالتسويق لمنتجاته عبر مواقع التواصل الاجتماعي، حيث يمتلك حسابا على صفحة "الفاسبوك" وحسابا على منصة "لينكد إن" ينشر فيها عن الفرع ومنتجاته في إطار مواكبته للتكنولوجيا وبغية التواصل الفعال مع زبائنه.

هناك بعض التواريخ الأساسية لإنشاء المؤسسة ودخولها حيز الخدمة:¹

- 1979/11/26 توقيع عقد انجاز المشروع؛

- 1980/08/26 افتتاح موقع البناء؛

¹ معلومات متحصل عليها من طرف مصلحة المستخدمين.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

- 1983/09/25 أول إنتاج الكلنكر؛
- 1983/10/20 أول إنتاج للإسمنت؛
- 1983/11/05 تم شحن الشحنة الأولى؛
- 2008/02/01 توقيع عقد الشراكة مع الشركة الإيطالية.

المطلب الثاني: نشاط المؤسسة وإمكانياتها وأهدافها

من خلال هذا المطلب سوف نتعرف على نشاط مؤسسة الاسمنت بسور الغزلان، تطور إنتاجها، إمكانياتها المادية والبشرية وصولاً إلى التعرف على الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

أولاً- نشاط المؤسسة:

يتجلى النشاط الأساسي للمؤسسة في إنتاج وبيع الاسمنت والكلنكر (مادة ثانوية).

✓ إنتاج وبيع الإسمنت: تقوم المؤسسة بإنتاج وبيع نوعين من الاسمنت هما:

- مركب الإسمنت البورتلاندي CEM II / A-M (P-L) 42.5N؛

- إسمنت بورتلاندي بالحجر الجيري. 5N, CEM II / A-L 42.

✓ إنتاج وبيع الكلنكر: الكلنكر هي عبارة عن مادة أولية خام في شكل كريات رمادية تستخدم في إنتاج الاسمنت.

1- تطور إنتاج الاسمنت:

إن تطور إنتاج المؤسسة لمادة الاسمنت في السنوات الأخيرة يظهره الجدول التالي:

جدول رقم (1-2): إنتاج الاسمنت من 2018 إلى 2023

		2018	2019	2020	2021	2022	2023
الاسمنت	الميزانية السنوية (طن)	1 000 000	1 050 000	1 000 000	900 000	900 000	850 000
	الإنتاج (طن)	1 120 026	806 116	876 798	783 749	815 881	677 118
	النسبة المحققة %	112.00	76.77	87.68	87.08	90.65	79.66

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة

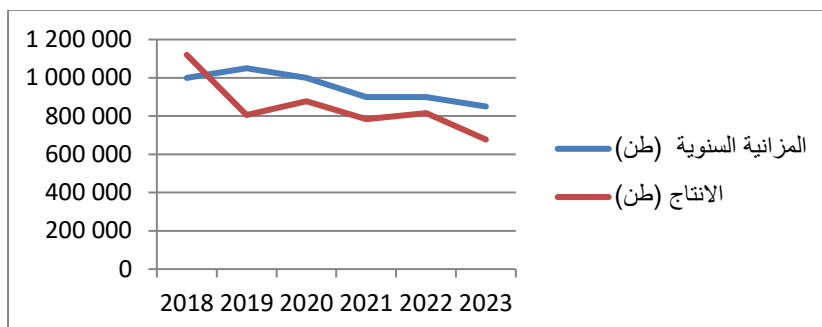
يمثل الجدول أعلاه إنتاج الاسمنت من سنة 2018م إلى 2023م من خلال البيانات الموضحة في الجدول الوارد أعلاه، نلاحظ أن:

هناك انخفاض في إنتاج الإسمنت منذ 2019م إلى 2023م، حيث قدر الإنتاج بـ 1 120 026 طن سنة 2018م لينخفض خلال السنوات المتتالية من 2019 إلى 2022 إلى 677 118 طن سنة 2023م وهذا يرجع إلى تحديات تواجه عمليات الإنتاج يمكن أن تكون بسبب تحديات في تقنيات التصنيع الحديثة أو بسبب تقلبات السوقية أو عطل في الآلات أو غيرها.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

كما يمكن تقييم إنتاج الاسمنت من 2018 إلى 2023 وفق الشكل الموالي.

الشكل رقم (2-1): تقييم إنتاج الاسمنت من 2018 إلى 2023



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول الموضح أعلاه

يمثل الشكل الموضح أعلاه تقييم الإنتاج الاسمنت من 2018م إلى 2023م مقارنة بالميزانية السنوية فمن خلال الشكل يتضح بأن في سنة 2018م تجاوز الإنتاج الميزانية المحددة بشكل ملحوظ غير أنه تراجع في السنوات الموالية، وهذا ما يفسر بأن هناك تحديات تواجه صناعة الاسمنت خلال هذه الفترة قد تكون بسبب التقلبات السوقية أو عطل في الآلات أو غيرها، هذا أدى إلى عدم تحقيق الإنتاج المسطر في الميزانية السنوية.

2- تطور إنتاج الكلنكر:

تطور إنتاج المؤسسة لمادة الكلنكر في السنوات الأخيرة كما يظهره الجدول الموالي.

جدول رقم (2-2): إنتاج الكلنكر من 2018 إلى 2023

		2018	2019	2020	2021	2022	2023
الكلنكر	الميزانية السنوية (طن)	800 000	840 000	800 000	750 000	750 000	750 000
	الإنتاج (طن)	839 508	777 364	742 627	762 671	812 482	538 851
	النسبة المحققة %	104.94	92.54	92.83	101.69	108.33	71.85

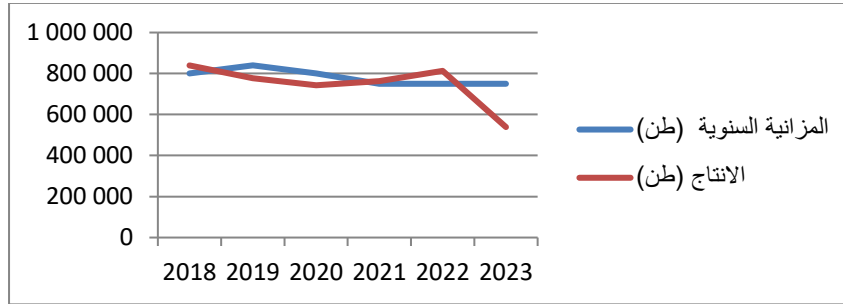
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة

يمثل الجدول أعلاه المنتجات من الكلنكر من سنة 2018م إلى 2023م، حيث يتضح من خلال بيانات الجدول أنه:

توجد زيادة في إنتاج الكلنكر خلال السنوات الأخيرة، حيث ارتفع مستوى الإنتاج من هذه المادة الخام بـ 839 508 طن سنة 2018م بنسبة 4.94% مقارنة بما هو محدد في الميزانية السنوية، كما نلاحظ أن الإنتاج انخفض انخفاضاً طفيفاً عن الميزانية السنوية سنة 2019م و2020م، أما في عام 2021 و 2022م ارتفع مستوى الإنتاج من الكلنكر عن ما هو مقدر في الميزانية السنوية إلى ما نسبته 1.69% سنة 2021م و8.33% سنة 2022م، ليتراجع سنة 2023م إلى 538 851 طن.

والشكل التالي يوضح تقييم إنتاج الكلنكر.

الشكل رقم (2-2): تقييم إنتاج الكلنكر من 2018 إلى 2023



المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على معطيات الجدول السابق

يمثل الشكل أعلاه تقييم إنتاج مادة الكلنكر من 2018م إلى 2023م، حيث نلاحظ بأن:

- تجاوز إنتاج الكلنكر الميزانية السنوية بنسبة 4.94% في سنة 2018م وهذا ما يفسر وجود كفاءة في الإنتاج وقدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها؛
- في سنة 2019م و2020م انخفض الإنتاج إلى مستوى أقل مما حدد في الميزانية السنوية، هذا يمكن أن يكون بسبب تقلبات في السوق أو مشاكل في الإنتاج أو غيرها؛
- من 2021م إلى 2022م هناك ارتفاع في إنتاج الكلنكر أكثر من الميزانية السنوية المقدرة للإنتاج ما يعني أن الإنتاج الفعلي أكبر من الإنتاج المستهدف، نتيجة تطور في مجال التخطيط أو عدم وجود أعطال في الآلات وغيرها، أما سنة 2023م انخفض لإنتاج إلى مستوى أقل مما حدد في الميزانية السنوية يرجع ذلك لعدة أسباب كتقلبات في السوق.

ثانيا - إمكانيات المؤسسة:

في ظل نشاطها فإن هذه المؤسسة على إمكانيات بشرية ومادية هامة لأداء مهامها وهي:

1- الإمكانيات البشرية:

تحتوي هذه المؤسسة على عمالة تقدر ب 351 عاملا في 2023/12/31 وهي موزعة كما يلي:

- 215 إطارا؛
- 128 عون تحكم؛
- 08 عمال منفذين.

كما يتم العمل في المؤسسة وفق نظام "3*8" مقسمة على 3 فرق بحيث كل فرقة تعمل 08

ساعات وفقا ما يلي:

- الفرقة الأولى: من 06 سا صباحا إلى 14 سا زوالا؛
- الفرقة الثانية: من 14 سا زولا إلى 20 سا ليلا؛

- الفرقة الثالثة: من 20 سا ليلا إلى 06 سا صباحا.

أما عمال الإدارة يعملون وفقا للنظام العادي من الأحد إلى الخميس من 08 سا صباحا إلى 16 سا مساءا تخللها فترة راحة ويستفيدون من يومين راحة الجمعة والسبت.

2- الإمكانيات المادية:

تتلخص الإمكانيات المادية لهذه المؤسسة فيما يلي:

- كسارة الحجر الجيري/ الطين بسعة 1.000 طن/ ساعة؛
- إضافات الكسارات بسعة 100*2 طن/ ساعة؛
- المطاحن الخام سعتها 140*2 طن/ ساعة؛
- الفرن الدوار سعته 3000 طن/ يوم؛
- كسارات الكلنكر سعتها 100*2 طن/ ساعة؛
- آلات التعبئة الدوارة سعتها 5*100 طن/ ساعة؛
- الأكمام التحميل السائبة سعتها 100*2 طن/ ساعة؛
- صوامع التجانس سعتها 8000*12 طن؛
- صوامع الكلنكر سعتها 15000*3 طن؛
- صوامع الاسمنت سعتها 8000*4 طن؛
- تخزين الجبس سعته 1750 طن/ ساعة؛
- مخبر يحتوي على تجهيزات الإعلام الآلي ومقياس من الأشعة؛
- مخزن لزيوت الوقود سعته 500م³؛
- خزانات للإسمنت سعتها 4*800 طن؛
- مطحن للمواد الإضافية سعته 1000 طن/ سا؛
- مطاحن اسمنت يونيدان بسعة 4.4م قطر 12م طول سعة 1000X طن/ سا؛
- معمل التغليف بسعة 5*100 طن/ سا؛
- الإدارة.

ثانيا- أهداف المؤسسة:

تهدف مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان إلى ما يلي:

- تغطية احتياجات الولايات المجاورة بصفة خاصة وعلى المستوى المحلي بصفة عامة، من خلال توفير منتجات ذات جودة عالية؛
- السعي للحفاظ على الشراكة مع زبائنهم وكسب زبائن جدد؛
- الارتقاء بمكانة الشركة في سوق الاسمنت الوطني من خلال تقديم خدمات متميزة؛

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

- البحث عن حلول مبتكرة في جميع جوانب العمل بما يساهم في تحسين عملياتها وتلبية احتياجات زبائنهم؛
- تعزيز تواجد الرقمية وإتباع استراتيجيات التسويق الإلكتروني للمنتجات بهدف زيادة الوعي بالعلامة التجارية وزيادة مبيعاتها.

المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت

يُبين الهيكل التنظيمي الإطار العام للمؤسسة يتم توسعته بنمو وتطور المؤسسة، يحدد مختلف الوظائف والمهام الموكلة لكل مديرية ومصلحة ويساهم في تحقيق الأهداف المسطرة، يمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمؤسسة الإسمنت بسور الغزلان في: (أنظر للملحق رقم: 01).

أولاً- المديرية العامة:

نجد فيها الرئيس المدير العام، نائب المدير العام، الأمانة العامة، المدراء المركزيين، مساعد التحكم في التسيير، مسؤول إدارة الجودة، مصلحة مكتب التنظيم، مصلحة الدراسات القانونية والتأمين، مصلحة أمانة الصفقات العمومية، إضافة إلى دائرة رقابة الجودة وبعض الكلفين بالدراسات المختلفة.

تتمثل مهام المديرية العامة فيما يلي:

- التنسيق بين الإدارة ومختلف مصالح المؤسسة والسهر على سيرها الحسن؛
- تمثيل المؤسسة أمام الهيئات العمومية وفي مختلف الاجتماعات الرسمية؛
- التوجيه والرقابة؛
- متابعة ومراقبة برنامج الإنتاج والتسويق ووضع إستراتيجية سنوية عامة للمؤسسة لتطوير أدائها؛
- عقد اجتماعات دورية بالإضافة إلى اجتماعات أخرى كلما دعت الضرورة لذلك.

ثانياً- مديرية التدقيق الداخلي:

يترأسها مدير التدقيق الداخلي، تتكون من دائرة ومصلحة تتمثل مهامها في:

- فحص كل العمليات الإدارية والمالية والملفات الخاصة بكل مديرية في المؤسسة، والتحقق من امتثالهم للوائح والقوانين أو المعايير المعمول بها؛
- تحليل أداء المؤسسة بأكمله واكتشاف أوجه القصور التي يمكن أن تؤثر على استمرارية المؤسسة؛
- تحليل مختلف عمليات المؤسسة من خلال جمع البيانات.

ثالثاً- مديرية نظام المعلومات والاتصال الداخلي:

يسيرها مدير نظام المعلومات والاتصال الداخلي، لها دور هام في اختيار نوعية الآلات وتوزيعها على الأشخاص المعنيين تحتوي على مصلحتين هما:

➤ **مصلحة قواعد البيانات والتطبيقات:**

- يسيرها مسؤول قاعدة البيانات تتمثل مهامه فيما يلي:
- ضمان حماية البيانات من الفساد والضياع وسهولة الوصول إليها عند الحاجة؛
- تصميم وإدارة أنظمة إدارة قواعد البيانات؛
- ضمان الأمن والجودة والاتساق والوصول الدائم للمعلومات؛
- تقليل المخاطر وذلك من خلال درايته بنقاط الضعف المحتملة في برنامج قاعدة البيانات وتنفيذه الأفضل الممارسات بما يقلل من مخاطرها.

➤ **مصلحة الشبكة والاتصالات:** يسهر مسؤول الشبكة والاتصالات على ضمان التدفق الصحيح للمعلومات داخل المؤسسة.

رابعاً - مديرية الأمن والبيئة والأعمال الجديدة:

- يسيرها مدير الأمن والبيئة والأعمال الجديدة، تعمل على مكافحة حوادث العمل، والسهر على تنفيذ سياسة الصحة والسلامة وحماية البيئة التي تتبناها المؤسسة كما تشارك في تطوير خطط الوقاية من المخاطر المهنية وخطة إجلاء الموظفين في حالة وقوع حوادث كبيرة تضم هذه المديرية دائرة واحدة.

✓ **دائرة الأمن والبيئة والأعمال الجديدة:** التي بدورها تتضمن مصلحتين مصلحة الأمن الصناعي ومصلحة البيئة والأعمال الجديدة.

➤ **مصلحة الأمن الصناعي:**

تكمّن مهمتها فيما يلي:

- فرض تدابير أمنية وقائية، والإبلاغ عن أي شيء غير عادي لرئيسه مباشرة؛
- تنسيق فريق أعوان الأمن الصناعي، وتنفيذ الأحكام التنظيمية من حيث سلامة ظروف العمل وطب العمل.

➤ **مصلحة البيئة والأعمال الجديدة:**

تكمّن مهمتها فيما يلي:

- اقتراح ودراسة المعايير والتعليمات والإجراءات المتعلقة بإقامة نشاط للمحافظة على البيئة، ومتابعة تنفيذها على مستوى المحاجر والمصنع؛
- مراقبة الخدمات البيئية وضمان البرمجة والتخطيط السليم وتنفيذ الأعمال الجديدة.

خامساً - دائرة رقابة الجودة:

تتكون من مصلحة مراقبة الجودة، وتتمحور مهمتها في:

- متابعة استغلال المحجر ومراقبة مسار جودة الإنتاج خلال مختلف مراحله؛

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

- مراقبة جميع العمليات المتعلقة بالمواد الأولية، والقيام بالتصحيح والمعالجة خلال مختلف مسار العمليات الإنتاجية؛
- إحضار عينات وإجراء تحاليل وعمليات فيزيائية حولها في المخبر؛
- القيام بدراسة لإمكانية دخول منتج جديد والقيام بدراسة مقارنة بين المخابر.

سادسا - مديرية المالية والمحاسبة:

يسيرها مدير المالية والمحاسبة يهتم بالحفاظ على المؤسسة من الناحية المالية، وتتبع ميزانية المؤسسة باستمرار ودراسة ومراقبة الملفات الخاصة بعمليات الشراء.

تتفرع هذه المديرية إلى دائرتين هما:

✓ دائرة الميزانية والمحاسبة:

تتكون من مصلحتين هما:

➤ مصلحة المحاسبة العامة: تنقسم إلى قسم المشتريات وقسم للمبيعات.

- قسم المشتريات: يهتم بمختلف أوجه الإنفاق التي تنفقها المؤسسة، كما يختص بتسجيل المشتريات والمصاريف التي تتعامل بها المؤسسة؛

- قسم المبيعات: يقوم بتسجيل كل العمليات التي تعطي مدخولا للمؤسسة وفقا لأساليب المحاسبة للمتعارف عليها.

➤ مصلحة التحصيل ومتابعة الميزانية:

هي من أهم المصالح في المديرية تتمثل مهامها في:

- تحديد سعر تكلفة المنتج وهامش الربح من خلال الاعتماد على المحاسبة التحليلية؛
- إدارة الأنشطة والتحكم في الميزانية من خلال تحليل الماضي والتنبؤ بالمستقبل؛
- تسيير الميزانية وتقييم أداء مختلف المصالح ووضع ميزانية تقديرية وعلى هذا الأساس يتم الإنتاج.

✓ دائرة المالية:

تتكون من مصلحتين هما:

➤ مصلحة تحصيل الجباية ومتابعة العمليات الخارجية: تهتم هذه المصلحة بجميع نفقات المؤسسة

من خلال قسم يدعى الصندوق، الذي يتم من خلاله التسديد الفوري لبعض العمليات كدفع الضرائب على الأجور وتسبيقات عن الشراء، كما يقوم بتحويل المبالغ من البنك ووضعها في الحساب الجاري؛

➤ مصلحة الخزينة: تتولى القيام بإدارة التدفقات النقدية للمؤسسة على أساس يومي وتحديد شكل

عام يتحكم مسؤول الخزينة في التدفقات الداخلة والخارجة من أموال المؤسسة.

سابعا - مديرية الموارد البشرية:

يسيرها مدير الموارد البشرية يتولى إعداد برنامج لتسيير الموارد البشرية على المدى الطويل يعمل على المساهمة في بلوغ الأهداف العامة للمؤسسة، كما يسهر على تحسين ظروف العمل والاطلاع على مختلف قوانين العمل وتسييرها.

تتكون هذه المديرية من دائرتين كما يلي:

✓ دائرة تسيير الموارد البشرية:

تتكون من ثلاثة مصالح تتمثل في:

➤ مصلحة المستخدمين:

تهتم بشؤون الموظفين من تنصيب توظيف تتكون من فرعين هما:

- فرع تسيير المستخدمين: يقوم بمراقبة وتسيير العمال من حضور وغياب وترقية للعمال...الخ؛

- فرع تسيير الأجور: تقوم بدفع الأجور بعدما تتحصل على حركة تغيرات العمال ودفع الربح السنوي والمردودية والنجاعة.

➤ مصلحة الشؤون الاجتماعية: تولى هذه المصلحة اهتمام بالناحية الاجتماعية للعمال من تعويضات الأدوية، وضع برنامج خاص للعمال ومتابعتهم مع طبيب العمل...الخ

➤ مصلحة الوسائل العامة : تهتم بتوفير النقل للعمال، مراقبة المطعم وتنظيف المكاتب وغيرها.

✓ دائرة التكوين وإدارة المهن:

تتكون من مصلحتين هما:

➤ مصلحة تسيير التكوين والتخطيط الوظيفي: تقوم باستقبال الموظفين الجدد وتوجيههم، تنظيم

وتسيير المترشحين من الطلبة الجامعيين والتكوين المهني، وتنظيم دورات تدريبية من أجل تدريب

اليد العاملة، بالإضافة لتسيير المهارات والمسار الوظيفي للعمال من خلال متابعة الملفات

الخاصة بكل عامل؛

➤ مصلحة تسيير الأرشفة: تهتم هذه المصلحة بكل ما يتعلق بإدارة الملفات وبحفظ الأرشفة

وترميزها لسهولة معاينتها عند الحاجة.

ثامنا - مساعد الأمن:

يسيرها مساعد الأمن بمساعدة رئيس المصلحة وعدد من أعوان الأمن المختصين في هذا الميدان يتمثل

دورها الأساسي في المحافظة على الأمن الداخلي للمؤسسة.

تاسعا - مديرية الإنتاج:

يسيرها مدير الإنتاج وتتمثل مهامه في تتبع ومراقبة طرق الإنتاج، والسهر على حسن سير عملية الإنتاج وتطويرها من خلال القيام باجتماعات دورية وتلقي تقارير من طرف الهيئات المتابعة، تتكون من دائرتين كما يلي:

✓ دائرة التصنيع: تهتم بتصنيع "الاسمنت" و"الكلنكر" تتكون من مصلحة واحدة.

➤ مصلحة التصنيع: تهتم بإنتاج الاسمنت والكلنكر منذ دخول المواد الخام إلى غاية تحويلها نهائيا.

✓ دائرة الإنتاج والإرسال:

تهتم بإرسال الاسمنت والكلنكر بعد إنتاجه وتحويله تتكون من مصلحتين هما:

➤ مصلحة الإرسال: تقوم بمليء أكياس الاسمنت والكلنكر وتعبئة الشاحنات وإرسالها للزبائن؛

➤ مصلحة الصيانة العامة: تقوم بتنظيف كل المصالح التقنية في المؤسسة والقيام بأعمال الصيانة العامة.

عاشرا - مديرية الصيانة:

يسيرها مدير الصيانة وتهتم بصيانة الآلات والمعدات والتجهيزات التي يستعملها المصنع في نشاطه تقدم أعمال الصيانة لجميع المرافق، وتقوم بذلك على مرحلتين هما:

مرحلة قبل حدوث العطب وإصلاحه بعد حدوثه، كما تتكون من مصلحة ودائرتين:

➤ مصلحة مكتب المناهج التقني: يقوم بمهام التخطيط لكيفية التدخل ومعالجة كل ماله علاقة بالتقنيات ومراقبة لطرق العمل وإعداد تقارير حولها.

✓ دائرة الميكانيك: تهتم بالحفاظ على ممتلكات المؤسسة وتزويدها بأعمال الصيانة تتكون من:

➤ مصلحة المنطقة 100: تتولى أعمال الصيانة فيها؛

➤ مصلحة المنطقة 200: تتولى أعمال الصيانة في هذه المنطقة الحساسة أين يوجد الفرن؛

➤ مصلحة المنطقة 300: القيام بأعمال الصيانة في هذه المنطقة؛

➤ مصلحة المنطقة 500/400: تتولى أعمال الصيانة الميكانيكية التي يتم فيها طحن مسحوق الكلس بعد إضافة المواد الأولية الأخرى ليتم تخزينه؛

➤ مصلحة ورشة الميكانيك والبساط الناقل: تتولى صيانة الآلات وتوزيع التجهيزات والمعدات على بعض المصالح؛

➤ مصلحة التسرب: تقوم بإدارة وتنسيق جميع أعمال الملازمة لمكافحة النفايات والتلوث والمخلفات والغبار في جميع مناطق التصنيع؛

➤ مصلحة المنافع: تتولى صيانة أجهزة التبريد ومضخات المياه وصيانة الإنارة الداخلية من خلال تنظيفها وتصليحها.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

✓ دائرة الكهرباء وتنظيم قياس التحكم: تتولى أعمال الصيانة الكهربائية في مصلحة المنطقة 100 مصلحة المنطقة 200 / 300 والمنطقة 400 / 500.
بالإضافة إلى:

➤ مصلحة قياس التحكم: تعمل على التأكد من الالتزام باللوائح والقوانين والمعايير المعمول بها التي تتعلق بسلامة الأفراد والأصول، كما تقوم بمراقبة صيانة أجهزة القياس وكذا القيام بأعمال صيانة الكهربائية للتجهيزات واللواحق.

إحدى عشر - مديرية التموين:

يسيرها مدير التموين تتكون من دائرتين هما:

✓ دائرة الشراء:

بها مصلحتين هما:

➤ مصلحة المشتريات المحلية: تقوم بالشراء بعد تلقيها معلومات من رئيس الدائرة حول المخزون ثم يتم الشراء وفقا لإجراءات إدارية معينة؛
➤ مصلحة المشتريات من الخارج: يتم استيراد مختلف الاحتياجات الغير متوفرة محليا مع مراعاة امتياز الشركة المنشأة للمصنع.

✓ دائرة تسيير المخزونات:

تتكون من مصلحة واحدة:

➤ مصلحة تسيير المخزونات: تتمثل مهامها في إعداد جدول الجرد الشهري وإرسالها لقسم المحاسبة، المشاركة في عمليات الجرد للمنتجات المخزنة، إعداد طلب الشراء للسلع التي وصلت إلى حد التخزين الحرج ومتابعتها واستغلال واستلام لسندات الخروج من التخزين ولقسائم الاستلام وطلبات احتياجات المختلفة للمصنع.

اثنى عشر - مديرية المواد الأولية والعتاد المتنقل:

يسيرها مدير المواد الأولية والعتاد المتنقل تقوم بصيانة العتاد ومتابعة سير المواد الأولية تتكون من دائرتين هما:

✓ دائرة المواد الأولية: تنقسم إلى ثلاثة مصالح

➤ مصلحة التكسير والسحق: تتولى استخراج المواد الأولية من المحجر والقيام بتكسيورها وسحقها؛
➤ مصلحة الاستقبال: تستقبل ما تم تكسييره وسحقه من المواد الأولية وتقوم بتحويله؛
➤ مصلحة تجهيز الإضافات وإدارة المخزون: تقوم بإدارة نقل المواد الخام ومختلف الإضافات التي تدخل في تركيب الاسمنت وإدارة تخزينها بطريقة آمنة وصحيحة.

✓ دائرة العتاد المتنقل:

تهتم بصيانة وتصلح العتاد المتنقل وتنقسم إلى مصلحتين:

- مصلحة مكتب المناهج: تقوم ببرمجة عمليات الإصلاح وتتبع فرق العمل ووضع تقارير حولها؛
- مصلحة تصلح العتاد المتنقل: تتولى عملية التصلح بناء على نوع وعطب العتاد في ورشات متخصصة.

ثالث عشر - مديرية الاستثمارات والممتلكات:

يسيرها مدير الاستثمارات تتكون من دائرة واحدة.

✓ دائرة الاستثمارات:

تتفرع إلى ثلاثة مصالح هي:

- مصلحة دراسة ومتابعة المشاريع: تعمل هذه المصلحة على المصادقة على عقود دراسات المشاريع بمساعدة مديرية المالية والمحاسبة والتموين ومراقبة التطور الدائم لمشاريعها وانجازات الأعمال، كما تتولى إعداد الميزانية الاستثمارية السنوية ومتابعة تنفيذها؛
- مصلحة الاستثمار: تشارك في المشاريع الاستثمارية للأعمال الجديدة والتجديدات لضمان الصيانة الأمثل للبنى التحتية للمباني؛
- مصلحة تسيير الممتلكات: تعمل على إعداد كشوف جرد الأصول الثابتة وكشوف الإصلاح ومتابعتها مع تطبيق الإجراءات الخاصة بالعمليات ومن ثم تقديم إحصاءات وتقارير عن نشاط كل مصلحة، بالإضافة إلى إعداد أوراق الشحن ومراقبة تخصيصها إدارة ملفات الأصول مع تسويتها دوريا مع الإدارات المختلفة.

رابع عشر - مديرية التجارة والتسويق:

يسيرها مدير التجارة والتسويق تحتوي على دائرتين هما:

✓ دائرة التجارة:

تتكون من ثلاثة مصالح هي:

- مصلحة إدارة المبيعات: مهمتها استقبال الزبائن تحرير الفواتير مع تسليم الكميات المباعة وإحصائها يوميا، كما يقوم رئيس المصلحة في نهاية اليوم بتسجيل مبالغ الفواتير ويرتبط مع المصالح التالية، المحاسبة الإنتاج والميزانية؛
- مصلحة البرمجة والبيع: تقوم ببرمجة الإنتاج الشهري والرد على الزبائن؛
- مصلحة التغطية: تبذل قصارى جهدها للحصول على تسوية الديون، من خلال مراقبة وتتبع كمية السلع التي تخرج من قسم المبيعات يوميا للزبائن المتعاملين على أساس التسديد لأجل من أجل التحصيل الودي في مجمله.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

✓ دائرة التسويق: تؤدي دورا أساسيا في تطوير المؤسسة تتكون من مصلحة واحدة.

➤ مصلحة التسويق والازدهار (التنقيب): تتولى البحث عن عملاء جدد تسعى إلى تحديد العملاء المحتملين الجدد والتواصل معهم وتحويلهم إلى عملاء حقيقيين.

المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت

في ظل التطور الذي عرفته المؤسسة الإسمنت بسور الغزلان بالبويرة باقتحامها للأسواق الدولية لتصريف منتجاتها، وزيادة حجم استثماراتها زادت مخاطرها خاصة التشغيلية منها ما تتطلب التحكم في هذه المخاطر والعمل على تقليلها أمراً ضرورياً، فأصبحت مديرية التدقيق الداخلي من أهم الوظائف داخل هذه المؤسسة، نظراً للدور الفعال الذي تقوم به في متابعة سير نشاط المؤسسة وضمان تحقيقها لأهدافها بكفاءة وفعالية، لذا سنقوم في هذا المبحث بالتطرق لكل من التعريف بمديرية التدقيق الداخلي ومعايير الأداء والالتزامات الأخلاقية لمديرية التدقيق الداخلي في المؤسسة، وإجراءات التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: التعريف بمديرية التدقيق الداخلي

من خلال هذا المطلب سوف نتعرف على مديرية التدقيق الداخلي بمؤسسة الإسمنت بسور الغزلان ولاية البويرة، من خلال التعريف بهذه المديرية وهيكلها التنظيمي، وكذا موقعها ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

أولاً- التعريف بمديرية التدقيق الداخلي:

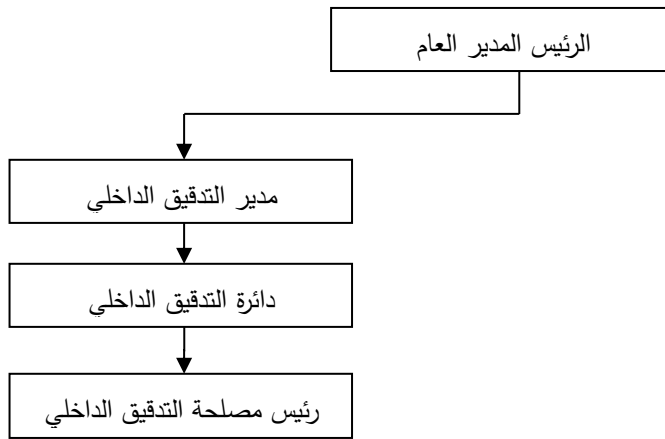
تعد مديرية التدقيق الداخلي خلية تابعة مباشرة للرئيس المدير العام، تضم فريق من الأفراد المؤهلين ذوي خبرة ودراية في المجال، تعنى بفحص وتحليل كافة الأنشطة الداخلية للمؤسسة والتحقق من امتثالها للوائح والقوانين والمعايير المعمول بها، وكذا القيام بتقييم المخاطر التي على أساسها يتم إعداد خطة التدقيق وتحديد أولوياته.

تقوم هذه المديرية بأداء مهامها بالامتثال للمعايير الدولية والمحلية والنظم المعمول بها بما يساهم في خلق قيمة مضافة للمؤسسة، كما تقوم بتقديم تقارير دورية لإدارة المؤسسة توضح فيها نتائج التقييم والتوصيات المقترحة لتحسين العمليات، تعمل على تطوير مهاراتها بشكل مستمر لتكون على اطلاع دائم على أحدث التقنيات والأساليب التي يتم استخدامها في مجال التدقيق، بما يضمن تحقيق أعلى مستويات الكفاءة في أداء مهامها.

ثانياً- الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق الداخلي:

يظهر الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق الداخلي كأحد الوظائف الرئيسية في المؤسسة كما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (2-3): هيكل تنظيمي لمديرية التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة (الهيكل التنظيمي للمؤسسة)

يوضح الشكل أعلاه الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق الداخلي لمؤسسة الإسمنت يشتمل على مدير للتدقيق الداخلي ورئيس دائرة ورئيس مصلحة.

1- مهام ومسؤوليات مدير التدقيق الداخلي:

تهدف هذه الوظيفة إلى الحفاظ على كفاءة وفعالية تنفيذ أعمال الإدارة، وذلك من خلال التقييم المستمر لمؤسسة للإسمنت، ومراقبة مدى احترام القواعد والمبادئ التي تحددها القوانين واللوائح الداخلية تطبيقاً للميثاق التدقيق الداخلي للمؤسسة، بالإضافة إلى تطوير الدعم الفني للتدقيق.

تتلخص مسؤوليات ومهام مدير التدقيق الداخلي فيما يلي:

- تطوير مشروع ميثاق التدقيق للمؤسسة والمصادقة عليه من قبل الرئيس المدير العام؛
- تطوير الدعم الفني لفريق التدقيق والمشاركة في تطوير برامج التدريب والتطوير للمدققين الداخليين للمؤسسة؛
- وضع خطة تدقيق سنوية مبنية على المخاطر وتنفيذ مهام التدقيق المخطط لها والمهام المحددة الغير مخطط لها، بناء على طلب الرئيس المدير العام؛
- تقديم تقارير مفصلة إلى الرئيس المدير العام للمؤسسة والهيكل المدققة للتنفيذ؛
- الوصول إلى جميع البيانات المفيدة والمعلومات لإدارية في الوقت المناسب، بهدف تحديد المخاطر المحتملة أو مخاطر عدم تحقيق الأهداف المحددة من قبل المؤسسة؛
- مساعدة الإدارة في تحديد وتنفيذ أي قواعد وإجراءات تسمح بالقضاء على المخاطر أو تحسين نظام الرقابة الداخلية؛
- متابعة نيابة عن الرئيس المدير العام للتعامل مع التحفظات التي قدمها محافظ حسابات المؤسسة؛
- توصيل أية معلومات مفيدة بناء على طلب مجلس إدارة المؤسسة ومدققي المجمع الصناعي للإسمنت ومدقق حسابات المؤسسة.

2- مهام ومسؤوليات رئيس دائرة التدقيق الداخلي:

- من مهام ومسؤوليات رئيس دائرة التدقيق الداخلي نذكر:
- تنظيم أي مهمة تدقيقية بناء على طلب الإدارة؛
- تنسيق وتنظيم عمليات التدقيق الداخلي ومختلف إجراءاته بهدف ضمان اتساقها وموضوعيتها؛
- الإشراف على عمل المدققين الداخليين الموضوعين تحت مسؤوليته.

3- مهام ومسؤوليات رئيس مصلحة التدقيق الداخلي:

يتمثل الهدف الأساسي من هذه الوظيفة في تنفيذ خطة التدقيق الداخلي السنوية، التي تم التحقق من صحتها من طرف الإدارة بما يتوافق مع الميثاق الداخلي، ووفقا للأساليب الموصى بها من قبل التسلسل الهرمي، لتنفيذ إجراءات التدقيق على مستوى هيكل المؤسسة وضمان إدارة وحفظ الوثائق المتعلقة بأنشطتها وفقا للإجراءات المعمول بها.

ومن مهام ومسؤوليات رئيس مصلحة التدقيق الداخلي نذكر:

- تنفيذ أي مهمة تدقيق بناء على طلب الرئيس المدير العام؛
- تحديد أي إجراء ضروري لتحسين نظام الرقابة الداخلية وتقليل مخاطر الفشل في الإدارة؛
- إعداد تقارير دورية؛
- فيما يتعلق بنظام الإدارة المتكامل (الجودة والبيئة والسلامة المهنية):
- التأكد من الإجراءات والأحكام المتعلقة بالجودة والبيئة والصحة والسلامة في العمل؛
- التأكد من الالتزام بسياسة وأهدافا لصحة والسلامة الخاصة بالمؤسسة.

ثالثا- موقع مديرية التدقيق الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي:

إن مديرية التدقيق الداخلي تابعة وتحت إشراف المدير العام لمؤسسة الإسمنت بسور الغزلان وفقا للهيكل التنظيمي، وهو ما يوفر لها الاستقلالية والموضوعية التي تمكنهم من أداء المهام المنوطة بهم بكفاءة وفعالية دون تدخل لأي طرف ثالث يعيق تنفيذ مهامها وخططها، وهذا يمكنها من الاستفادة من توجيهات الإدارة العليا بما يصب في تحقيق أهداف المؤسسة، ومن جهة أخرى تكون هذه الأخيرة مستقلة في نطاق عملها عن باقي المصالح والأقسام الأخرى، من أجل تقديم التقارير والتوصيات دون أي تدخل أي طرف آخر يعيق أداء مهامها بحرية.

المطلب الثاني: معايير الأداء والالتزامات الأخلاقية لمديرية التدقيق الداخلي في مؤسسة الإسمنت

لتحقيق فعالية التدقيق الداخلي يتعين على ممارسيها الالتزام بمعايير الأداء الصادرة عن المعهد الدولي للمدققين الداخليين ضمن إطار المعايير الدولية لممارسة مهمة التدقيق الداخلي، فمعايير الأداء تحدد كيفية تنفيذ مهمة التدقيق بكفاءة، بالإضافة إلى معايير الصفات التي يجب أن يتمتع بها ممارسو التدقيق الداخلي كالنزاهة والشفافية والموضوعية والكفاءة، إلى جانب ميثاق التدقيق الداخلي الذي يوضح مسؤولية

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

وسلطة المدقق لأداء مهامه بفعالية وتحقيق أهدافه، ويمكن تلخيص أهم المعايير المطبقة في خلية التدقيق في المؤسسة محل الدراسة وفقا للمقابلة التي أجريناها مع مدير التدقيق الداخلي.¹

أولاً- معايير الأداء المطبقة في مديرية التدقيق الداخلي:

تحدد معايير الأداء ممارسات التدقيق الداخلي وتوفر إطار مرجعي موحد لممارسي التدقيق الداخلي تساهم في أداء مهامهم وفقا لأفضل الممارسات الدولية، سوف نتعرف على التزام مديرية التدقيق الداخلي بمعايير الأداء أثناء أدائها لمهامها التدقيقية من خلال إجراء مقابلة مع مدير التدقيق الداخلي للمؤسسة.

1- المعيار 2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي:

يظهر التزام المدققين الداخليين في المؤسسة محل الفحص بهذا المعيار من خلال:

- ✓ **التخطيط:** يقوم مدير التدقيق الداخلي بإعداد خطة تدقيق سنوية مبنية على المخاطر لتحديد أولويات التدقيق، وذلك بما يتناسب مع أهداف المؤسسة وهذا يدل على احترام المعيار؛
- ✓ **التبليغ والموافقة:** يقوم مدير التدقيق الداخلي بتبليغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بخطة التدقيق والموارد التي يحتاجها لتنفيذ الخطة، ليتم فحصها والمصادقة عليها من طرف الرئيس المدير العام؛
- ✓ **إدارة الموارد:** تتكون مديرية التدقيق الداخلي من مدير ورئيس مصلحة التدقيق الداخلي موزعين بشكل مناسب بما يضمن انجاز خطة التدقيق الداخلي بكفاءة، حيث أن هذه المديرية لا تحتوي على مساعدين رغم طلب رئيس التدقيق بتوظيف مساعدين له نظرا لكبر حجم المؤسسة؛
- ✓ **التنسيق والاعتماد:** يقوم مدير التدقيق الداخلي بالاعتماد على تقارير ونتائج محافظ حسابات في التعرف عن مخاطر المحتملة للمؤسسة، كما يتعاون مع الأقسام الداخلية للمؤسسة لضمان تبادل المعلومات الضرورية؛
- ✓ **إبلاغ الإدارة العليا:** يقوم مدير التدقيق الداخلي بإبلاغ الإدارة العليا متمثلة في الرئيس المدير العام دوريا بنتائج التدقيق ونسبة الانجاز المحققة من الخطة الموضوعة.

3- المعيار 2100 طبيعة العمل:

يظهر التزام المدققين الداخليين في المؤسسة محل الفحص بهذا المعيار من خلال:

- **الحوكمة وإدارة المخاطر:** لا تتوفر المؤسسة محل الدراسة على حوكمة ولا توجد إدارة المخاطر كوظيفة ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة، غير أن المؤسسة تعترم إنشاء نظام متفرع لإدارة المخاطر. كما أن مديرية الأمن "الصناعي" والبيئة والأعمال الجديدة في المؤسسة تتولى ضمن مهامها الاعتيادية إدارة المخاطر التشغيلية التي تواجهها، ويقوم المدقق الداخلي بتقييم فعاليتها وامتثالها للقوانين والنظم المعمول

¹ مقابلة مع المدقق الداخلي يوم 2024/02/27 من 09 صباحا إلى 11 سا.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

بها بما يحقق أهداف المؤسسة، أما بالنسبة للأنشطة التي تتضمن مخاطر عالية يقوم المدقق الداخلي بالاجتهاد واستخدام خبرته ومعارفه في تحديد المخاطر وتقييمها لبناء خطة التدقيق على أساسها؛

- الرقابة: يقوم المدقق الداخلي بفحص نظام الرقابة الداخلية لتقييم كفاءة ذلك النظام، كما يساهم في تحسينه وتطويره بشكل مستمر.

4- المعيار 2200 التخطيط لمهمة التدقيق الداخلي:

تلتزم مديرية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة بالتخطيط لأعمال التدقيق الداخلي، وذلك بوضع وتوثيق خطة عمل لكل مهمة تدقيق داخلي تحدد من خلالها أهداف واضحة ودقيقة ورئيسية لكل مهمة وذلك بما يتناسب مع أهداف المؤسسة ونطاق العمل التي تشملها مهمة التدقيق، كما يتم تحديد المدة للقيام بالمهمة مع تحديد الموارد اللازمة، ليتم المصادقة عليها من قبل الرئيس المدير العام قبل البدء في خطة التدقيق.

5- المعيار 2300 تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي:

يقوم رئيس مصلحة التدقيق الداخلي بتحديد المعلومات الكافية والملائمة والقائمة على الحقائق الواقعية، ليقوم ببناء استنتاجات من خلال استخدام أساليب التحليل والتقييم المناسبة، ومن ثم يقدم تقارير شاملة ومفصلة عن نتائج التدقيق وتقديم التوصيات المناسبة لها.

6- المعيار 2400 تبليغ النتائج:

يلتزم مدير التدقيق الداخلي في المؤسسة بتبليغ نتائج كل مهمة للإدارة العليا ممثلة في الرئيس المدير العام حول أهم الملاحظات والتوصيات التي توصل لها، وتكون هذه التوصيات على شكل تقرير يعد في نهاية أمر التدقيق الذي قام به على كل مستوى مديرية على حدا وتقرير شامل في نهاية السنة المالية، ومن ثم يتابع التزام المسؤولين بمعالجة تلك الملاحظات وتصحيح الانحرافات اللازمة.

7- المعيار 2500 مراقبة سير العمل:

يقوم مدير التدقيق الداخلي بوضع نظام لمتابعة سير العمل بعد تلقيه أمر المهمة.

8- المعيار 2600 قبول المخاطر:

يبنى رئيس التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة الخطة السنوية لمهمة التدقيق الذي يقوم به على المخاطر التي تم تحديدها من طرف مديرية الأمن الصناعي والبيئة، فإذا قدر المدقق بأن مستوى المخاطر المقبولة غير ملائم للمؤسسة يقوم بمناقشة الأمر مع الإدارة العليا وفي حالة لم يتوصلا إلى حل يقوم بإعداد تقرير يعلم فيه مجلس الإدارة بذلك.

ثانيا- مدى الالتزام بالمهارة والعناية المهنية اللازمة في مديرية التدقيق الداخلي:

المهارة والعناية المهنية للضرورة من القيم والصفات التي تؤثر بشكل كبير على فعالية التدقيق لضمان أن تكون نتائج المتوصل إليها موثوقة وموضوعية وذات جودة، ومن خلال إجراء مقابلة مع مدير التدقيق الداخلي استخلصنا ما يلي:

1- المهارة:

يتحلى أعضاء التدقيق الداخلي لمؤسسة الإسمنت بسور الغزلان بالمهارات التقنية اللازمة لجمع وتحليل البيانات وكذا قدرتهم على التحليل والاستنتاج لتنفيذ مهامهم بكفاءة، خاصة بامتثالهم للمعايير والقوانين والتشريعات الدولية والمحلية واهتمامهم بالتفاصيل الدقيقة في جميع جوانب عملهم، إضافة لاعتماد فريق التدقيق الداخلي على برامج الكمبيوتر في مختلف مراحل أداء مهمتهم، كبرامج الورد والإكسيل وقدرتهم على التعامل مع قواعد البيانات وتقييم المخاطر بدقة.

ونظرا لخبرتهم التي تجاوزت الخمس سنوات فهم يتمتعون بمهارات التواصل التي تمكنهم من التواصل مع الجهات المعنية عند أداء مهامهم وتقديم التوصيات بشكل واضح وتقديم استشارات للإدارة، وكذا مهارة إدارة الوقت والتعامل مع ضغط العمل.

كما توفر لهم إدارة المؤسسة فرصة تنمية مهاراتهم عن طريق إجراء دورات تكوينية في معاهد متخصصة ودورات تدريبية قصيرة المدى تكون داخل المؤسسة وخارجها، حيث يتوفر مجمع جيكا على مركز تكوين للشركة الأم في الجزائر العاصمة، إضافة إلى التزامهم بالتعليم المستمر والمشاركة في دورات وملتقيات ورشات مهنية، بالإضافة إلى ذلك، يقوم مدير التدقيق الداخلي لمؤسسة الإسمنت بسور الغزلان بتقييم أفراد فريقه سنويا ويقدم تلك التقييمات للرئيس المدير العام للمؤسسة، في حالة وجود نواقص يتم تنظيم دورات تدريبية لفريق التدقيق الداخلي لتحسين أدائهم.

2- العناية المهنية اللازمة:

يلتزم موظفو التدقيق الداخلي بوضع خطة سنوية للتدقيق الداخلي بناء على المخاطر التي تم تقييمها، ووضع برنامج سنوي لأداء مهمتهم على أكمل وجه، ومن ثم التركيز على نقاط الضعف والمخاطر التي تعاني منها المؤسسة في التقرير الذي يقدمونه على شكل توصيات وملاحظات توجه للإدارة العليا حيث لا تتوقف مهمتهم عند هذا الحد وإنما يتابعون مدى التزام تلك الإدارة بتصحيح تلك الملاحظات والوقوف على نقاط الضعف والعمل على تقويتها، وهذا ما يؤكد التزام هذه المديرية ببذل العناية المهنية اللازمة.

ثالثاً - مدى الالتزام بمعيار الاستقلالية في مديرية التدقيق الداخلي:

تعد استقلالية المدقق الداخلي أمراً هاماً لتحقيق فعالية التدقيق ونزاهته، عن طريق قيامه بمهامه بكفاءة ودقة وتقديم تقارير موضوعية ونزيهة دون تأثير من أية جهة، ومن خلال المقابلة مع مدير التدقيق الداخلي يظهر التزامهم بالاستقلالية من خلال:

1- النزاهة:

تظهر نزاهة المدققين الداخليين في هذه المؤسسة من خلال التقارير المقدمة من طرفهم والتي تضمن توصيات وملاحظات تسييرية للإدارة العليا دون أي تحيز لأي جهة كانت، والوقوف على مدى التزامهم بتصحيح تلك الانحرافات، فخبرتهم في هذا المجال مكنتهم من الاحترافية في العمل، فضلاً عن اتصافهم بالأمانة وحفظ السر المهني، والتزامهم بالمعايير المهنية والأخلاقية في جميع جوانب العمل بما في ذلك الحفاظ على سرية المعلومات، كما يلتزمون بالتبليغ عن أي تجاوزات يكتشفونها عند القيام بعملهم حيث يتم التبليغ عن الوظيفة دون المساس بالأشخاص.

2- الموضوعية:

حسب أجوبة المقابلة فإن مديرية التدقيق الداخلي تمارس مهامها بشكل موضوعي، حيث يلتزمون بالحياد في أداء مهامهم، حيث تظهر موضوعيتهم من خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة فهم تابعون لرئيس المدير العام مباشرة ما يجعلهم بعيدين عن أي ضغوطات يمكن أن تمارس ضدهم من طرف المسيرين، كما أنه ضمن ميثاق التدقيق الداخلي للمؤسسة تم التركيز على استقلالية وموضوعية مديرية التدقيق عن المديرين والوظائف الأخرى في المؤسسة، ومع ذلك فإن عدم وجود لجان للتدقيق في المؤسسة يؤثر نوعاً ما على استقلالية مديرية التدقيق ويزيد من تدخل الإدارة العليا في عملها.

رابعاً - الالتزام بميثاق التدقيق الداخلي في مديرية التدقيق الداخلي:

يعد ميثاق التدقيق الداخلي وثيقة يتم إعدادها من قبل مدير التدقيق الداخلي للمؤسسة بالاستناد إلى المعايير الدولية للمهنة، يبين من خلالها العلاقة بين نشاط التدقيق الداخلي ومختلف الجهات ذات العلاقة، ويشمل هذا الميثاق:

- ✓ **الرسالة:** وفقاً لميثاق التدقيق الداخلي تتمثل رسالة مديرية التدقيق الداخلي في تقديم خدمات استشارية وموضوعية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة؛
- ✓ **المساءلة والمحاسبة:** حسب ميثاق التدقيق الداخلي يخضع فريق التدقيق الداخلي للمساءلة من قبل الإدارة العليا ومن قبل المجمع الصناعي؛
- ✓ **السلطة:** حسب ميثاق التدقيق الداخلي يحق للمدققين الداخليين الاطلاع والوصول إلى كل ما يلزم لأداء مهامهم، بالإضافة إلى مساعدة العاملين في المصالح التي يقومون بالتدقيق فيها؛

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

- ✓ **المسؤولية:** يلزم ميثاق التدقيق الداخلي مدير التدقيق الداخلي بعدة مسؤوليات من أهمها:
وضع خطة تدقيق مبنية على المخاطر، وتنفيذ خطة التدقيق بعد اعتمادها بالإضافة لتقديم تقارير دورية للإدارة العليا تلخص نتائج التدقيق؛
- ✓ **الاستقلالية والموضوعية:** مديرية التدقيق الداخلي تابعة مباشرة إلى الإدارة العليا ومستقلة عن باقي المصالح، يمكن أن نلمس الموضوعية عند فحصه لمختلف الأنشطة الداخلية وتقييم أدائها وكفاءتها وامثالها للقوانين والنظم المعمول بها دون الانحياز لأي جهة؛
- ✓ **السرية:** يلزم ميثاق التدقيق الداخلي جميع أفراد فريق التدقيق الداخلي بحفظ السر المهني ولا يكشفون عن أية معلومة إلا بإذن من الجهات العليا؛
- ✓ **النزاهة والصدق:** يلزم ميثاق التدقيق الداخلي المدقق الداخلي بتقديم توصيات وملاحظات صادقة مستندا إلى نتائج التدقيق التي توصل إليها دون الانحياز لأي جهة؛
- ✓ **الكفاءة والاحترافية:** يلتزم فريق التدقيق الداخلي من خلال الممارسة وإثراء معارفهم ومهاراتهم باستمرار بتحسين جودة الخدمات التي يقدمونها، وكذا فحص العمليات الداخلية للمؤسسة بدقة لضمان إضافة قيمة للمؤسسة؛
- ✓ **الامتثال للقوانين:** يلزم ميثاق التدقيق الداخلي المدقق الداخلي احترام اللوائح والقوانين المحلية والدولية.
- ✓ **الصلاحيات الغير مخولة:** يمنع على فريق التدقيق الداخلي عند القيام بمهامه التدخل في التسيير.
تطبق مديرية التدقيق الداخلي قوانين صارمة لضمان الالتزام بميثاق التدقيق الداخلي للمهمة وبالمبادئ الأخلاقية، من خلال توجيه تعليمات عامة لفريق التدقيق وتشجيعه على الإبلاغ في حالة أية انتهاك للميثاق.

المطلب الثالث: إجراءات التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من المعايير التي يجب أن يلتزم بها المدقق الداخلي في المؤسسة وهو خطوة مهمة قبل فحص القوائم المالية، وعليه فإننا من خلال هذا المطلب سنقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال إعداد استقصاء وتحليله باستخراج نقاط القوة والضعف.

أولاً- إعداد استقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية:

تم إعداد استقصاء حول نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان وتوجيهه للإجابة عليه من طرف موظفي المؤسسة، حيث يظهر الجدول الموضح في: (أنظر للملحق رقم: 02) قائمة استقصاء لتقييم نظام الرقابة.

ثانيا- تقييم نظام الرقابة الداخلية:

بعد توجيه الاستقصاء حول نظام الرقابة الداخلية لموظفي مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان بالبويرة، وبعد الإجابات المتحصل عليها، سنقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية بالاعتماد على نتائج الاستقصاء وذلك بتحديد كل من نقاط القوة والضعف وفق ما يلي:

1- نقاط القوة:

بناء على نتائج الاستقصاء يمكن تحديد نقاط القوة من خلال العناصر التالية:

- وجود رسم جديد في الهيكل التنظيمي للمؤسسة مرتبط بوظائف جديدة هذا يدل على إتباع المؤسسة لسياسة توسعية لتحسين أدائها وتلبية احتياجاتها وتحقيق أهدافها بفعالية؛
- امتلاك مؤسسة S.C.S.E.G سياسات واضحة وخطط سنوية لتنفيذ أهدافها بشكل دقيق من خلال التنسيق بين مختلف أنشطتها مما يؤدي إلى زيادة كفاءتها وفعاليتها نحو تحقيق أهدافها؛
- وجود المشاركة في اتخاذ القرارات المرتبطة بالتخطيط وتحديد الاستراتيجيات المساعدة على تحقيق أهدافها بين الإدارة العليا ومدير الإنتاج، من شأنه تخفيض التكاليف لإعداد الميزانيات السنوية وكذا التشجيع على العمل الجماعي والتشاركي مما يسهم في تحسين جودة ونوعية المنتجات؛
- تطبيق المؤسسة لهندسة تصميم المنتج من خلال مراقبة يومية والقيام باختبارات لعينات من المنتج لضمان تلبية المواصفات والامتثال للمعايير الدولية، هذا يدل أن للمؤسسة نظام فعال لمراقبة جودة المنتجات؛
- وجود تفعيل لنظام مراقبة التسيير في المؤسسة وذلك بالتزام مصلحة الإنتاج بالمراقبة الدورية لعمليات الإنتاج، وهذا ما يساعد مواجهة مخاطر انقطاع المخزونات بإجراء التصحيحات اللازمة في الوقت المناسب، وتجنب مخاطر عدم استمرارية في الإنتاج؛
- وجود رقابة خارجية على تشييدات المؤسسة من معدات وآلات من طرف مؤسسة "Verital division" هذا ما يؤكد التزام المؤسسة بقواعد السلامة المهنية من خلال إشراك مختصين وخبراء في هذا المجال لتفعيل الرقابة على عملية الإنتاج ما يسمح باستمرارية النشاط وتجنب المخاطر التشغيلية حول هذه الآلات بسبب عطل مفاجئ؛
- وجود رقابة يومية على الكميات المنتجة دليل على التزام قسم الإنتاج بتقليل المخاطر الناتجة عن العملية الإنتاجية؛
- وجود تفعيل لنظام الجودة حول المنتجات دليل على التزام المؤسسة بمعايير ISO للجودة، وهو ما يسهم في التحكم في المخاطر التشغيلية لقسم الإنتاج ومتابعتها؛
- التزام مصلحة الأمن الصناعي في المؤسسة بإدارة المخاطر التشغيلية الخاصة بالأمن الصناعي والسلامة من شأنه تحسين دور إدارة المخاطر في مواجهة المخاطر التشغيلية والعمل على تقليلها؛

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

- وجود تفعيل لنظام الرقابة الداخلية في قسم التخزين من شأنه تحسين إجراءات الرقابة على المخاطر التشغيلية لهذا القسم والتحكم فيها، خاصة في ظل الرقابة الدورية والمستمرة له؛
- توجه المؤسسة نحو استخدام التكنولوجيا الحديثة من خلال برنامج Coswin i7 في تسيير مخزونها دليل على تفعيل الرقابة الالكترونية عليه تماشيا مع التحول الرقمي الذي تسعى المؤسسة إلى تحقيقه بما يضمن التحكم في المخاطر والتقليل من حدتها؛
- ساهم برنامج Coswin i7 في الرفع من كفاءة دور الرقابة الداخلية على مصلحة المخزونات؛
- وجود التزام من طرف المؤسسة في تحديد مستوى المخزون من خلال المراجعة الدورية لبطاقات المخزون ساهم في تقليل الأخطاء وتجنب الانحرافات في تسيير المخزون، خاصة في ظل المطابقة الدورية للمخزون مع الفواتير الأخرى المرتبطة به؛
- وجود آليات خاصة باكتشاف السرقة والاحتيال في المخزونات دليل على فعالية نظام الرقابة الداخلية لهذه المصلحة؛
- الرقابة الرقمية لوثائق الشحن من خلال برنامج Logiciel de gestion commercial دليل على توسيع استخدام التكنولوجيا الحديثة في مختلف مصالح المؤسسة بما يضمن سرعة الرقابة وتقليل للأخطاء البشرية؛
- استخدام المؤسسة لبرنامج coswin من أجل تتبع حركة المشتريات وإدارة المخزون بشكل دقيق دليل على سعي المؤسسة لتفعيل الرقابة الالكترونية على مختلف مصالحها لحماية مخزوناتا ومنتجاتها؛
- التزام المؤسسة على الجرد المستمر لمخزوناتها يساهم في تحديد المخاطر التشغيلية لقسم التخزين من خلال تحديد أي مخاطر وانحرافات وأخطاء في إدارة المخزون؛
- التزام المؤسسة باختيار الموردين من حيث أفضل العروض (السعر والجودة) يؤكد سعي المؤسسة لتحقيق التكلفة المستهدفة بالتحكم في التكاليف وفق لسانسة السعر والجودة؛
- تتبع المؤسسة سياسة خاصة لمواجهة خطر انقطاع في الإنتاج لأي سبب دليل لسعي المؤسسة على التحكم في المخاطر التشغيلية لقسم الإنتاج بضمان استمراريته؛
- التزام المؤسسة بوضع موازنات تقديرية لاحتياجاتها من المواد الأولية من خلال موازنة الشراء دليل على سعي المؤسسة لتطبيق صفر مخزون وتفعيل مراقبة التسيير بما يضمن تحسين إجراءات الرقابة الداخلية؛
- التقييم اليومي لجودة المنتج من طرف المؤسسة دليل على احترامها للتعليمات الدولية حول الجودة وخير دليل على ذلك امتلاكها لعدة شهادات ايزو ISO 91000؛
- احتفاظ المؤسسة بالوثائق والمستندات في شكل الكتروني يشير إلى توجه المؤسسة نحو الرقمنة وتقليل التكلفة وهو ما يساهم في تفعيل الرقابة الالكترونية بما يضمن شفافية المعلومات المتحصل عليها؛
- وجود استقلالية لقسم التدقيق الداخلي بإتباعه للرئيس المدير العام دليل على وجود محددات فعالية التدقيق الداخلي في هذه المؤسسة، وهو ما ساهم في حرية وصوله إلى جميع السجلات والمعلومات وبالتالي التقييم الموضوعي لنظام الرقابة الداخلية والمخاطر في المؤسسة؛

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

- الدورات التكوينية لفريق التدقيق الداخلي لمواكبة المستجدات الحديثة هو دليل على تحسين كفاءة المدققين الداخليين بما يضمن تحقيق محددات فعالية التدقيق الداخلي في هذه المؤسسة؛
- التوجه الرقمي للمؤسسة لمختلف المصالح منها الاستلام الرقمي للبضاعة وعمليات البيع ومعالجة الطلبات إلكترونياً وإدارة المخزون إلكترونياً، دليل على استخدام التكنولوجيا في المؤسسة لتجنب مخاطر التشغيل اليدوي؛
- التزام المؤسسة بالحفاظ على البيئة في عملياتها الإنتاجية من خلال تطبيق قواعد صارمة من الدولة لحماية البيئة بالإضافة إلى امتلاك المؤسسة شهادة إيزو؛
- إتباع المؤسسة لإجراءات خاصة بتغيرات ظروف السوق يسهم في تفعيل الرقابة على منتجات المؤسسة، وحمايتها بمراقبة ظروف التخزين دليل على سعي المؤسسة لضمان الجودة في منتجاتها بما يسمح لها بالمنافسة؛
- إتباع المؤسسة لإجراءات معينة لتقليل التلوث البيئي وتسيير النفايات الصناعية بشكل آمن يشير إلى امتثال المؤسسة للقوانين وللوائح التشريعية التي تفرضها الدولة ويقلل من المخاطر التشغيلية؛
- توثيق حوادث العمل في سجلات يمكن المؤسسة من تحليل أسبابها واتخاذ التدابير الوقائية ويمكنها من تقليل المخاطر التشغيلية وتحسين الإنتاجية؛

2- نقاط الضعف:

بعد عرضنا لنقاط القوة تظهر نقاط الضعف فيما يلي:

- عدم وجود نظام تخطيط موارد المؤسسة ERP الذي هو قيد الانجاز أثر سلبي على الاعتماد على مجموعة متكاملة لإدارة الأعمال الأساسية للمؤسسة من موارد مالية وبشرية وسلسلة توريدات؛
- عدم وجود فحص الكتروني للوثائق والسجلات المحاسبية يؤدي لضياع الوقت، وضعف للاستجابة للمخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة؛
- عدم وجود برامج إدارة المخاطر في المؤسسة يؤدي إلى عدم تحقيق أهدافها طويلة المدى بكفاءة، وعدم التحكم في كل المخاطر التشغيلية لديها رغم توجه بعض المديريات لتطبيق إدارة المخاطر كمديرية الأمن الصناعي والبيئة ومشروع (إنشاء نظام متفرع) لإدارة مخاطر المؤسسة.

3- نتائج الاستقصاء:

بناء على معالجتنا لقائمة الاستقصاء التي تم الإجابة عليها من طرف موظفي المؤسسة، ونظراً لكون معظم العناصر الخاصة بتحقيق فعالية فريق التدقيق الداخلي من استقلالية وموضوعية ونزاهة ومهارة وكفاءة وكذا التزام مختلف مصالح المؤسسة بالتعليمات والقوانين الخاصة بالمؤسسة محل الفحص، وكذا توجهها نحو استخدام التكنولوجيا الحديثة في مختلف معاملاتها المالية ومختلف أقسامها الحساسة كالشراء والتخزين الإنتاج ورقمنة الفواتير وتطبيقها لعدة برامج الكترونية بغرض تسهيل عملياتها وضمان تحقيق الشفافية فإن

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

هذه المؤسسة تمتاز بنظام رقابة فعال رغم وجود بعض النقائص من بينها المذكورة في نقاط الضعف والتي سيتم تحليلها بمختلف الأساليب الحديثة لمهمة التدقيق الداخلي في المبحث التالي.

المبحث الثالث: نموذج مقترح للتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية لمصلحة

تسيير المخزونات

لقد أصدرت معهد المدققين الداخليين مجموعة من المعايير الدولية لممارسة مهمة التدقيق الداخلي تشمل على معايير الخصائص والصفات كمبادئ أخلاقية ومعايير الأداء المدقق الداخلي تشمل كل من تقييم نظام الرقابة الداخلية وتتبع مسار حوكمة الشركات وإدارة المخاطر، فيجب على نشاط التدقيق الداخلي فحص فعالية إدارة المخاطر والمساهمة في تحسينها، وعليه سنقوم من خلال هذا المبحث بعرض أولاً المخاطر التشغيلية لمؤسسة الإسمنت بسور الغزلان، ومن ثم مراحل إدارة المخاطر التشغيلية في هذه المؤسسة وصولاً في الأخير إلى عرض دور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية الناتجة عن المخزونات.

المطلب الأول: المخاطر التشغيلية لمؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت

تعد المخاطر التشغيلية من بين التحديات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، فهي تحدث نتيجة لنشاط المؤسسة وتؤثر سلباً على أدائها واستمراريتها.

أولاً- المخاطر التشغيلية التي تتعرض لها مؤسسة الإسمنت:

حسب المقابلة التي تم إجراؤها مع المدقق الداخلي لمؤسسة الإسمنت اتضح لنا بأنها تتعرض للعديد من المخاطر التشغيلية من بينها:¹

1- مخاطر متعلقة بإدارة المشتريات والمخزونات:

تشمل عدة مخاطر تواجهها مؤسسة الإسمنت أثناء القيام بعمليات الشراء أو في تسيير المخزونات، كما يمكن أن تؤدي في حالة تفاقمها إلى توقف الإنتاج وتؤثر على البرنامج الزمني للإنتاج، وتشتمل على عدة مخاطر من بينها:

- تأخر في معالجة عملية الشراء؛
- استلام منتج غير مطابق؛
- تأخر التمويل بالمواد الأولية؛
- نقص المخزونات وتأخر استلام المواد الأولية.

2- مخاطر متعلقة بالموارد البشرية:

من بين المخاطر الموجودة في هذه المصلحة نذكر:

¹ مقابلة مع المدقق الداخلي للمؤسسة يوم 20/02/2024 على الساعة 10 صباحاً.

-عدم فعالية التوظيف؛

-عدم تخصص العمال؛

-نقص الخبرة لدى بعض الموظفين.

3- مخاطر متعلقة بالإنتاج:

تشمل على جميع المخاطر التي تؤثر على استمرارية خطوط الإنتاجية للإسمنت وتؤدي إلى تعطيلها وتتعلق بالعمليات اليومية والتقنية من بينها:

- توقف تشغيل الكسارات؛

- توقف السيور الناقلة؛

- توقف الفرن الغير مبرمج له.

4- مخاطر العمليات التجارية:

يؤثر هذا النوع من المخاطر التشغيلية سلبا على قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها وتؤدي لانخفاض أرباحها، وتنشأ نتيجة لطبيعة العمليات التجارية التي تقوم بها المؤسسة، والتي ينتج عنها عدة مخاطر كضعف المبيعات وفقدان الحصة السوقية.

5- مخاطر الصيانة:

تشمل جميع المخاطر اليومية التي تواجهها المؤسسة أثناء قيامها بعمليات الصيانة، والتي تؤثر على كفاءة عمليات صيانة وسلامة المعدات واستدامة العمليات من بينها:

- تقادم قطع الغيار أو ندرتها؛

- توقف تشغيل الآلات بشكل مفاجئ.

6- مخاطر إدارة الجودة:

تشمل تقادم وثائق نظام إدارة الجودة التي تحدث بسبب عدم تحديث وثائق نظام إدارة الجودة بانتظام.

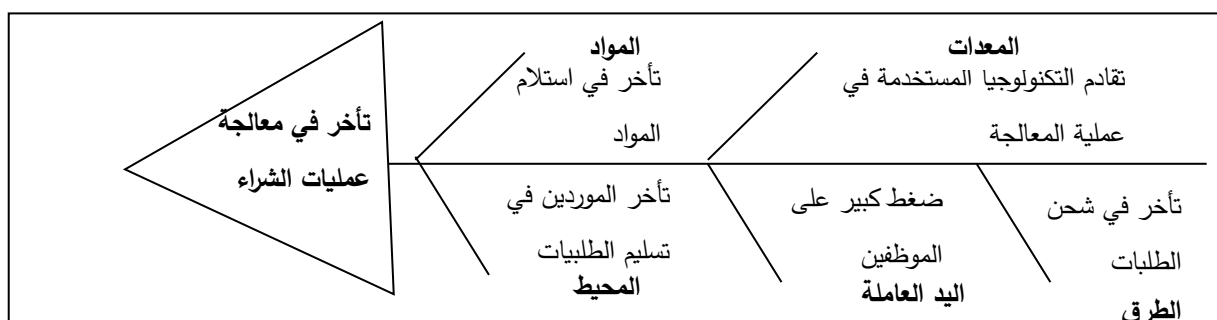
ثانيا- تحليل بعض المخاطر التشغيلية التي تتعرض لها المؤسسة بواسطة بيان إيشكاوا:

تتعرض المؤسسة لعدة مخاطر تشغيلية، نظرا لكثرتها ومحدودية صفحات دراستنا سوف نقوم بتحليل بعض المخاطر التشغيلية التي تتعرض لها المؤسسة نتيجة قيامها بعملياتها اليومية بواسطة بيان إيشكاوا:

1- مخاطر متعلقة بإدارة المشتريات:

نجد منها مثلا تأخر في معالجة عمليات الشراء.

شكل رقم (2-4): تحليل التأخر في معالجة عمليات الشراء بواسطة بيان إشكاوا



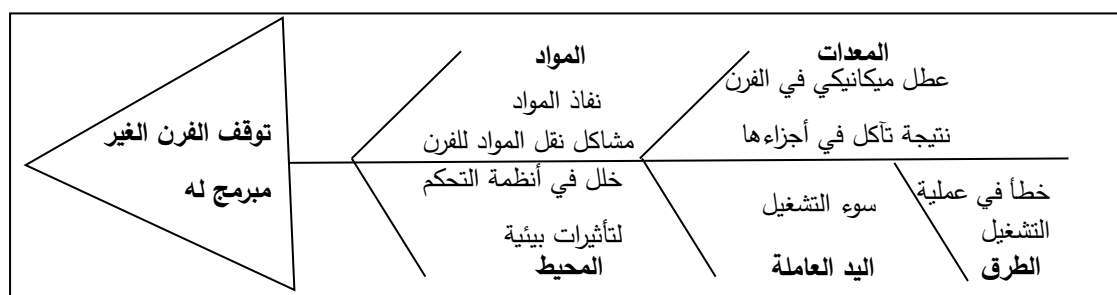
المصدر: من إعداد الطالبتين

سمح تحليل التأخر في معالجة عمليات الشراء بواسطة بيان إشكاوا بالوقوف على الأسباب الحقيقية لهذا التأخر بداية بتقادم التكنولوجيا المستخدمة في معالجة عملية الشراء، ما يتطلب من المؤسسة تجديد البرامج الالكترونية والمعدات الخاصة بها من أجهزة كمبيوتر وبرمجيات، كما أن تأخر استلام المواد ناتج عن التأخر الناتج في شحن الطلبات سواء بالضغط الكبير الذي يعرفه موظفي المؤسسة، وفي هذه الحالة يجب على المؤسسة تخصيص مصلحة خاصة بالاستلام وتوظيف موظفين جدد لتقليل الضغط على هؤلاء الموظفين، أو ناتج عن تأخر توصيل المواد من الموردين هنا يجب على المؤسسة اشتراط عليهم احترام المهلة المتفق عليها للتسليم أو البحث عن موردين جدد لتجنب انقطاع الإنتاج.

2- مخاطر متعلقة بالعملية الإنتاجية:

نذكر منها على سبيل المثال توقف الفرن الغير مبرمج له.

شكل رقم (2-5): تحليل توقف الفرن الغير مبرمج له بواسطة بيان إشكاوا.



المصدر: من إعداد الطالبتين

سمح تحليل التأخر في معالجة توقف الفرن الغير مبرمج له عمليات بواسطة بيان إشكاوا إلى وجود عطل ميكانيكي في الفرن نتيجة لتآكل في أجزائه ما يتطلب من المؤسسة تصليح هذا العطل بشراء معدات ذات جودة عالية مع المراقبة التقنية المستمر له حتى تضمن استمرارية الإنتاج، كما أن هناك أسباب أخرى حالت دون تصليحه نتيجة عدم توفر معدات هذا الفرن بسبب وجود مشاكل لنقلها هنا يتطلب من هذه المؤسسة تخصيص شاحنات وموظفين لتولي هذه المهمة حتى يتم تشغيله واستئناف مهمته، كما أن ضعف خبرة اليد العاملة وعدم تخصصها في المجال التقني سبب آخر للأعطال التي يعاني منها بسبب سوء

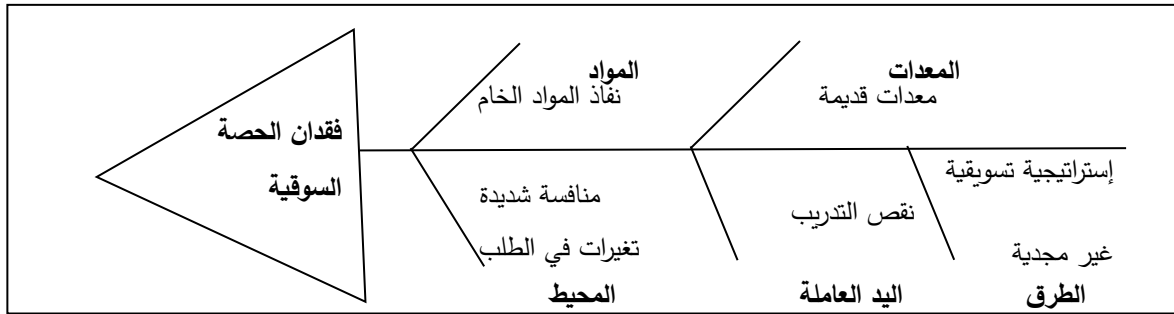
الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

تشغيله لذا يجب على المؤسسة تكوين العامل في المجال التقني عن طريق دورات تكوينية أو تشغيل عمال لديهم الخبرة التقنية الكافية للتعامل مع هذا النوع من الآلات.

3- مخاطر العمليات التجارية:

نذكر منها على سبيل المثال فقدان الحصة السوقية

شكل رقم (2-6): تحليل فقدان الحصة السوقية بواسطة بيان إيشكاوا



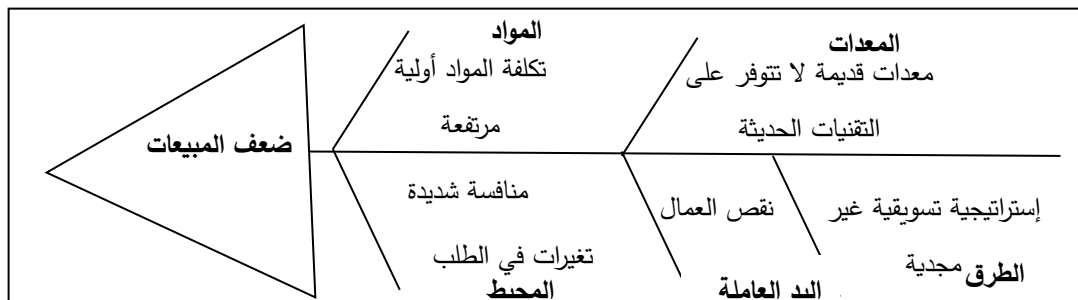
المصدر: من إعداد الطالبتين

سمح تحليل فقدان الحصة السوقية لهذه المؤسسة بواسطة بيان إيشكاوا إلى أن السبب يعود لنفاذ المواد الأولية المستعملة في عملية الإنتاج، كما أن المعدات المعتمد عليها في عملية الإنتاج هي قديمة ما نتج عنه نقص المنتجات من جهة، ومن جهة أخرى نقص كفاء اليد العاملة الناتجة عن عدم تكوينهم وتدريبهم الجيد ما تسبب في تتبع إستراتيجية غير مجدية في ظل المنافسة الشديدة التي تعرفها البيئة المحيطة بها ما نتج عنه تغير في الطلب، وعليه يجب على المؤسسة في هذه الحالة ضبط إستراتيجية فعالة للتموين بالمواد الأولية حتى لا يحدث انقطاع في الإنتاج مع تجديد معدات الإنتاج واختيار المعدات التي تتناسب مع التكنولوجيا الحديثة، إضافة تكوين العمال وتدريبهم على استعمال التقنيات التكنولوجية الحديثة وتطوير منتجاتها وكذا تحسين من إستراتيجيتها التسويقية بما يتماشى مع المنافسة العالمية في هذا المجال ما يضمن لها استرجاع حصتها السوقية.

4- مخاطر متعلقة بإدارة المبيعات:

نذكر منها على سبيل المثال توقف ضعف المبيعات

شكل رقم (2-7): تحليل ضعف المبيعات بواسطة بيان إيشكاوا



المصدر: من إعداد الطالبتين

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

سمح تحليل ضعف المبيعات بواسطة بيان إشكاوا إلى الوقوف على أهم الأسباب منها ارتفاع تكلفة المواد الأولية وافتقارها للتقنيات الحديثة في مجال الإنتاج خاصة في ظل نقص العمال المتخصصين واشتداد المنافسة ما نتج عنه تغير الطلب، وفي هذه الحالة يجب على المؤسسة إتباع سياسة تسويقية تعتمد على الترويج لمنتجاتها حتى تمتص المنافسة في البيئة الخارجية، وحتى تزيد في الطلب على منتجاتها يجب عليها شراء معدات ذات تقنيات حديثة لزيادة الإنتاج ودراسة الموردين واختيار أحسنهم من حيث الأسعار والجودة إضافة إلى تكوين العمال في مجال التكنولوجيا الحديثة لضمان الاستعمال الآمن لهذه التقنيات.

المطلب الثاني: مراحل إدارة المخاطر التشغيلية في مؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت

تختلف المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة من مديرية إلى أخرى على اختلاف أنشطتها ففي مديرية الأمن الصناعي والبيئة ترتبط المخاطر أساسا بسلامة العمال والبيئة التي تنشط فيها المؤسسة، وفي المحاسبة ترتبط المخاطر بالتصريحات الجبائية، وأخطاء محاسبية في المشتريات والمخزونات ومختلف التسجيلات المحاسبية لذا سنقوم في هذا المطلب بالتركيز على المخاطر التشغيلية في هاتين المديتين وكيفية إدارتها.

أولا- مراحل إدارة المخاطر التشغيلية في مديرية الأمن الصناعي والبيئة:

تعد مديرية الأمن الصناعي والبيئة من أكثر المديريات في المؤسسة عرضة للمخاطر، حيث تقوم المديرية ببذل الجهود اللازمة في إطار مهامها الاعتيادية لإدارة المخاطر التشغيلية في ظل التحديات المتزايدة التي تواجهها في بيئة العمل، حيث تتلخص مراحل إدارة المخاطر التشغيلية في هذه المديرية وفق الخطوات التالية:

1- التعرف (تحديد) المخاطر:

يعد خطوة أساسية لفهم الخطر والتحضير لتقييمه، حيث يقوم مسؤول الأمن الصناعي والبيئة من خلال فهم عميق للعمليات اليومية والعمليات الإنتاجية للمؤسسة بتحديد نوع المخاطر المحتملة لمعرفة أسبابها، وذلك من خلال تجارب سابقة، حوادث سابقة واجهتها المؤسسة وحوادث من المتوقع أن تحدث.

1- تصنيف المخاطر:

بعد تحديد نوع المخاطر يقوم مسؤول الأمن الصناعي والبيئة بتصنيف المخاطر التي من الممكن أن تحدث حسب شدة الخطورة واحتمالية حدوثها ليتم التحضير لمرحلة تقييم المخاطر، حيث يظهر الجدول التالي تصنيف المخاطر المحتملة.

الجدول رقم (2-3): تصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة

P4	P3	P2	P1	الاحتمالية (P)
متوقع جدا	متوقع	غير متوقع	غير متوقع جدا	
G4	G3	G2	G1	شدة الخطر (G)
خطير جدا	خطير	متوسط	ضعيف	

المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا للمقابلة مع مسؤول الأمن الصناعي والبيئة بالمؤسسة

يمثل الجدول السابق تصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة من حيث الأثر والاحتمالية، يستخدم هذا التصنيف في تحديد أولوية المخاطر المحتملة، وذلك بغرض إتباع سياسة معينة لترتيب المخاطر.

2- تقييم المخاطر:

بعد تحديد نوع المخاطر وتصنيفها، يقوم مسؤول الأمن الصناعي والبيئة بتقييم تلك المخاطر ليتم تحديد الأولويات واتخاذ تدابير وقائية لتجنب حدوثها ومواجهتها في حالة حدوثها، والجدول الموالي يظهر سجل تقييم المخاطر التشغيلية المحتملة.

الجدول رقم (2-4): سجل تقييم المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة

المخاطر المحتملة	أسباب الخطر المحتمل	الضرر المحتمل	الخطر	الأولوية	تدابير الوقائية للمخاطر المحتملة
سقوط نتيجة عرقلة في القدمين (R1)	-عدم ارتداء معدات الوقاية الشخصية؛ -انزلاق وتدهور في الأرضية بسبب الزيوت والدهون.	-إصابة بكسر؛ -الإصابة ببتير.	G2 P3	الأولوية 03	-أن تكون معدات الوقاية الشخصية (الأحذية) ضد الانزلاق؛ -ضرورة وجود فرق تنظيف وصيانة الأرضية؛ -توعية الموظفين بمخاطر السقوط (لافتات).
خطر قذف الحجارة أثناء التفجير (R2)	-عدم إتباع الإجراءات الصحيحة أثناء التفجير.	-خطير بالنسبة للموظفين والممتلكات.	G3 P1	الأولوية 04	-إعلام وتوعية العاملين حول التفجيرات من خلال (صفارة إنذار)؛

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

-احترام مسافة الأمان وتوعية العمال المعنيين.						
-التدريب المهني حول التعامل الميكانيكي.	الأولوية 03	P2	G3	-اصطدام العمال؛ -تعطيل الإنتاج.	-عطل ميكانيكي؛ -فقدان السيطرة على الآلة.	خطر ميكانيكي (R3)
-صيانة التمديدات الكهربائية؛ -تنفيذ نظام الكشف عن الحرائق ووسائل لمكافحة الحرائق.	الأولوية 02	P2	G4	-أضرار بشرية وللمعدات؛ -تلوث بيئي.	-أسلاك كهربائية عارية؛ -شد للأسلاك بطريقة غير صحيحة؛ -حمولة الزائدة.	خطر حريق (R4)
-الحث على استخدام الخوذات الوقائية وغيرها عند العمل في أماكن المرتفعة؛ -توعيات وتعليمات صارمة.	الأولوية 01	P3	G3	إصابات خطيرة.	-تدريب غير كافي للعمال حول العمل في الأماكن المرتفعة.	تجاهل العمال لتعليمات السلامة في الأماكن المرتفعة (R5)

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المقابلة التي أجريت

يمثل الجدول السابق سجل تقييم المخاطر التشغيلية المحتملة، يستخدم لمتابعة وتوثيق المخاطر التشغيلية المحتملة التي تواجهها المؤسسة، كما يستخدم كأداة لاتخاذ القرارات حول كيفية التعامل مع كل خطر تشغيلي محتمل يتم ترتيبها حسب الأولوية حتى يتسنى توجيه الجهود نحو تطبيق التدابير الوقائية بدءاً بالمخاطر ذات الأولوية الأولى شديدة الخطورة إلى غاية الأولوية الرابعة ضعيفة الخطورة.

3- تحليل المخاطر:

يقوم مسؤول الأمن الصناعي والبيئة بتحليل أولي للمخاطر، وذلك من خلال تجارب سابقة وحوادث سابقة ومن خلال الحوادث التي من الممكن أن تحدث ليتم قياس شدة الخطر واحتمالية حدوثه، وذلك وفقاً لمصفوفة تقييم المخاطر ثم يتم تحديد عواقب المخاطر.

والشكل الموالي يوضح مصفوفة للمخاطر المحتملة.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

الشكل رقم (2-8): مصفوفة المخاطر التشغيلية المحتملة في مديرية لأمن الصناعي والبيئة

شدة الخطورة		الاحتمالية			
		احتمالية ضعيفة جدا	احتمالية ضعيفة	احتمالية متوسطة	احتمالية عالية
		P1	P2	P3	P4
خطورة عالية	G4		R4		
خطورة متوسطة	G3	R2	R3	R5	
خطورة ضعيفة	G2			R1	
	G1				

المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا لجدول تصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة

يمثل الشكل أعلاه مصفوفة المخاطر المحتملة، تستخدم في تحليل المخاطر من خلال تمثيلها بألوان مختلفة تمثل مستوى الخطر والاحتمالية الناتج عن كل خطر محتمل، فاللون الأحمر يمثل خطورة شديدة واحتمالية عالية جدا وهكذا لباقي المخاطر من قليل الخطورة حتى شديدة الخطورة ومن احتمالية ضعيفة جدا إلى احتمالية عالية جدا فلكل لون نوع الخطورة والاحتمالية المرتبطة به.

حيث يمكن تلخيص عواقب المخاطر التشغيلية المحتملة في الجدول التالي.

جدول رقم (2-5): عواقب المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة

شدة الخطورة	العواقب (النتائج) المخاطر المحتملة			
	الفرد	الجماعة	البيئة	الإنتاج
خطير جدا G4	وفاة	وفيات	تلوث خارج الحدود وللمدى الطويل	ضرر كبير + توقف كلي للإنتاج
خطير G3	عجز دائم وإصابات خطيرة	إصابات كبيرة	تلوث خارج عن الحدود الخاضعة للرقابة	ضرر موضعي + إغلاق جزئي للوحدة
متوسط G2	إصابات كبيرة (A.A.A)	إصابات طفيفة	تلوث داخلي	ضرر طفيف + توقف قصير عن الإنتاج
ضعيف G1	إصابات غير مؤثرة (A.S.A)	لا تأثير	لا يوجد تأثير	لا ضرر ولا توقف عن الإنتاج

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مسؤول الأمن والبيئة بالمؤسسة.

حيث:

(A.A. A): حادث مع التوقف عن العمل، (A.S. A): حادث دون التوقف عن العمل

يمثل الجدول أعلاه العواقب التي تنجم عن حدوث المخاطر وتأثيرها على الفرد والجماعة والبيئة والإنتاج في المؤسسة محل الدراسة.

4- علاج المخاطر:

يقوم مسؤول مديرية الأمن الصناعي والبيئة بتحديد كيفية استجابة المديرية للمخاطر المحتملة بناء على تأثيرها واحتمال حدوثها والتكاليف والفوائد المترتبة عنها ليتم مناقشة ذلك مع الإدارة العليا.

5- متابعة المخاطر:

تقوم مديرية الأمن الصناعي والبيئة بمتابعة المخاطر دوريا والقيام بالفحص التقني للمعدات والآلات بالإضافة للدوريات اليومية العادية التي تقوم بها، حيث يقوم عون الأمن الصناعي والبيئة من خلال "قائمة تدقيق والمراقبة" "Liste d'audit et contrôle" (أنظر للملحق رقم: 03) بمتابعة ومراقبة الورشات لتنفيذ الضوابط، وفي حالة رصد نقطة ضعف في ورشة ما يقوم بإبلاغ مسؤول الأمن والبيئة ليقوم بإعداد "طلب تدخل" "demande d'intervention" لمسؤول تلك الورشة من أجل التدخل ومتابعة الوضع، كما تملك المديرية سجل للحوادث العمل ومختلف المخاطر التشغيلية التي تواجهها وسجل للمراقبة التقنية للمعدات.

ثانيا - إدارة المخاطر التشغيلية في مديرية المالية والمحاسبة بواسطة طريقة AMDEC:

في إطار التحضير لمشروع إنشاء نظام منقوع لإدارة المخاطر نظرا لعدم وجود وظيفة مستقلة تعنى بإدارة المخاطر في المؤسسة، تعد هذه العملية جزءا من جهود المؤسسة للحد من تأثير المخاطر التي تواجهها ولتحسين أدائها، حيث تتعرض مديرية المالية والمحاسبة كغيرها من مديريات المؤسسة لبعض المخاطر التشغيلية المحتملة، وفي إطار هذا المشروع سوف نقوم بدراسة بعض المخاطر التشغيلية بواسطة طريقة AMDEC التي تستعملها المؤسسة وفق ما يظهرها الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-6): جدول AMDEC لتحديد وتقييم بعض المخاطر المحتملة في مديرية المالية والمحاسبة

الأولوية	المسؤول عن تنفيذ الاجراء التصحيحي	ردة الفعل التصحيحية	آثارها المحتملة	أسباب المخاطر المحتملة	تقييم المخاطر المحتملة			تحديد الخطر المحتمل
					التأثير C	الشدة G	الاحتمالية P	
					P*G	(1-2-3-4)	(1-2-3-4)	
2	مصلحة تحصيل الجباية ومتابعة	المطابقة مع الإدارة المختصة قبل كل تصريح ضريبي.	-تعطيل العمليات الإدارية الأخرى؛ -فرض غرامة مالية.	أخطاء في ملفات تحضير التصريحات.	4	4	1	أخطاء في التصريحات الجباية (R1)

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

	العمليات الخارجية							
2	مصلحة تحصيل الجباية ومتابعة العمليات الخارجية	التحضير المسبق من أجل تقديم التصريحات قبل المواعيد النهائية.	-تعطيل العمليات الإدارية الأخرى؛ -فرض عقوبات وغرامات جبائية.	تأخر في حساب عناصر التصريحات.	4	4	1	تأخير في تقديم التصريحات (R2)
3	مصلحة المحاسبة العامة	تدريب موظفي مصلحة المحاسبة على مختلف عمليات التحقق ومراقبة الوثائق.	-عدم دقة البيانات المالية؛ -تعطيل العمليات.	عدم الالتزام بالدليل المحاسبي.	2	2	1	أخطاء في الترحيل المحاسبي (R3)
1	مصلحة المحاسبة العامة	عقد اجتماعات دورية بين مديرية المالية والمحاسبة وإدارة التموين.	-تأخر في تسجيل الفواتير والدفع للموردين؛ -تعطيل العمليات المحاسبية.	عدم التزام إدارة التموين بمواعيد إرسال ملفات التوريد.	8	4	2	تأخير أو أخطاء محاسبية في: -المشتريات -المخزونات (R4)

المصدر: من إعداد الطالبتين باستخدام وثائق داخلية للمؤسسة

يمثل الجدول السابق تقييماً لبعض المخاطر التشغيلية لمديرية المالية والمحاسبة باستخدام جدول AMDEC لتحديد وتقييم المخاطر التشغيلية المحتملة ومن ثم تحديد أسباب كل خطر محتمل وأثاره المحتمل ليتم وضع إجراء تصحيحي لسبب كل خطر ثم يتم تحديد أولوية معالجته بدءاً من الخطورة العالية ذات الأولوية الأولى وصولاً إلى الأولوية الثالثة الضعيفة، هذا يمكن المؤسسة من إعادة تقييم كل خطر محتمل بعد تنفيذ الإجراءات التصحيحية حسب نفس الطريقة ويتم بعدها إعادة تقييم المخاطر لترتيب الأولويات مرة أخرى.

1- تصنيف الخطر والاحتمالية:

بعد تحليل مخاطر مصلحة المالية والمحاسبة وفق طريقة AMDEC سنقوم بتصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة وفق الجدول الموالي.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

جدول رقم (2-7): تصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية المالية والمحاسبة

الخطورة		الاحتمالية	
1	خطورة ضعيفة جدا	1	احتمالية ضعيفة جدا
2	خطورة ضعيفة	2	احتمالية ضعيفة
3	خطورة متوسطة	3	احتمالية متوسطة
4	خطورة عالية جدا	4	احتمالية عالية جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على جدول مخاطر مديرية المالية والمحاسبة وفق طريقة AMDEC

يمثل الجدول أعلاه تصنيفا للمخاطر من حيث احتمالها وتأثيرها المحتمل، حيث يتم وضع تقديراتها وفقا للخبرة والمعرفة بإمكانيات المؤسسة لتصدي لها ليتم فيما بعد تمثيلها وفقا لمصفوفة المخاطر.

2- مصفوفة تقييم مخاطر مصلحة المالية والمحاسبة:

يمكن تلخيص مصفوفة تقييم مخاطر مصلحة المالية والمحاسبة وفق ما يلي:

الشكل رقم (2-9): مصفوفة تقييم المخاطر التشغيلية المحتملة في مديرية المالية والمحاسبة

		شدة الخطورة G			
		ضعيفة			
		جدا	متوسطة	عالية	عالية جدا
		1	2	3	4
الاحتمالية P	عالية جدا	4	8	12	16
	عالية	3	6	9	12
	متوسطة	2	4	6	8 R4
	ضعيفة جدا	1	2 R3	3	4 R1/R2

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على جدول تصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة

تساعد هذه مصفوفة في تحديد الأولويات وتوفير رؤية عن المخاطر التشغيلية المحتملة من خلالها يتم توجيه الجهود نحو الإجراءات التصحيحية لتلك المخاطر التشغيلية المحتملة حتى يقلل من احتمالية وقوعها يتم الحصول عليها بضرب "الشدة" x "الاحتمالية".

والشكل الموالي يوضح أولويات الإجراءات في مواجهة المخاطر التشغيلية لمصلحة المالية والمحاسبة.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

الشكل رقم (2-10): أولويات الإجراءات في مواجهة المخاطر التشغيلية لمديرية المالية والمحاسبة

P الاحتمالية		G شدة الخطورة				
			ضعيفة			
			جدا	متوسطة	عالية	عالية جدا
		1	2	3	4	
عالية جدا	4	B	A	A	A	
	3	C	B	A	A	
	2	C	C	B	A R4	
	1	C	C R3	C	B R1/R2	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مصفوفة تقييم مخاطر مصلحة المالية والمحاسبة

يتضح من الشكل السابق أن لكل خطر ردة فعل حيث يمثل اللون الأبيض المستوى المطلوب الحفاظ عليه لمعالجة المخاطر الضعيفة ذو ترميز "C"، على الرغم من أنها مخاطر ضعيفة لكن يجب مراقبتها واتخاذ الإجراءات الوقائية لتجنب تفاقمها، أما اللون الأصفر ذو ترميز "B" يمثل خطورة متوسطة يمكن تنفيذها ليس حالياً بل في وقت آخر لتقليلها إلى مستوى مقبول، أما بالنسبة لترميز "A" اللون الأحمر يمثل خطورة عالية وعاجلة تتطلب إجراءات فورية تؤثر على أداء المؤسسة يجب تنفيذها بسرعة للحد من عواقبها.

يجدر الذكر أنه عندما تقوم المؤسسة بإدارة مخاطرها يساعد ذلك المدقق الداخلي في تحديد الأماكن التي يجب التركيز عليها، وتوجيه خطة التدقيق نحو المناطق العالية بشكل أكبر مما يساهم في زيادة فعالية مهمة التدقيق ويسهل للمدقق تحديد المخاطر التي تتطلب تركيزاً عالياً، مع ذلك حسب المقابلة التي تم إجراؤها مع المدقق الداخلي للمؤسسة فإنه لا يعتمد مباشرة على تقييمات المخاطر التي أجرتها المؤسسة بل يقوم بالتأكد من صحة التقييم من خلال مهامه الميدانية لضمان موثوقية التقييم وصحته.

حيث يمكن تمثيل المخاطر التشغيلية لمديرية الأمن الصناعي والبيئة في نموذج المروحة وفق الشكل

التالي:

الشكل رقم (2-11): نموذج المروحة للمخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية الأمن الصناعي والبيئة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج مصفوفة المخاطر التشغيلية لمديرية الامن الصناعي والبيئة

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

يظهر الشكل أعلاه درجة المخاطر التشغيلية لمديرية الأمن الصناعي والبيئة وأهميتها بالنسبة للمؤسسة والمدقق الداخلي للمؤسسة، حيث تختلف درجة المخاطر التي التشغيلية في هذه المديرية، بداية بالمخاطر الضعيفة ذات اللون الأخضر كقذف الحجارة أثناء التفجير، وترتفع درجة المخاطر مع تغير اللون في المروحة مثل خطر الحريق الممثل باللون البرتقالي الغامق يمثل مخاطر تشغيلية مرتفعة، وصولاً إلى المخاطر التشغيلية المرتفعة جداً والممثلة باللون الأحمر مثل خطر تجاهل العمال لتعليمات السلامة في الأماكن المرتفعة.

كما يظهر الشكل التالي نموذج المروحة للمخاطر التشغيلية لمديرية المالية والمحاسبة.

الشكل رقم (2-12): نموذج المروحة للمخاطر التشغيلية المحتملة لمديرية المديرية المالية والمحاسبة



المصدر: من إعداد الطالبتين

يظهر الشكل أعلاه درجة المخاطر التشغيلية لمديرية المالية والمحاسبة وأهميتها بالنسبة للمؤسسة والمدقق الداخلي للمؤسسة، حيث تختلف درجة هذه المخاطر باختلاف الألوان المشكلة لهذه المروحة فالمخاطر المنخفضة ممثلة باللون الأبيض منها أخطاء في الترحيل المحاسبي وهي مخاطر ذات درجة منخفضة جداً لا تشكل خطورة كبيرة على المؤسسة، وترتفع درجة المخاطر بتغير الألوان في نموذج المروحة وصولاً إلى المخاطر المرتفعة جداً الممثلة باللون الأحمر مثل التأخير أو أخطاء محاسبية في المشتريات والمخزونات وعمليات الجرد وهي ذات درجة خطورة عالية جداً تؤثر على نشاط المؤسسة فهي بذلك تتطلب من المؤسسة متابعتها ومعالجتها.

ثالثاً - فحص المدقق الداخلي لإدارة المخاطر التشغيلية في مديرية الأمن الصناعي والبيئة:

يقوم المدقق الداخلي في إطار فحص إدارة المخاطر التشغيلية بفحص اللوائح والنظم والسياسات التي تتبعها المديرية، والتي تحدد كيفية التعامل مع المخاطر المحتملة ثم التأكد من أنها متوافقة ومتناسبة مع أهداف المؤسسة ويتم تحديثها بانتظام، ليتم تقييم قدرتها على تحمل الخسائر المحتملة لحوادث العمل التي تؤثر على سلامة العمال، كما يقوم بفحص فعالية التقنيات المستخدمة في إدارة المخاطر وأنها تنفذ

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

بشكل صحيح وتلبي احتياجات المؤسسة، لتقديم تأكيد معقول بأن التقييم الذي يتم على أساسه التعامل مع المخاطر يتم بشكل صحيح وفعال.¹

في مرحلة أخرى يقوم المدقق الداخلي بتحديد المخاطر المحتملة من خلال إجراء مقابلات مع الموظفين لفهم الأنشطة ومراجعة السجلات الداخلية: كسجلات الحوادث والتقييمات الدورية للمخاطر... الخ ليتم تصنيفها حسب درجة خطورتها، والإبلاغ عن أي خطر يهدد استمرارية المؤسسة، بالإضافة إلى دراسة كيفية التعامل مع كل خطر على حدى.

بعد ذلك، يقوم المدقق الداخلي بفحص التدابير الوقائية التي وضعتها المديرية للتحكم في المخاطر التشغيلية المحتملة من خلال مراقبته لبيئة العمل بانتظام لتأكد من تنفيذ التدابير ومدى فعاليتها، من ثم تقييم الإجراءات المتبعة لإدارة المخاطر ومقارنتها مع الممارسات الدولية لتقييم مدى فعالية إدارة المخاطر، بناء على نتائج التقييم يقوم المدقق الداخلي بتقديم توصيات لتحسين الإجراءات الحالية للتعامل مع المخاطر المحتملة أو تعديلات لتحسين برنامج إدارة المخاطر بهدف تحسين فعالية إدارة المخاطر التشغيلية.

المطلب الثالث: دور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية الناتجة عن المخزونات

في ظل تعرض المؤسسة لمخاطر ناتجة عن ممارساتها اليومية، لا بد من إدارة هذه المخاطر وتقييمها وسواء في حالة وجود مصلحة خاصة بإدارة المخاطر أو عدم وجودها، فإن للتدقيق الداخلي دور هام كوظيفة رقابية في تقديم ملاحظات وإرشادات حول هذه المخاطر وكيفية الحد منها أو على الأقل تقليلها. من خلال هذا المطلب سوف نركز على فهم الدور الذي يؤديه المدقق الداخلي في مؤسسة S.C.S.E.G للإسمنت من خلال العناصر التالية:

أولاً- استقصاء حول دور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية:

تم إعداد استقصاء حول مساهمة المدقق الداخلي في إدارة المخاطر من خلال قائمة الاستقصاء التي وجهت لمديرية التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة، بغرض معرفة وفهم مساهمته في إدارة المخاطر التشغيلية، ومساعدة الإدارة في تحديد المخاطر المحتملة وتقليلها. يمكن توضيح الاستقصاء في: (أنظر للملحق رقم: 04).

حيث تظهر نتائج هذا الاستقصاء في النقاط التالية:

- وجود التزام من طرف المدقق الداخلي بالتركيز على المخاطر التشغيلية ضمن برنامج عمله دليل على توجه وظيفة التدقيق الداخلي للتدقيق القائم على المخاطر من أجل تحديد تأثيرها على أهداف المؤسسة من جهة وأهداف مهمة التدقيق الداخلي من جهة ثانية؛

¹ من خلال مقابلة أجريت مع المدقق الداخلي يوم 2024/03/16.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

- تمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية والموضوعية عند تقييم المخاطر التشغيلية دليل على وجود محددات فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة؛
- يؤدي المدقق الداخلي دور استشاري حول المخاطر التشغيلية عند تخطيطه لمهمة التدقيق الداخلي وهو ما يؤكد على عدم مسؤوليته على إدارة هذه المخاطر، فهو يقوم بتحديدتها وتقديم توصيات حولها وليس متابعتها؛
- هناك التزام من طرف المؤسسة بتدريب فريق التدقيق الداخلي في إطار تقييم المخاطر وهو ما يساهم في تطوير مهاراتهم بما يضمن تحقيق فعالية التدقيق الداخلي، وعلى العموم يتميز فريق التدقيق الداخلي بالفعالية لأداء مهامهم نظرا لتوفر أهم الخصائص من استقلالية وموضوعية ومهارة وكفاءة؛
- لا تقع ضمن مسؤولية المدقق الداخلي تحديد مستوى المخاطر المتعامل معها بل هي مسؤولية الإدارة العليا، وهذا ما قد يؤثر سلبا على نتائج التدقيق الداخلي؛
- يعد المدقق الداخلي برنامج تدقيق يعتمد على درجة المخاطر المتوقعة هذا يساعده في التوجه نحو المخاطر الأكثر أولوية ويساهم تسهيل المهمة وتحقيق أهدافها بشكل أفضل؛
- هناك التزام من فريق التدقيق الداخلي على إعداد برنامج تدقيق داخلي مبني على المخاطر، وهو ما يؤكد دور التدقيق الداخلي في التركيز على المخاطر التشغيلية ضمن تخطيطه لمهمة التدقيق، وهو ما يؤكد التزام من طرف التدقيق الداخلي بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي؛
- يأخذ بعين الاعتبار المدقق الداخلي عند تخطيطه للمهمة على المخاطر الناتجة عن استخدام التكنولوجيا الحديثة، ما يؤكد التوجه الرقمي الذي تبنته المؤسسة محل الدراسة فذلك يؤثر إيجابا على مهمة التدقيق الداخلي؛
- يلتزم المدقق الداخلي بالفحص الدوري للمخاطر التشغيلية وإعداد برنامجه وفقا للمخاطر الحالية والمتوقعة ما يساعد المؤسسة في معالجة تلك المخاطر قبل حدوثها أي التحكم فيها إدارتها بشكل فعال؛
- يقوم المدقق بتقييم أولي للمخاطر المتعلقة بالنشاط المدقق عليه من خلال تحديد المخاطر المحتملة قبل البدء في المهمة من أجل التركيز على المناطق الأكثر حساسية ومعالجتها؛
- هناك تعاون بين المدقق الداخلي والإدارة العليا للتحكم في المخاطر وإدارتها؛
- في ظل غياب إدارة المخاطر كوظيفة ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتوفرها بشكل منفصل في مصلحة الأمن الصناعي والبيئة، يلتزم المدقق الداخلي بحث الإدارة العليا على تفعيل إدارة المخاطر في المؤسسة؛
- في ظل غياب إدارة المخاطر في المؤسسة وتوفرها بشكل منفصل في مصلحة الأمن الصناعي والبيئة يتم تحديد مسؤولية المدقق الداخلي عند قيامه بأنشطة تتعلق بإدارة المخاطر لحماية استقلاليته وموضوعيته؛
- تقدم تقارير المدقق الداخلي تحليلا شاملا حول أثر المخاطر التشغيلية في المؤسسة وتوصيات لمعالجتها؛

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

- الاستجابة للمخاطر التشغيلية تقع ضمن مسؤوليات الإدارة للحفاظ على موضوعيته وتقديم تقارير صادقة وموضوعية بشأن فعالية إدارة المخاطر؛
- في إطار الدور الاستشاري للمدقق الداخلي يقدم في تقريره توصيات لمعالجة المخاطر التشغيلية، بينما تقع مسؤولية الاستجابة لهذه المخاطر ومعالجتها على المؤسسة؛
- يلتزم المدقق الداخلي بإبلاغ الإدارة العليا عن مستوى المخاطر التشغيلية الغير مقبولة لزيادة وعيها بالمخاطر المحتملة والتفكير في كيفية التعامل معها؛
- يتأكد المدقق من أن الإجراءات التي تم اتخاذها تساهم في معالجة المخاطر التشغيلية.

ثانياً - خطوات إجراءات التدقيق الداخلي في فحص مصلحة تسيير المخزونات:

في ظل غياب إدارة المخاطر كوظيفة مستقلة ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ووجودها بشكل جزئي في مديرية الأمن الصناعي والبيئة التي تدير مخاطرها التشغيلية كجزء من مهامها اليومية يقوم المدقق الداخلي بالاجتهاد الشخصي من خلال بذل جهودا إضافية للقيام ببعض أنشطة إدارة المخاطر كتحديد المخاطر وتقييمها من خلال تبني إطار إدارة المخاطر، بهدف تحسين مخرجات مهمة التدقيق وتحديد الأولويات التي يركز عليها في مهمته لبناء برنامج التدقيق السنوي على أساسها، في إطار محاولته الرقي بوظيفة التدقيق الداخلي للممارسات الدولية وإضافة قيمة مضافة للمؤسسة.

1- مرحلة التحضير لمهمة تدقيق مصلحة تسيير المخزونات:

تمر مرحلة التخطيط لمهمة التدقيق في مديرية التدقيق الداخلي بمؤسسة SCSEG بالمراحل التالية:

1-1- إرسال أمر بالمهمة:

يرسل المدير العام لمدير التدقيق الداخلي أمر بالمهمة، حيث ترسل نسخة منها لمدير الجهة المدققة "مدير التموين وتسيير المخزونات" (أنظر للملحق رقم: 05)، للقيام بمهمة فحص مصلحة تسيير المخزونات في إطار البرنامج السنوي المبني على المخاطر ويحدد فيه موضوع المهمة ونطاقها.

1-2- عقد اجتماع افتتاحي:

في إطار التحضير لتقييم المخاطر المحتملة، يقوم مدير التدقيق الداخلي بإرسال دعوة لعقد اجتماع افتتاحي (أنظر للملحق رقم: 06) لمدير الجهة المدققة "مدير التموين وتسيير المخزونات" لتوضيح هدف المهمة والأسس التي تقوم عليها.

1-3- تحليل العمليات وفهم الأهداف:

في إطار التحضير للمهمة يتم البدء بالتعرف على المصلحة المدققة لفهم أنشطتها وأهدافها من خلال الاطلاع على اللوائح والنظم الخاصة بتلك المصلحة، والاطلاع على آخر التطورات التي حدثت في

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

المصلحة وتحديد العوامل المؤثرة فيها سواء الداخلية والخارجية، كما يتم طلب مجموعة من الوثائق (أنظر للملحق رقم: 07) للتعرف عليها أكثر، وفحصها للحصول على معلومات إضافية لتحديد المخاطر المحتملة.

➤ **المقابلة الشخصية:** في يوم 2024/03/20 قمنا بإجراء مقابلة شخصية مع رئيس مصلحة تسيير المخزونات بالمؤسسة، حيث تم طرح بعض الأسئلة الشفوية في شكل استقصاء للوقوف على نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؛

➤ **إعداد استقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية:** تم تصميم استقصاء لتقصي نظام الرقابة الداخلية لمصلحة تسيير المخزونات في المؤسسة، والشكل الموضح في: (أنظر للملحق رقم: 08) يظهر نتائج الاستقصاء.

1-4- تحديد المخاطر:

بعد الاطلاع على اللوائح والنظم الخاصة بالمصلحة المعنية، بالإضافة إلى المقابلة التي أجريت مع مسؤول مصلحة تسيير المخزونات، وتقصي نظام الرقابة الداخلية والقيام بفحص وثائق المصلحة المعنية تم التوصل إلى تحديد المخاطر التشغيلية المحتملة وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (2-8): المخاطر التشغيلية المحتملة في مصلحة تسيير المخزونات

المخاطر المحتملة	الفئة	المصلحة التابعة لها
نفاذ المخزون من المواد الأولية	خطر تشغيلي	مصلحة المخزونات /مديرية التموين
تأخر في الاستلام	خطر تشغيلي	مصلحة المخزونات/مديرية التموين
عدم المطابقة بين كمية ونوعية المنتجات المطلوبة والمنتجات المستلمة	خطر تشغيلي	مصلحة المخزونات /مديرية التموين
فقدان المخزون	خطر تشغيلي	مصلحة المخزونات/مديرية التموين
تخزين غير سليم وآمن للمنتجات الخطرة	خطر تشغيلي	مصلحة المخزونات /مديرية التموين

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستقصاء وفحص وثائق المصلحة

يمثل الجدول أعلاه تحديدا للمخاطر التشغيلية المحتملة التي تتعرض لها مصلحة تسيير المخزونات وهو ما يساعد في فهم التهديدات المحتملة التي تواجه المصلحة، خاصة فيما يتعلق بتوقف الإنتاج نتيجة انقطاع المخزون.

1-5- تقييم المخاطر:

بالتعاون مع مسؤول مصلحة تسيير المخزونات قمنا بتصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة وتقييم احتمالية حدوثها والأثر المترتب عنها، وتحديد وفهم الضوابط الرقابية التي تم تصميمها للحد من هذه المخاطر التشغيلية وفق لاحتتمالها وخطورة حدوثها، فبعد تحديد المخاطر التشغيلية المحتملة وتقييمها من

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

خلال إعداد سجل لتقييم المخاطر التشغيلية المحتملة، تأتي مرحلة التحليل التي سنقوم من خلالها بتحليل المخاطر التشغيلية المحتملة التي تم تحديدها وتقييمها بواسطة الخريطة الحرارية للمخاطر التشغيلية. والجدول التالي يظهر تصنيف للمخاطر التشغيلية:

الجدول رقم (2-9): تصنيف المخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات

الاحتمالية	الأثر
$(0.1 \geq 0.08)$ غير محتمل جدا	خطورة ضعيفة جدا
$(0.3 \geq 0.1)$ غير محتمل (ضعيف)	خطورة متوسطة
$(1 \geq 0.3)$ احتمال متوسط	خطورة عالية
$(3 \geq 1)$ محتمل جدا	خطورة عالية جدا (خطر عدم استمرارية المؤسسة)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على تقديرات مدير التدقيق الداخلي

يمثل الجدول أعلاه تصنيف للمخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات من خلال الأثر والاحتمالية، حيث تم تقديرها من طرف المدقق الداخلي للمؤسسة وذلك عن طريق خبرته وفهمه لعمليات المؤسسة، ومعرفته بنظام الرقابة الداخلية وبالمخاطر التشغيلية التي يمكن أن تتكرر، بالإضافة لإجراء مقابلة مع مسؤول مصلحة تسيير المخزونات لفهم تفاصيل أكثر حول العوائق التي تواجه المصلحة في تحقيق أهدافها وكذا من خلال زيادة مهارات المدقق الداخلي من خلال مشاركته في دورات تدريبية حول إدارة المخاطر ومدى تأثيرها على استمرارية المؤسسة وتأثيرها المالي.

وبناء على ما سبق ذكره سنقوم بعرض سجل تقييم المخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات وفق الجدول الموالي.

الجدول رقم (2-10): سجل تقييم المخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات

الأولوية	تقدير المخاطر المتبقية			إطار الرقابة		تقدير المخاطر الخام			المخاطر التشغيلية المحتملة	مرجع الخطر المحتمل
	درجة الخطورة المتبقية	الاحتمالية	الأثر	نسبة الأداء %	موجود نعم/لا	درجة الخطورة	الاحتمالية	الأثر		
1	2.25	1.5 (0.5*3)	1.5 (0.5*3)	50%	نعم	9	3	3	نفاذ المخزون من المواد الأولية	R1
2	0.32	0.8	0.4	80%	نعم	8	4	2	تأخر في الاستلام	R2
2	0.3	0.6	0.5	80%	نعم	7.5	3	2.5	عدم المطابقة بين كمية ونوعية المنتجات المطلوبة والمنتجات المستلمة	R3

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

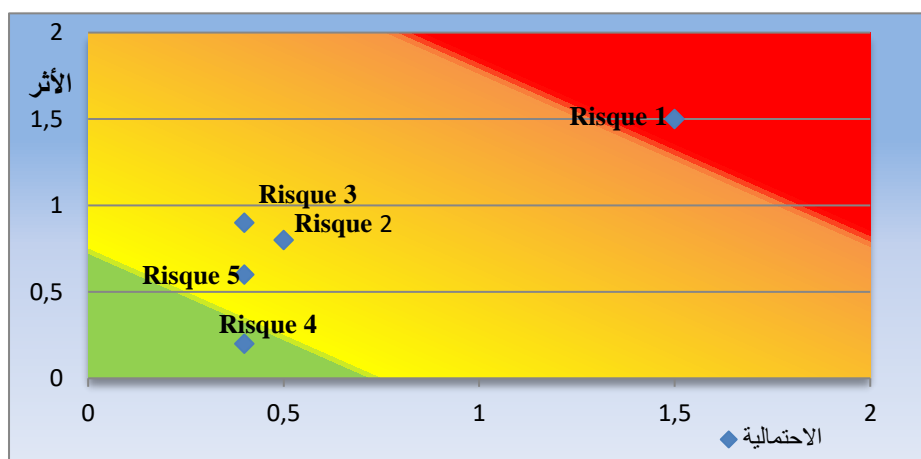
4	0.08	0.2	0.4	%90	نعم	8	2	4	فقدان المخزون	R4
3	0.24	0.4	0.6	%80	نعم	6	2	3	التخزين غير سليم امن للمنتجات الخطرة	R5

المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا لتقديرات المدقق الداخلي للمؤسسة

يمثل الجدول أعلاه سجل تقييم المخاطر التشغيلية المحتملة، يستخدم لمتابعة وتوثيق المخاطر التشغيلية المحتملة التي تواجهها المؤسسة في مصلحة تسيير المخزونات، كما يستخدم كأداة لاتخاذ القرارات حول كيفية التعامل مع كل خطر تشغيلي محتمل، حيث تم ترتيبه من الأكثر خطورة في المرتبة الأولى ممثلا في نفاذ المخزون من المواد الأولية بدرجة خطورة عالية جدا (2.25) ونسبة رقابة متوسطة قدرت ب 50%، بينما احتلت كل من مخاطر تأخر في الاستلام عدم المطابقة بين كمية ونوعية المنتجات المطلوبة والمنتجات المستلمة المرتبة الثانية بدرجة خطورة متوسطة جدا ونسبة رقابة عالية قدرت ب 80% ما يدل على متابعة التأخر في عمليات التسليم مع مطابقة المواد المستلمة مع المطلوبة، في حين احتلت المرتبة الثالثة مخاطر التخزين غير السليم والأمن للمنتجات الخطرة بدرجة خطورة منخفضة ونسبة رقابة مرتفعة جدا (80%)، وصولا إلى المرتبة الرابعة الخاصة بمخاطر فقدان المخزون بدرجة خطورة منخفضة جدا ونسبة رقابة مرتفعة جدا (90%) ما يدل على التزام المؤسسة بالتخزين الجيد والأمن للمواد الأولية.

وبناء على ما سبق ذكره سنقوم بعرض الخريطة الحرارية للمخاطر التشغيلية المحتملة في مصلحة تسيير المخزونات وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (2-13): الخريطة الحرارية للمخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات



المصدر: من إعداد الطالبتين باستخدام EXCEL

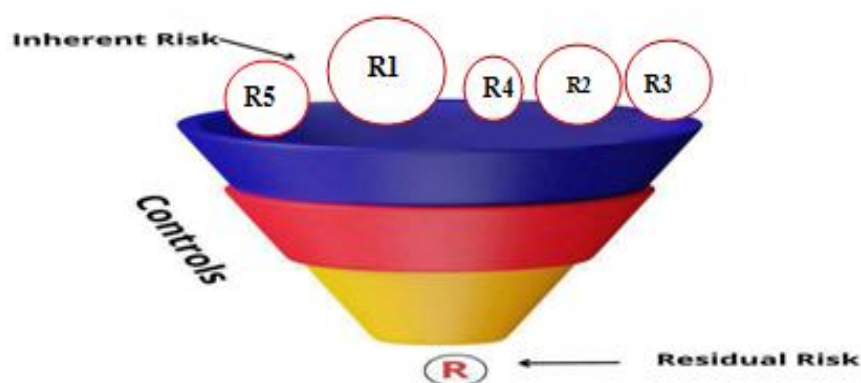
يمثل الشكل أعلاه خريطة حرارية للمخاطر التشغيلية المحتملة في مصلحة تسيير المخزونات، تستخدم في تحليل المخاطر التشغيلية من خلال تمثيلها بألوان مختلفة تمثل مستوى الخطر الناتج عن كل خطر تشغيلي محتمل، حيث يعبر اللون الأحمر عن خطورة عالية جدا يتطلب ضرورة إتباع إجراءات فورية

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

ومراقبة صارمة لهذا الخطر المحتمل الذي يؤثر على استمرارية نشاط المؤسسة وحصتها السوقية، بينما يمثل اللون البرتقالي خطورة مرتفعة تتطلب إجراءات فورية أو وقائية لتقليله، أما اللون الأصفر يتطلب مراقبة مستمرة للمخاطر التشغيلية المحتملة مع ضرورة تنفيذ التدابير اللازمة لمنعها أو التخفيف منها إن وقعت (ليس بحاجة لمراقبة مكثفة)، بينما اللون الأخضر لا يتطلب متابعة أو تنفيذ إجراءات محددة، يكون تأثيره ضعيف يحتاج لمتابعة محدودة لكن يجب مراقبته لضمان عدم حدوثه.

ويمكن تمثيل كيفية قمع المخاطر المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (2-14): قمع للمخاطر التشغيلية المحتملة لمصلحة تسيير المخزونات



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير المخزونات

يمثل الشكل أعلاه المخاطر التشغيلية المحتملة الكلية لمصلحة تسيير المخزونات قبل وبعد تطبيق الضوابط الرقابية، حيث تكون هذه المخاطر المحتملة عالية وبعد تطبيق الضوابط الرقابية يتم تقليلها إلى مخاطر متبقية مما يساهم في تحقيق أهدافها وتقليل الخسائر المحتملة.

والجدول التالي يوضح كيفية تفعيل الرقابة الداخلية على المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير

المخزونات

الجدول رقم (2-11): تفعيل الرقابة الداخلية على المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير المخزونات

العمليات الفرعية لإدارة المخزون	أهداف نظام الرقابة الداخلية	المخاطر المرتبطة بالعمليات الفرعية لإدارة المخزون	استراتيجيات للتحكم في المخاطر المحتملة
استلام الطلبات	-ضمان مطابقة البضائع المستلمة مع مواصفات الطلبات من حيث الجودة والكمية؛ -فحص المخزونات بدقة عند استلامها؛	-عدم المطابقة بين كمية ونوعية المنتجات المطلوبة والمنتجات المستلمة؛ -تأخر في الاستلام.	-فحص كمية وجودة المنتجات قبل استلامها وتحديد مسؤولية كل شخص في عملية الفحص؛ -التواصل مع الموردين بانتظام لتبادل المعلومات حول الحالة لوجستية للشاحنات؛

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

التأكد من الاستلام الدوري للمواد المطلوبة.	- وضع اتفاقيات مع الموردين لضمان عدم انقطاع المخزون.
ضمان الحماية المادية اللازمة للمخزونات؛ - التأكد من تقدير مستويات المخزون لتجنب النقص أو الإفراط في التخزين؛ - التأكد من التخزين السليم للمخزونات.	- فقدان المخزونات وفسادها؛ - انقطاع التخزين. - استخدام نظام لمراقبة مستوى المخزونات والنظر في نقصها؛ - الدخول للمخزن لمن يملك صلاحيات فقط.
التأكد من أن الإجراءات المتبعة توفر معالجة صحيحة لنتائج الجرد المادي للمخزونات؛ - معالجة الفروقات الملحوظة بين الجرد المادي والمحاسبي.	- عدم التطابق بين المخزون المادي والمحاسبي بسبب سرقة المخزون أو فساده.
التأكد من احترام معايير تخزين المنتجات الخطرة.	- وضع علامات واضحة على جميع المنتجات الخطرة؛ - إجراء عمليات تفتيش دورية للتأكد من سلامة منطقة التخزين وامتثالها للمعايير.

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير المخزونات

يظهر الجدول أعلاه تحديد المخاطر التشغيلية المحتملة وأهداف نظام الرقابة الداخلية ووضع استراتيجيات للتعامل معها الذي يتم استخدامه من طرف المدقق بغرض الوقوف على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مصلحة تسيير المخزونات.

ويمكن شرح كيفية إدارة المدقق للمخاطر التشغيلية في مصلحة تسيير المخزونات وفق نموذج المروحة وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (2-15): نموذج المروحة للتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية لمصلحة تسيير المخزونات



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج تقييم المخاطر التشغيلية في مصلحة تسيير المخزونات

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

يظهر الشكل السابق ترتيب المخاطر التشغيلية التي تعاني منها مصلحة تسيير المخزونات، وفق ألوان محددة، بداية بالمخاطر التشغيلية الضعيفة المتمثلة في فقدان المخزون التي تحمل اللون الأخضر فاحتمالية حدوث انقطاع المخزون ضعيفة جدا ما يجعل المؤسسة في حالة مريحة حول المخزون، بينما التخزين الغير السليم للمنتجات الحرجة فاحتمالية حدوثها متوسط وهو ما يرمز له باللون الأصفر ما يجعل هذا النوع من المخاطر متوسط كون أن المؤسسة تحتوي على تقنيات تتلاءم مع نوع هذه المخزونات لضمان سلامة استخدامها.

في حين تتمثل المخاطر العالية والعالية جدا في كل من مخاطر عدم المطابقة بين كمية ونوعية المنتجات المستلمة والمطلوبة وتأخر استلام المواد ونفاذ المخزون من المواد الأولية على الترتيب، حيث تظهر الأولى والثانية باللون البرتقالي الغامق بينما الثالثة باللون الأحمر، ما يتطلب من المؤسسة قبل استلامها للمنتجات التأكد من تطابقها مع الطلبات المقدمة حتى لا تتأثر العملية الإنتاجية فيما بعد. وإتباع إستراتيجية مدروسة للتأكد من وصول المواد الأولية في الوقت المناسب لتجنب انقطاع المخزون وبالتالي عدم التوقف عن العملية الإنتاجية.

1-6- تحديد أهداف التدقيق:

من خلال تقرير توجيهي وهو عبارة عن وثيقة داخلية لمديرية التدقيق الداخلي (أنظر للملحق رقم: 09) يتم تحديد الأهداف العامة والخاصة للمهمة.

2- مرحلة التحقق:

تهدف هذه المرحلة للتحقق من صحة المخاطر التشغيلية المحتملة التي تم تحديدها خلال مرحلة التخطيط لتقييم المخاطر.

2-1- زيارة ميدانية:

قمنا بزيارة ميدانية لمخازن المؤسسة للوقوف حول مدى الامتثال للشروط والمعايير اللازمة لتخزين.

2-2- تحليل المخاطر التشغيلية باستعمال أوراق الملاحظة "Fiche observation":

بناء على تقييم نظام الرقابة الداخلية وفحص للوائح والنظم المطبقة في المصلحة المعنية، والمقابلة التي أجريت مع مسؤول المصلحة المعنية وفحص للوثائق المبينة في (أنظر للملحق رقم: 07) تم اكتشاف بعض المخاطر التشغيلية والتي سوف يتم تحليلها من خلال أوراق الملاحظة.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

الشكل رقم (2-16): ورقة الملاحظة للتأكد من نفاذ المخزون من المواد الأولية (R1)

المرجع:	اللوائح والنظم الخاصة بمصلحة التخزين
عنصر التقييم:	- فحص نظام الرقابة الداخلية للمصلحة (اللوائح والنظم) وإذا ما كانت المؤسسة تملك إجراء فيما يتعلق بنفاذ المخزون؛ - فحص سجلات المخزون.
الملاحظة:	- عدم توفر مؤشرات واضحة لحفاظ وتحديد مخزون أمان كاف حالياً.
الأسباب:	- عدم وجود آليات وخطط واضحة لإدارة المخزون؛ - نقص في توفر المواد الأولية في الأسواق؛ - عدم وجود مؤشرات تنذر بالوصول إلى مخزون أمان.
النتائج:	- توقف الإنتاج؛ - زيادة خطر نقص المخزون؛ - نقص فرص المبيعات.
الاستنتاج:	عدم توفر مؤشرات تنذر بالوصول إلى مخزون أمان يؤثر سلباً على استمرار العمليات الإنتاجية للمؤسسة.
التوصيات:	- إعداد نظام معلوماتي لمراقبة مستويات المخزون هذا سيكون قادراً على التنبيه مدير المخزن في حالة وصول المخزون إلى الحد الأدنى لتقديم طلب جديد (مخزون الأمان).

المصدر: من إعداد الطالبتين

الشكل رقم (2-17): ورقة الملاحظة لتأكد من تأخر في استلام الطلبات (R2)

المرجع:	سجلات الطلبات والمعاملات
عنصر التقييم:	متابعة الجدول الزمني والوقت المستغرق لاستلام الطلبات والمسؤوليات المتعلقة بها.
الملاحظة:	التأخر في استلام الطلبات من الخارج.
الأسباب:	عدم وجود شخص مكلف بمتابعة الطلبات وإدارة المخزون.
النتائج:	- تعطيل في سير العمليات الإنتاجية؛ - تأخير في تسليم الطلبات للزبائن.
الاستنتاج:	تأخر في استلام المنتجات من الخارج يمكن أن يؤدي إلى نقص المخزون مما يؤثر على تلبية طلبات زبائن.
التوصيات:	- الاتفاق في العقد على سلم زمني محدد لاستلام البضاعة؛

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

-متابعة تنفيذ الطلبات من الموردين لضمان التسليم في الوقت المحدد.

المصدر: من إعداد الطالبتين

الشكل رقم (2-18): ورقة الملاحظة لتأكد من عدم ملائمة كمية ونوعية المواد المطلوبة مع المستلمة (R3)

المرجع:	سجلات الطلبات والفواتير ووصل الاستلام
عنصر التقييم:	مقارنة الطلبات (الكمية والنوعية) بالفواتير ووصل الاستلام لشهرين السابقين.
الملاحظة:	عدم مطابقة المنتجات المستلمة بالمنتجات المطلوبة (الكمية والنوعية).
الأسباب:	عدم المطابقة الطلبية وما تم استلامه (النوعية والكمية) نتيجة نقص عدد العمال المكلفين بالاستلام.
النتائج:	-تعطيل في الخطوط الإنتاجية؛ - منتجات غير مناسبة للاحتياجات.
الاستنتاج:	استخدام مواد غير مطابقة للمواصفات يؤدي إلى نقص الجودة وفقدان للعملاء وللحصة السوقية.
التوصيات:	إجراء فحص لكمية ونوعية المنتج الذي تم استلامه قبل إعداد وصل الاستلام.

المصدر: من إعداد الطالبتين

الشكل رقم (2-19): ورقة الملاحظة لتأكد من فقدان المخزون (R4)

المرجع:	الوائح والنظم الخاصة بمصلحة تسيير المخزونات
عنصر التقييم:	فحص اللوائح والنظم الخاصة بالمصلحة.
الملاحظة:	عدم وجود ضوابط واضحة تحدد الأشخاص المسموح لهم بدخول المخازن يمكن أن يؤدي لاحتمالية فقدان المخزون.
الأسباب:	-لا توجد ضوابط تحدد بوضوح الأشخاص المسموح لهم بدخول المخازن؛ -سياسات المتبعة غير واضحة بخصوص الأشخاص المعنيين بالدخول إلى المخازن.
النتائج:	-فروقات في المخزونات؛ -لإضرار بصورة المؤسسة.
الاستنتاج:	خسارة مالية للمؤسسة.
التوصيات:	-إضافة ضوابط واضحة في اللوائح والنظم الخاصة بالمصلحة تحدد الأشخاص المسموح لهم بدخول المخزن؛ - منح ترخيص لأشخاص محددين للوصول إلى أماكن التخزين؛ -تأمين شامل بما يتعلق بالمخازن والمواد المخزنة.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

المصدر: من إعداد الطالبتين

الشكل رقم (2-20): ورقة الملاحظة لتأكد من التخزين الغير سليم للمواد الخطرة (R5)

المرجع:	لامتثال لمتطلبات تخزين المواد الخطرة في اللوائح والنظم اطلاع (السياسات والإجراءات الداخلية للمصلحة)
عنصر التقييم:	الاطلاع على أماكن التخزين.
الملاحظة:	تخزين المواد الكيميائية القابلة للاشتعال في أماكن غير مخصصة لها.
الأسباب:	-عدم احترام شروط التخزين للمواد الخطرة؛ -نقص في فهم الموظفين لإجراءات وشروط تخزين المواد الخطرة.
النتائج:	إصابات وحوادث عمل بسبب عدم احترام شروط التخزين للمواد الخطرة.
الاستنتاج:	تأثير على سلامة العمال والبيئة.
التوصيات:	- إجراء عمليات فحص منتظمة لمراقبة إجراءات حفظ المنتجات الخطرة؛ -توعية الموظفين وتنظيم دورات تدريبية للتعامل مع المنتجات الخطرة؛ -تنفيذ تدابير وقائية للحد من المخاطر الناتجة عن تخزين المنتجات الخطرة.

المصدر: من إعداد الطالبتين

3- مرحلة إعداد التقرير:

تتلخص مرحلة إعداد التقرير في العناصر التالية:

3-1- إعداد تقرير مبدئي:

يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير مبدئي يرسله لمدير المصلحة المعنية لتقوم بالرد على الملاحظات الواردة، بعد ذلك يقوم المدقق الداخلي بمراجعة الردود والإجابات التي تمت، ويقوم بتوثيقها في تقريره النهائي دون حذف ملاحظاته السابقة.

3-2- الاجتماع الختامي:

يعقد اجتماع بين فريق التدقيق الداخلي ومدير التموين وتسيير المخزونات بالإضافة رئيس المصلحة يهدف إلى مناقشة نتائج التقييم وتقديم الملاحظات والتوصيات المتوصل إليها خلال إنجاز المهمة.

3-3- التقرير النهائي:

يتم إعداده بعد عقد الاجتماع الختامي، يلخص النتائج المتوصل إليها خلال إنجاز مهمة التدقيق يقدم لرئيس المدير العام ولمدير التموين وتسيير المخزونات.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

والشكل الموالي يوضح نموذج مقترح لتقرير مقدم عن فحص مصلحة تسيير المخزونات.

الشكل رقم (2-21): نموذج مقترح لتقرير عن فحص مصلحة تسيير المخزونات



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر

GROUPE INDUSTRIEL DES CEMENTS D'ALGERIE

« S.C.S.E.G. »

ش.ذ.م. - رأسمالها الاجتماعي : 1.900.000.000 D A : S.P.A. au capital social de :

N° Identification Fiscale : 099 810 389 015 121 - N° Article d'Imposition : 10 38 52 58 011 - N° Registre de Commerce : 10/00-0282105B98



تقرير نهائي

السيد: مدير التدقيق الداخلي

إلى السيد: الرئيس المدير العام

التاريخ: 24 أبريل 2024م

الموضوع: تقرير حول فحص مصلحة تسيير المخزونات

بعد تلقي الأمر بالمهمة للقيام بمهمة فحص مصلحة تسيير المخزونات خلال الفترة الممتدة من 16 مارس إلى 30 أبريل 2024م. والتي تمت بالتعاون مع فريق التدقيق الداخلي وبالتنسيق مع رئيس مصلحة المخزونات، تم إعداد هذا التقرير الخروج بملاحظات وتوصيات المصلحة المعنية.

أهداف التدقيق:

- التأكد من أن كل الأنشطة تدار بشكل فعال وتحقق أهداف المؤسسة؛
- تقييم الضوابط الداخلية لتأكد من كفاءتها في التعرف على المخاطر المحتملة والتقليل من تأثيرها؛
- التحقق من امتثال مصلحة تسيير المخزونات بالقوانين واللوائح المعمول بها؛
- التأكد من الامتثال لمعايير اللازمة لتخزين المواد الخطرة وحفظها وفقا لشروط وقوانين السلامة والجودة؛
- تقييم كفاءة إجراءات إدارة المخزونات في التعامل مع فقدان المخزونات وتأخير استلام المواد من الخارج؛
- تقييم عملية استلام المواد والتأكد من مطابقة الكمية مع نوع البضاعة قبل إعداد وصل الاستلام.

المصلحة المدققة: مصلحة تسيير المخزونات

مرجع المدقق: اللوائح والنظم الداخلية للمصلحة المعنية

الأدوات المستخدمة:

- دراسة اللوائح والنظم الداخلية والسياسات والإجراءات الداخلية للمصلحة؛
- المقابلة؛
- استقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية؛
- الزيارة الميدانية؛
- أوراق الملاحظة.

الفصل الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان

نقاط الضعف:

- عدم توفر مؤشرات واضحة للحفاظ ولتحديد مخزون أمان كاف حالياً؛
- التأخر في استلام الطلبات؛
- عدم مطابقة المنتجات المستلمة بالمنتجات المطلوبة؛
- عدم وجود ضوابط واضحة تحدد الأشخاص المسموح لهم بدخول المخازن يمكن أن يؤدي للاحتمالية فقدان المخزون؛
- تخزين المواد الكيميائية القابلة للاشتعال في أماكن غير مخصصة لها؛
- التأخر في معالجة بعض الطلبات.

التوصيات:

تم تحديد بعض المخاطر المحتملة في مصلحة تسيير المخزونات، تهدف هذه التوصيات لتحسين الضوابط الداخلية لتجنب هذه المخاطر وتقليل تأثيرها:

- إعداد نظام معلوماتي لمراقبة مستويات المخزون هذا سيكون قادراً على تنبيه مدير المخزون في حالة وصول المخزون إلى الحد الأدنى لتقديم طلب جديد (مخزون الأمان)؛
- تحديد مصلحة خاصة بالاستلام وتحديد مسؤولياتها بوضوح لمتابعة الطلبات وإدارة المخزون؛
- إجراء فحص لكمية ونوعية المنتج الذي تم استلامه قبل إعداد وصل الاستلام؛
- إضافة ضوابط واضحة في اللوائح والنظم الخاصة بالمصلحة تحدد الأشخاص المسموح لهم بدخول المخزن؛
- منح ترخيص لأشخاص محددين للوصول إلى أماكن التخزين؛
- تأمين شامل بما يتعلق بالمخازن والمواد المخزنة؛
- إجراء عمليات فحص منتظمة لمراقبة إجراءات حفظ المنتجات الخطرة؛
- توعية الموظفين وتنظيم دورات تدريبية للتعامل مع المنتجات الخطرة؛
- تنفيذ تدابير وقائية للحد من المخاطر الناتجة عن تخزين المنتجات الخطرة؛
- وضع جدول زمني لمعالجة الطلبات يتماشى مع قدرة الموظفين؛
- تحسين إجراءات التخزين.

المصدر: من إعداد الطالبتين

الخلاصة:

حاولنا في الدراسة التطبيقية فهم كيفية قيام المدقق الداخلي بإدارة المخاطر التشغيلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان لولاية البويرة، ومن خلال إجراء هذه الدراسة وجدنا أن هذه المؤسسة لا تتوفر على وظيفة مستقلة لإدارة المخاطر، غير أن إحدى مديرياتها ممثلة في مديرية الأمن الصناعي والبيئة تقوم بتقييم المخاطر التشغيلية نظرا لكونها الأكثر عرضة للمخاطر التشغيلية التي تؤثر على سلامة العمال وعلى تعطيل العمليات الإنتاجية، فهي تقوم ضمن مهامها الاعتيادية بإدارة المخاطر التي تتعرض لها للحفاظ على سلامة عمالها واستمرار العمليات الإنتاجية، وقد توصلنا إلى أن هذه الإدارة تعتمد على عدة أساليب حديثة لإدارة المخاطر أهمها مصفوفة المخاطر... الخ.

كما توصلنا إلى أن المدقق الداخلي يقوم من خلال دوره الأساسي في إدارة المخاطر بفحص مراحل سيرها، من خلال تقديم خدمات تأكيدية لتقييم فعاليتها في التصدي لمختلف المخاطر المحتملة كآلية للإنذار المبكر، سواء باستعمال الاستقصاء أو أوراق الملاحظة أو نموذج المروحة وغيرها، أما بالنسبة للمخاطر التشغيلية الأخرى ذات الخطورة العالية يقوم المدقق الداخلي من خلال فعاليته ودوره المساعد بمساعدة الإدارة من خلال تقديم استشارات لتسيير مخاطرها التشغيلية وذلك بما يتماشى مع الممارسات الحديثة للتدقيق الداخلي على ضوء المعايير الدولية باستخدام الخريطة الحرارية للمخاطر وقمع المخاطر كمدخل للقيمة المضافة للمؤسسة.

الخاتمة

إن دراسة موضوع دور فعالية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية يبرز أهمية الحاجة إلى وجود وظيفة للتدقيق الداخلي في المؤسسات في بيئة الأعمال المعاصرة، وفي ظل التحديات التي تواجهها وتفاقم مخاطرها أصبحت هذه الوظيفة لا غنى عنها وزادت أهمية الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي خاصة مع التوجهات الحديثة للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، حيث توسع دوره ليشمل كل من إدارة المخاطر وحوكمة الشركات وليس فقط الاقتصار على تقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية، وفي ظل توسع مسؤولية التدقيق الداخلي لتشمل إدارة المخاطر ومن بينها المخاطر التشغيلية، لا بد على المدقق الداخلي أن يتميز بالاستقلالية والكفاءة والمهارة والموضوعية وكذا الالتزام بالمعايير الدولية من أجل ضمان فعالية مهمة التدقيق الداخلي في تحديد وتقييم المخاطر، وبالتالي بناء خطته وفقا لتقييمه لتلك المخاطر التشغيلية، وهذا ما يجعل لهذه الوظيفة دور أساسي في تقديم خدمات التأكيد والاستشارة للإدارة العليا بشأن فعالية إدارة المخاطر التشغيلية في المؤسسة وتقديم توصيات لتحسينها لتقديم ضمان بأن مخاطرها تدار بشكل مناسب.

ومن خلال معالجتنا لموضوع دراستنا المسطر ب: "دور فعالية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية"، ومحاولتنا الإجابة على التساؤل الرئيسي من خلال فصلي الدراسة النظري والتطبيقي فإننا توصلنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات وكذا أفاق الدراسة كما يلي:

1. نتائج الدراسة:

بعد معالجتنا لموضوع دراستنا بجانبه النظري والتطبيقي تم التوصل إلى النتائج التالية:

- تجاوز دور المدقق الداخلي دوره التقليدي في فحص عمليات المؤسسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية إلى إدارة المخاطر المؤسسة مركزا على المخاطر العالية كمدخل لإضافة قيمة للمؤسسة؛
- توجه التدقيق الداخلي نحو التدقيق القائم على المخاطر ناتج عن تجاوز المدقق الداخلي للدور التقليدي في فحص عمليات المؤسسة وتقييم نظام الرقابة إلى التوجهات الحديثة للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي بما يساعد على تحسين أداء المؤسسة وضمان استمراريته؛
- يرتبط تحقيق فعالية التدقيق الداخلي بعدة محددات أهمها استقلالية المدقق الداخلي ومهارته وكفاءته وموضوعيته؛
- ساهمت المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي في الرفع من مستوى كفاءة المدقق الداخلي وتحسين مهمته وتطويرها؛
- التزام المدقق الداخلي بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي يرفع من أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي ويسهم في تعزيز فعاليتها؛

الختاتمة

- يساهم التزام المدقق الداخلي بمحددات الفعالية من استقلالية ونزاهة وموضوعية في الرقابة على المخاطر التشغيلية بما يساهم في تعزيز دور إدارة المخاطر؛
- المدقق مسؤول عن تخطيط مهمته وإعداد برنامج التدقيق وفقاً للمخاطر التشغيلية في المؤسسة وليس مسؤولاً عن معالجة هذه المخاطر، حيث تقع المعالجة ومتابعة المخاطر التشغيلية على عاتق المؤسسة؛
- إدراك مديرية التدقيق الداخلي في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان لدور المعاصر لوظيفة التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر التشغيلية؛
- نقص وعي المديرية بالمؤسسة محل الدراسة بأهمية وظيفة التدقيق الداخلي وأهمية دوره في تقليل مخاطر التي تواجهها المؤسسة؛
- توفر مؤسسة الإسمنت دورات تدريبية بصفة دورية لمديرية التدقيق الداخلي مما يجعلها تعمل بكفاءة وتواكب التطورات الحديثة في مهنة التدقيق؛
- مديرية التدقيق الداخلي للمؤسسة محل الدراسة تابعة لرئيس المدير العام ما عزز من استقلاليتها وموضوعيتها وكفاءتها، وهذا ما يدل على تمتع فريق التدقيق الداخلي بالمؤسسة المعنية بكل محددات فعالية التدقيق ما يضمن العمل على تحسين هذه الوظيفة وتطويرها؛
- هناك التزام تام من المدققين الداخليين بالمؤسسة محل الدراسة بمعايير الكفاءة والأداء وكذا بمعايير التدقيق الدولي للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي من خلال الالتزام بمختلف التعليمات والقوانين الداخلية للمؤسسة ما يساهم في تحسين جودة التدقيق الداخلي؛
- يتميز نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة الإسمنت بسور الغزلان بالفعالية ما يساهم في تعزيز دور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية؛
- هناك توجه للمؤسسة محل الدراسة نحو الرقمنة في مختلف معاملاتها خاصة مصلحة الشراء والبيع والمخزونات ورقمنة الفواتير وغيرها، وهو ما يساهم في تسهيل إدارة المخاطر والتحكم فيها؛
- تلزم مديرية الأمن الصناعي والبيئة على اعتبار أنها الوحيدة في المؤسسة التي تقوم بإدارة المخاطر بتحليل ومتابعة المخاطر التشغيلية باستعمال مختلف الأساليب الحديثة كبيان إشكاوا وتصنيف المخاطر المحتملة في مصفوفة المخاطر ومن ثم تقييمها ومتابعتها؛
- هناك توجه في مصلحة المالية والمحاسبة لمعالجة المخاطر التشغيلية باستعمال طريقة AMDEC من خلال تحديد المخاطر المحتملة وأسبابها ومن ثم معالجتها بمصفوفة المخاطر؛
- يساعد نموذج المروحة المدقق الداخلي في تصنيف المخاطر التشغيلية حسب درجة خطورتها، ومن ثم معرفة أكثرها خطورة والتخطيط لمهمة التدقيق وإعداد برنامج التدقيق وفقاً لها؛
- عدم وجود وظيفة مستقلة لإدارة المخاطر في المؤسسة يصعب من مهمة المدقق الداخلي في تقديم خدمات استشارية حول التدقيق؛

- يساهم المدقق الداخلي من خلال ممارساته الحديثة في تحسين إدارة المخاطر التشغيلية للمؤسسة من خلال مضاعفة جهوده لتحديد وتقييم المخاطر ذات الأهمية الكبيرة لبناء برنامج التدقيق على أساسها باستخدام خريطة الحرارة للمخاطر وقمع المخاطر كمدخل للقيمة المضافة للمؤسسة.

2. اختبار فرضيات الدراسة:

انطلاقاً مما تم تناوله في هذه الدراسة، وما تم التوصل إليه من نتائج، تظهر نتائج اختبار الفرضيات المطروحة سابقاً فيما يلي:

➤ **اختبار الفرضية الأولى:** فيما يخص الفرضية الأولى التي مفادها أن: "تتمثل محددات فعالية التدقيق الداخلي في توفر الاستقلالية والكفاءة للمدقق الداخلي"، فقد توصلنا إلى أن فعالية التدقيق الداخلي تتحقق من خلال استقلالية هذا القسم عن الأقسام الأخرى وتبعيته للجمعية العامة ما يجعله يعمل دون ضغوطات ما يزيد من نزاهته وموضوعيته، كما أن تحقق الكفاءة والمهارة والتزام المدقق الداخلي بالمعايير الدولية من شأنه أن يرفع من فعالية مهمة التدقيق الداخلي وجودة أعمالها، وهو ما يثبت صحة الفرضية الأولى؛

➤ **اختبار الفرضية الثانية:** فيما يخص الفرضية الثانية المتعلقة بكون أن: "الإجراءات المتبعة في إدارة المخاطر التشغيلية تتمثل في تحديد المخاطر المحتملة والإنذار المبكر بها لمعالجتها والرقابة عليها" فقد توصلنا إلى أن المؤسسات الاقتصادية تقوم بإنشاء وظيفة خاصة بإدارة المخاطر للتصدي لمختلف المخاطر المحتملة التي تتعرض لها المؤسسة من بينها التشغيلية، وذلك من خلال تحديدها وتقييمها ومن ثم وضع إجراءات لإدارتها والتحكم فيها، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية؛

➤ **اختبار الفرضية الثالثة:** أما فيما يخص الفرضية الثالثة المرتبطة ب: "يؤدي التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة دوراً استشارياً حول فعالية إدارة المخاطر التشغيلية كما تساعد لإدارة في الحد من المخاطر"، فقد توصلنا من خلال الدراسة التطبيقية توصلنا إلى أن المدقق الداخلي يقدم استشارات حول المخاطر التشغيلية، من خلال تقييم فعالية إدارة المخاطر التشغيلية بالنسبة للإدارات التي تطبق إدارة مخاطر أما بالنسبة للإدارات الأخرى التي لا تقوم بذلك يقوم المدقق الداخلي بتحديد المخاطر العالية بعد فحص الامتثال للوائح والنظم والتأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية لاكتشاف مختلف المخاطر التي تواجهها المؤسسة من بينها التشغيلية ومن ثم قمعها وتقييمها وتحليلها بواسطة الخريطة الحرارية للمخاطر وأوراق الملاحظة، وأخيراً تقديم توصيات للحد منها وهذا ما يؤكد صحة هذه الفرضية أيضاً.

3. اقتراحات الدراسة:

بناء على النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة، يمكن تقديم مجموعة من الاقتراحات والتوصيات كما يلي:

- ضرورة الاهتمام بمديرية التدقيق الداخلي وتفعيل دورها في إدارة المخاطر التشغيلية بالمؤسسة؛
- ضرورة إنشاء إدارة مستقلة ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة لإدارة المخاطر للتنسيق بينها وبين مديرية التدقيق الداخلي لضمان إدارة فعالة لجميع مخاطر المؤسسة؛
- ضرورة تزويد المدقق الداخلي للمؤسسة بمختلف المخاطر التي تواجهها المؤسسة لتحسين أدائه وتوجيه مهامه التدقيقية نحو المخاطر العالية؛
- ضرورة التوجه نحو التدقيق الداخلي القائم على المخاطر ضمن إستراتيجية تخطيط التدقيق الداخلي من أجل تحديد مستويات المخاطر وكيفية إدارتها ومعالجتها؛
- ضرورة تفعيل التدقيق الداخلي الإلكتروني في المؤسسة الإسمنت بسور الغزلان تماشيا مع التحول الرقمي الذي تعرفه هذه المؤسسة في مختلف مديرياتها الأخرى؛
- برمجة لقاءات دورية بين مديريات التدقيق الداخلي لجميع فروع المجمع الصناعي للإسمنت لتبادل الخبرات بينهم بما يضمن تحسين أدائهم؛
- ضرورة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث نجد معظم المؤسسات خاصة القطاع الخاص لا تتوفر على وظيفة للتدقيق الداخلي وإن وجدت تكون غير مدربة أو مستواها لا يتلاءم مع الوظيفة؛
- ضرورة عقد دورات تدريبية ورشات بصفة منتظمة لدور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر لما لها من أثر إيجابي في تحسين أداء المؤسسة وإضافة قيمة لها؛
- ضرورة توجه مديرية التدقيق الداخلي لاستخدام التكنولوجيا الحديثة خاصة في ظل التوجه الرقمي لمؤسسة الإسمنت بسور الغزلان في معظم مديرياتها وخاصة في مصلحة المالية والمحاسبة؛
- توسيع مجال تقييم المخاطر من طرف المدقق الداخلي لتشمل كل المخاطر الأخرى، ولا تقتصر فقط على المخاطر التشغيلية فقط؛
- تحين ميثاق التدقيق الداخلي للمؤسسة بما يتماشى مع المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، خاصة وأن معهد الدولي للمدققين الداخليين أصدر حديثا (جانفي 2024) معايير دولية جديدة للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي؛
- ضرورة إنشاء لجان التدقيق في المؤسسة الإسمنت ومختلف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التي لا تحتوي على هذه الوظيفة، وتحديد مهامها وفق ما يضمن استقلالية وموضوعية التدقيق الداخلي من خلال تعيين فريق التدقيق الداخلي ومتابعة نشاطها؛

- ضرورة اهتمام المشرع الجزائري بالتدقيق الداخلي والعمل على تحسين هذه الوظيفة من خلال إصدار معايير جزائرية للتدقيق الداخلي تتماشى مع المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

4. آفاق الدراسة:

انطلاقا مما تم تناوله يمكن اقتراح بعض الدراسات الجديرة بالاهتمام التي قد تكون بمثابة نقطة الانطلاق للمهتمين والباحثين في هذا المجال مستقبلا، منها:

- دور محددات فعالية التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر نظام تخطيط موارد المؤسسة (ERP)؛
- دور التدقيق الإلكتروني في تعزيز فعالية إدارة المخاطر؛
- مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر الناتجة عن تكنولوجيا المعلومات.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

1- الكتب:

1. بن علي بلعزوز، عبد الكريم قندور، عبد الرزاق حبار، إدارة المخاطر المالية "إدارة المخاطر، المشتقات المالية، الهندسة المالية، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2013.
2. زاهر عطا الرمحي، الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، دار المأمون للنشر والتوزيع، الأردن، 2017.
3. شيراز محمد خضر، معايير التدقيق الداخلي، فريق دار الأكاديمية للطباعة والنشر والتوزيع، لندن، 2022.
4. عبد الله الوردات خلف، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2017.
5. محمد أحمد كاسب خليفة، حوكمة الشركات مابين التمويل والتدقيق الداخلي، دار الفكر الجامعي، مصر، 2020.
6. محمد زامل فليح الساعدي، حكيم حمود فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية، دار عشتار الاكاديمية للنشر والتوزيع، العراق، 2019.
7. محمد لمين علون، نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2019.
8. نور الدين حامد، مريم عمارة، التدقيق الداخلي للثبتيات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر، الأردن، 2016.

2- أطروحات الدكتوراه:

1. ثريا سعيد، أثر تحسين أداء الموارد البشرية على التقليل من المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية الجزائرية: دراسة حالة لعينة من البنوك التجارية، تخصص: دراسات مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2020/2019.
2. جوال عدلاني، فعالية التدقيق الداخلي في تحقيق حوكمة تكنولوجيا نظم المعلومات المتكاملة في المصارف الجزائرية دراسة عينة من المصارف، أطروحة الدكتوراه، تخصص: مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2023/2022.

قائمة المراجع

3. زاهية توام، التطورات الحديثة للمراجعة الداخلية ومدى تطبيقها في البنوك الجزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص: نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2016/2015.
4. مريم واكر، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين جودة التدقيق الخارجي في بيئة الأعمال الجزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص: محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، 2023/2022.

3- رسائل الماجستير:

1. إبراهيم رباح إبراهيم المدهون، دور المدقق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر العاملة في قطاع غزة: دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2011.
2. سليمان عيسى سمر، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في سوق دمشق لأوراق المالية، رسالة ماجستير، تخصص: إدارة أعمال، كلية إدارة الأعمال، جامعة الافتراضية، سوريا، 2021.
3. عز الدين عمر زهير، أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي: دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2015.
4. مصطفى إيهاب ديب رضوان، أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية، رسالة ماجستير، تخصص: المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2012.

4- المقالات في المجلات العلمية:

1. أحلام بوعبدلي، ثريا سعيد، إدارة المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية: دراسة حالة لعينة من البنوك التجارية في الجزائر، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد 02، العدد 03، جامعة غرداية، الجزائر، ديسمبر 2015.
2. إنعام محسن زويلف، نها سمر عليان، أثر تطبيق إطار (coso) للرقابة الداخلية في إدارة المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية العاملة في الأردن، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة، المجلد 35، العدد 01، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 2021.

قائمة المراجع

3. راضية مصداق، إدارة المخاطر التشغيلية وفقا لاتفاقية بازل 02 في البنوك التجارية الجزائرية: دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية، مجلة الإستراتيجية والتنمية، المجلد 07، العدد 13، جامعة سطيف 01، الجزائر، 2017/06/30.
4. زهرة عباس، نجوى بن عويدة، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات، مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد وإستراتيجية الأعمال، المجلد 03، العدد 01، جامعة وهران 2، الجزائر، 2022/06/30.
5. سعود جايد مشكور، علاء حسن الشرع، حيدر عباس عبد، المسؤولية المهنية للمدقق الداخلي وأثرها في الحد من الفساد المالي والإداري، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 03، جامعة المثنى، العراق، 2017.
6. صالح فتح الله الدوفاني، سالم فتح الله الدوفاني، أهمية التدقيق الشرعي في الحد من المخاطر التي تواجه المصارف الإسلامية، مجلة ريمارك الدولية للعلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 03، أكاديمية ريمارك الدولية، تركيا، ماي 2024.
7. طلال محمد علي الجاوي، محمد محسن عبد الرضا الزرفي، دور التدقيق الداخلي في الحد من الاحتيال في البيانات المالية لنشاط البلديات، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 6، العدد 24، جامعة الكربلاء، العراق، 2017.
8. عبد الرحيم العقاد، إدارة المخاطر ودور التدقيق الداخلي، مجلة التدقيق الداخلي، جمعية التدقيق الداخلي الأردنية، العدد 09، سبتمبر 2019.
9. عدنان محريق، أساليب قياس مخاطر التشغيل وفقا لاتفاق بازل II، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 08، العدد 03، جامعة الوادي، الجزائر، 2015/12/31.
10. علي هاتف عبد علي، كريمة علي كاظم الجوهر، مدى تأثير استخدام معايير تقنية Six sigma في تحسين جودة التدقيق الداخلي، مجلة الكلية الإسلامية الجامعة، المجلد 11، العدد 42، الجامعة الإسلامية، العراق، 2017.
11. فاطمة الزهراء بن زيدان، فاطمة بودية، مدى قدرة المدقق الداخلي على إدارة المخاطر: دراسة حالة فروع البنوك العاملة، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 01، العدد 01، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، 2017.
12. محمد خالد المهاني، حسن عبد الكريم، التدقيق الداخلي لمعاملات الموازنة الفيدرالية للعراق، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد الثامن والعشرون، الجامعة المستنصرية، العراق، 2018.

قائمة المراجع

13. ناظم حس عبد السيد، دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة ومؤسساتها: دراسة ميدانية في معمل سميت طسلوجة، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 07، العدد 26، جامعة البصرة، العراق، 2010/04/30.

5- المداخلات في الملتقيات العلمية:

1. حميدة أوكيل، سعاد شكري معمر، مداخلة حول انعكاسات مراجعة إدارة المخاطر على تعزيز السلامة المالية والمصرفية في ظل الأزمات المالية، المؤتمر الدولي الأول حول إدارة المخاطر المالية وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة البويرة، 2016/2015.

6- الملفات والمواقع الإلكترونية:

1. جاسم المناعي، إدارة المخاطر التشغيلية وكيفية احتساب المتطلبات الرأسمالية لها، اللجنة العربية للرقابة المصرفية، صندوق النقد العربي، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة، 2004.
2. ناجي فياض، المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ترجمة مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين، لبنان، 2017.

ثانياً - المراجع باللغة الإنجليزية:

1- الكتب

1. Terje Aven, Quantitative risk assessment “the scientific platform”, Cambridge university press, New York, Us, 2011.

2- أطروحات الدكتوراه:

1. Ali Azharudin, change in auditing practice evolution, constraints and ingenious solution, doctorat thesis, Aston university, Britain, 2016.

3- الملفات والمواقع الإلكترونية:

1. IAASB, Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, International Federation of Accountants, volume 1, 2018, Available on: https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-1.pdf.
2. IIA, The role of internal auditing in Enterprise-wide Risk Management, 2009, p4, IIA official website, Available on <https://www.theiia.org/en/content/position-papers/2009/the-role-of-internal-auditing-in-enterprise-wide-risk-management/>.
3. ISO, The new ISO 31000 keeps risk management simple, 15 February 2018, ISO official website, available on <https://www.iso.org/news/ref2263.html#:~:text=Risk>.
4. U.S department of agriculture (Forest Service), Operational Risk Management Guide, publication of: risk management council & the office of safety& occupational health& the national aviation safety council, 2020.

ثالثا - المراجع باللغة الفرنسية:

1- الكتب:

1. Frédéric Bernard, Rémi Gagraud, Laurent Rousseau, **contrôle interne**, Laurent du Mesnil éditeur, Paris, 2^{ème} édition, 2008.

2- المقالات في المجلات العلمية:

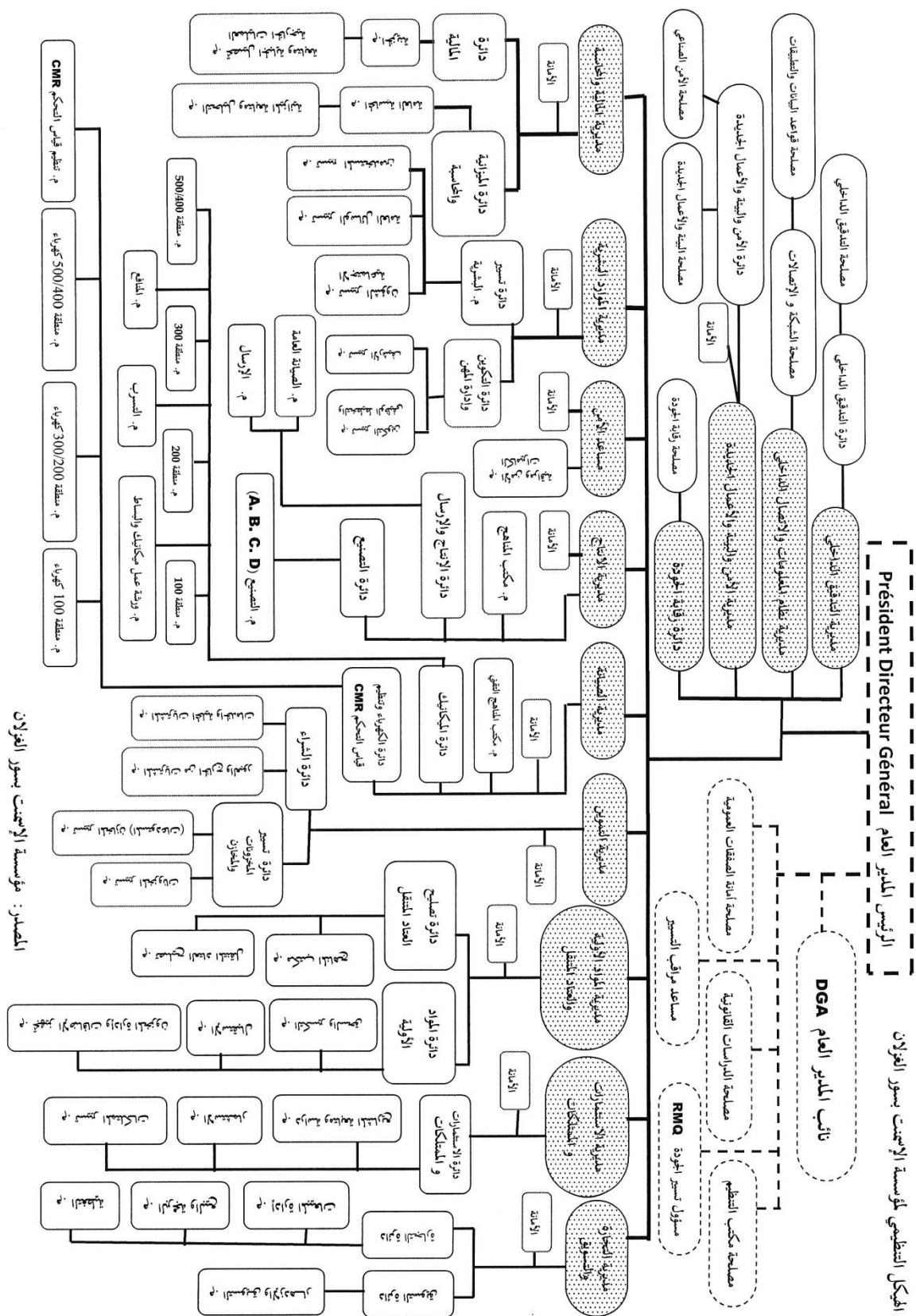
1. Mouhamed Chemlal et autres, **l'impact de la gestion des risques opérationnels sur la performance Financière des Banques Marocaines cotes en bourse**, Revue internationale du Marketing et Management stratégique, Volume 02, N° 02 , 2020.

3- الملفات والمواقع الإلكترونية:

1. IFACI, **Cadre de référence international des pratique professionnelles de l'audit interne**, 2017, site officiel de l'IFACI, disponible à : <https://www.ifaci.com/cadre-de-reference-international-des-pratiques-professionnelles-de-laudit-interne-cripp/>.

الملاحق

الملحق رقم (01): هيكل تنظيمي لمؤسسة الاسمنت بسور الغزلان



الملاحق

الملحق رقم (02): استقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية

الرقم	تحديد نظام الرقابة الداخلية	نعم	لا	الملاحظات
01	هل يوجد رسم حديث للهيكل التنظيمي للمؤسسة في حالة وجوده هل يرتبط ب: - وظائف جديدة في مؤسسة S.C.S.E.G - استثمارات جديدة - مرتبط بحالات أخرى (حدها)	x	x	
02	هل يتم وضع أهداف محددة لمؤسسة S.C.S.E.G	x		الهدف الرئيسي للمؤسسة هو إنتاج الاسمنت بجودة عالية لتلبية احتياجات السوق
03	هل يتم رسم سياسات واضحة وخطط سنوية لتنفيذ أهداف المؤسسة	x		
04	هل تتبع الشركة نظام معين في تقييم أداء الموظفين في حالة كانت الإجابة بنعم:	x		يتم تقييم أداء الموظفين في نهاية كل سنة ليتم توفير دورات تدريبية لنقاط ضعفهم
05	هل يقوم هذا النظام على إنشاء مجموعة من خرائط تدفق لتتبع إنتاجية الموظفين	x		
	هل هذا النظام يسمح بمعرفة كفاءة ومهارة الموظفين	x		
06	هل يتم إعداد تقارير دورية حول أداء موظفي الشركة		x	
07	هل يتم إعداد برنامج الإنتاج وفقا لإستراتيجية مسبقة في حالة الإجابة بنعم:	x		
08	هل مدير الإنتاج مسؤولا عن تحديد هذه الإستراتيجية	x		
	هل تشارك الإدارة العليا في ضبط برنامج الإنتاج المستقبلي	x		
09	هل يتم تطبيق هندسة تصميم المنتج في المؤسسة	x		
10	هل توجد مراقبة دورية لخطوط الإنتاج	x		

الملاحق

11	هل هناك مراقبة دورية للمعدات والآلات في العمليات الإنتاجية	x	
12	هل يتم توفير الصيانة للمعدات والآلات بشكل دوري	x	
13	هل يتم ضبط الكميات المنتجة يوميا ومراقبتها	x	
14	هل يوجد نظام لمتابعة جودة المنتجات المصنعة	x	
	في حالة الإجابة بنعم:		x
	هل هذا النظام آلي		
15	هل تقوم المؤسسة بالقيام بإجراءات دورية لمخاطر الأمن والسلامة في العمليات الإنتاجية	x	-مناورات مع الحماية; -الدوريات اليومية العادية.
	في حالة وجودها حددها.....		
16	هل تتم مراقبة المخزونات في المؤسسة بشكل دوري	x	
17	هل تعتمد الشركة على أنظمة تقنية في تسيير المخزونات	x	
	في حالة الإجابة بنعم:		
	هل هذه الأنظمة حديثة	x	برنامج Coswin
	يرجى تحديدها في حالة وجودها:		
18	هل لهذه الأنظمة المستعملة نجاعة في تحديد مستويات المخزونات	x	
19	هل تحديد مستوى المخزون ثابت في المؤسسة		x
	في حالة الإجابة ب "لا"		
	هل يرتبط تحديد مستوى المخزون بحجم الإنتاج الشهري	x	
20	هل هناك فحص لمراجعة بطاقة المخزونات بصفة دورية	x	
21	هل يتم مطابقة المخزون المشحون مع الفواتير والوثائق الأخرى بصفة آلية		
22	هل توجد آليات للكشف عن احتيال في شحن المخزونات	x	
23	هل تخضع وثائق الشحن إلى رقابة رقمية	x	
	هل يوجد نظام رقمي تستعمله مؤسسة	x	Logiciel Commercial
	يرجى التوضيح في حالة الإجابة بنعم		

الملاحق

Logiciel Coswin		x	24	هل تستخدم المؤسسة نظام معلوماتي يتم من خلاله: - تتبع حركة المشتريات وإدارة المخزون بشكل جيد
		x	25	هل يتم مراقبة المخزونات بانتظام (جرد مستمر)
	x		26	هل يتم مراقبة المخزونات باستعمال الجرد المتناوب
		x	27	هل يتم اختيار الموردين من حيث أحسن العروض (الجودة والسعر)
		x	28	هل للمؤسسة إستراتيجية لمواجهة خطر انقطاع الإنتاج بسبب تأخر التزويد بالمواد الأولية
		x		هل للمؤسسة إستراتيجية لمواجهة تغيرات تواريخ المواد الأولية
حسب الميزانية السنوية للمؤسسة		x	29	هل للمؤسسة إستراتيجية لتحديد احتياجاتها من المواد بدقة -حدها
		x	30	هل يتم إعداد موازنة لشراء المواد الأولية
المؤسسة متحصلة على شهادات ايزو في الجودة		x	31	هل هناك إجراءات تتبعها المؤسسة لتقييم جودة المنتجات
قيد الانجاز	x		32	هل تتبع المؤسسة نظام ERP (نظام برامج تخطيط موارد المؤسسة)
			33	في حالة الإجابة بنعم هل يوفر نظام ERP تتبع العمليات المحاسبية وتدقيقها
قيد الانجاز	x		34	هل يساعد نظام ERP في مراقبة سلسلة التوريد في المؤسسة
		x	35	هل يتم الاحتفاظ بالوثائق والمستندات والسجلات المحاسبية في شكل الكتروني
	x		36	هل يتم فحص الوثائق والسجلات المحاسبية الكترونيا
		x	37	هل توجد خلية للتدقيق الداخلي في الشركة مستقلة عن الأقسام الأخرى
لا توجد لجان تدقيق		x		في حالة الإجابة بنعم: هل خلية التدقيق الداخلي مستقلة
		x	38	هل يملك للمدقق الداخلي حرية الوصول إلى جميع السجلات والمعلومات اللازمة لتنفيذ مهامه دون أي عائق
		x	39	هل يتم توفير دورات تدريبية وورشات للمدقق الداخلي وفريقه لتطوير مهاراتهم ومواكبتهم بالمستجدات الجديدة

الملاحق

49	هل يتم توثيق استلام العملاء للبضاعة بشكل رقمي	x	
40	هل يتم تطبيق توصيات المدقق الداخلي	x	
41	هل يوجد لجان التدقيق في مؤسسة S.C.S.E.G		x
42	هل يشارك المدقق الداخلي في تقييم مخاطر المؤسسة		x
43	هل يتم التحقق من عمليات البيع بطريقة آلية		x
44	هل يتم معالجة الطلبات بشكل الكتروني	x	
45	هل يتم التحقق من هوية العملاء وصحة الطلبات	x	
46	هل يتم التسجيل الآلي لعملية تسليم البضاعة	x	
47	هل للمؤسسة برامج تساعد على إدارة المخاطر		x
48	هل تلتزم المؤسسة بالحفاظ على البيئة في عمليات الإنتاج	x	
49	هل تتبع المؤسسة إجراءات للتعامل مع التغيرات في ظروف السوق التي تؤثر على العملية الإنتاجية	x	
50	هل يتم مراقبة ظروف التخزين للحفاظ على جودة المنتج	x	
51	هل تتبع المؤسسة إجراءات لتقليل التلوث البيئي وتسيير النفايات الصناعية بشكل آمن	x	
52	هل يتم توثيق حوادث العمل في سجلات لتحليلها واتخاذ الإجراءات اللازمة	x	
53	هل يتم مراقبة دورية لمكان العمل للتأكد من توفر الظروف الملائمة لأمن وسلامة العمال والبيئة	x	

الملحق رقم (03): قائمة التدقيق والمراقبة



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر
شركة إسمنت سور الغزلان

« S.C.S.E.G. »

Code :



CHECK-LIST D'INSPECTION ET VERIFICATION

Zone : Poste du : au date :/...../.....

Matériel de lutte contre l'incendie		
	satisfaisant	
	Oui	Non
Emplacement Extincteurs : Doivent être vérifié la présence et le bon état de l'extincteur. Hauteur d'emplacement à 1.20 m goupillé et plombé. Accès non encombré.		
Fonctionnement Robinets d'incendie armé RIA : Vérifié et testé en bon état de marche.		
Fonctionnement Poteaux d'incendie : Essai et mise en marche avec tuyaux de refoulement et lance.		
observations :		

Inspection atelier		
Situation dangereuse / anomalie / non-conformité	Satisfaisant	
	oui	non
01 Etat des équipements de protection collectif (garde corps, barrières)		
02 Installation électrique		
03 Etat des accès et passage (nettoyage)		
04 Respect des consignes de sécurité par les intervenants (EPI . Procédures)		
05 Situation éclairage		
Autres observations :		

Inspection faite par

Nom et prénom :

signature :

Validation chef de quart sécurité

Nom et prénom :

signature :

الملاحق

الملحق رقم (04): استقصاء حول دور المدقق الداخلي في إدارة المخاطر التشغيلية

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظة
01	هل تقع على عاتق المدقق الداخلي مسؤولية تتبع المخاطر التشغيلية		x	
	في حالة الإجابة ب "لا"	x		هل تقع مسؤولية تتبع المخاطر التشغيلية على إدارة خاصة بذلك
02	هل يلتزم المدقق الداخلي بالتركيز على المخاطر التشغيلية ضمن برنامج عمله	x		
03	هل يلتزم المدقق الداخلي بفحص المخاطر التشغيلية وتحديد	x		في غياب وظيفة إدارة المخاطر ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة
04	هل يقتصر دوره في الاستشارة		x	
05	هل يقوم المدقق الداخلي بتحديد ومتابعة المخاطر لتحديد أكثر الأنشطة عرضة للمخاطر		x	يقوم بتحديد وتقييمها فقط
06	هل توجد دورات تدريبية في إطار تقييم المخاطر لتحسين دور المدقق الداخلي حولها	x		
07	هل يقدم قسم التدقيق الداخلي توصيات تشمل آليات للتعامل مع المخاطر	x		
08	هل يلتزم المدقق بتحديد مستوى المخاطر المتعامل معها		x	ليست من مسؤولياته
09	هل يقوم المدقق الداخلي بوضع خطط تعتمد على درجة المخاطر المتوقعة لتحديد أولويات التدقيق	x		
10	هل يتم تقييم المخاطر قبل التخطيط للمهمة		x	ضمن مرحلة التخطيط في إطار البرنامج السنوي المبني على المخاطر
11	هل تلزم الإدارة العليا المدقق الداخلي على تحديد المخاطر التشغيلية ضمن تخطيط مهمة التدقيق		x	لا تلزمه بإتباع منهجية التدقيق الداخلي والمعايير
12	هل يلتزم المدقق الداخلي في تخطيطه بالتركيز على المخاطر الناتجة عن التكنولوجيا الحديثة	x		

الملاحق

13	هل يبني المدقق خطة عمله بناء على المخاطر التشغيلية للسنوات السابقة	x	لا بناء على تحين المخاطر
14	هل هناك إجراءات وسياسات محددة للتعامل مع المخاطر التشغيلية في مؤسسة	x	من خلال نظام الرقابة الداخلية (للوائح والنظم)
15	هل المدقق الداخلي يتبع خطوات ومراحل محددة تساعده في تقييم المخاطر التشغيلية بشكل كفي	x	
16	هل يتم عرض خطة التدقيق على مجلس الإدارة أو الإدارة العليا للمصادقة عليها وتعديلها حسب اقتراحاتهم	x	نعم بالنسبة لخطة التدقيق السنوية
17	هل يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من مدى التزام المؤسسة بتحديد معايير محددة لمتابعة المخاطر التشغيلية	x	
18	هل يقوم المدقق الداخلي بفحص نقاط القوة والضعف في إدارة المخاطر التشغيلية	x	في حالة وجودها كوظيفة
19	هل يقوم المدقق الداخلي بفحص المخاطر التشغيلية بشكل دوري	x	
20	هل يتم إجراء تقييم أولي للمخاطر المتعلقة بالنشاط التي يتم التدقيق عليه	x	
21	هل يتم التعاون بين المدقق الداخلي والإدارة في تقليل المخاطر التشغيلية	x	
22	هل يقوم المدقق الداخلي بمراجعة وتقييم سجلات المخاطر للتأكد من صحتها ودقتها	x	
23	هل يشجع المدقق الداخلي الإدارة على تبني برنامج الإدارة المخاطر	x	
24	عند غياب إدارة المخاطر في المؤسسة هل يتم مناقشة مسؤوليتك كمدقق في عملية إدارة المخاطر التشغيلية	x	
25	في غياب إدارة المخاطر التشغيلية هل تساهمون في تحديد المخاطر وتقييمها ثم الاستجابة لها	x	في إطار المهام الاستجابة للمخاطر من مسؤوليات الإدارة العليا
26	هل تقارير المدقق الداخلي تقدم تحليلاً كاملاً حول أثر المخاطر التشغيلية في المؤسسة	x	
27	هل يقدم المدقق الداخلي توصيات لتقليل المخاطر التشغيلية	x	
28	هل الاستجابة للمخاطر التشغيلية من مسؤوليات المدقق الداخلي	x	

الملاحق

		x	هل يتم تقديم توصيات لمعالجة المخاطر التشغيلية	29
		x	في حالة الإجابة بنعم هل تأخذ المؤسسة بعين اعتبار توصيات المدقق الداخلي	
		x	هل يتم إبلاغ الإدارة عن مستوى المخاطر التشغيلية الغير مقبولة	30
		x	هل يتم التأكد أن الإجراءات المتخذة تساهم في معالجة المخاطر التشغيلية	31
مسؤولية الإدارة العليا	x		هل يقوم المدقق الداخلي بمتابعة معالجة المخاطر التشغيلية	32

الملاحق

الملحق رقم (05): أمر بالمهمة

المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر



GROUPES INDUSTRIELS DES CIMENTS D'ALGERIE

« S.C.S.E.G. »



ش.ذ.أ. - رأسمالها الاجتماعي : 1.900.000.000 D A

N° Identification Fiscale : 099 810 389 015 121 - N° Article d'Imposition : 10 38 52 58 011 - N° Registre de Commerce : 10//00-0282105B98

أمر بالمهمة

السيد: مدير التدقيق الداخلي

إلى السيد: مدير التموين وتسيير المخزونات

التاريخ: 12 مارس 2024م

المرجع: 61 ر.م.ع/2024

الموضوع: مهمة تدقيق داخلية لمصلحة تسيير المخزونات

تبعاً لمخطط التدقيق لسنة 2024م، نعلمكم بأنه قد تم برمجة مهمة تدقيق في مصلحة تسيير المخزونات وذلك خلال الفترة الممتدة من 16 مارس إلى 30 أبريل 2024م.

يرجى منكم تزويد مديرية التدقيق بكل المعلومات والوثائق اللازمة لسير المهمة في أحسن الظروف.

تفضلوا بقبول فائق التحية والاحترام

السيد: مدير التدقيق الداخلي

الملحق رقم (06): دعوة لاجتماع افتتاحي



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر
GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE
« S.C.S.E.G. »



ش.ذ.أ. - رأسمالها الاجتماعي : 1.900.000.000 D A

N° Identification Fiscale : 099 810 389 015 121 - N° Article d'Imposition : 10 38 52 58 011 - N° Registre de Commerce : 10/00-0282105B98

دعوة لاجتماع افتتاحي

السيد: مدير التدقيق الداخلي

إلى السيد: مدير التموين وتسيير المخزونات

الموضوع: عقد اجتماع افتتاحي

في سياق تنفيذ مهمة التدقيق في مصلحة تسيير المخزونات، نعلمكم أنه سيعقد الاجتماع الافتتاحي يوم 2024/03/18م على الساعة 10صباحا في قاعة الاجتماعات الطابق الأول.

المشاركون:

- فريق التدقيق الداخلي؛
- مدير التموين وتسيير المخزونات؛
- رئيس مصلحة تسيير المخزونات.

جدول الأعمال:

- تحديد المسؤوليات؛
- وضع جدول زمني لكل مرحلة؛
- تحديد المواعيد الأولى.

أهداف الاجتماع:

- عرض ميثاق التدقيق الداخلي؛
- توضيح هدف التدقيق وهو إضافة قيمة للمؤسسة؛
- تقديم المدققين المكلفين بالمهمة؛
- الإجابة على أي أسئلة للجهة المدققة.

السيد: مدير التدقيق الداخلي

الملحق رقم (07): طلب الوثائق



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر

GROUPES INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE

« S.C.S.E.G. »



ش.ذ.أ. - رأسمالها الاجتماعي : 1.900.000.000 D A

N° Identification Fiscale : 099 810 389 015 121 - N° Article d'Imposition : 10 38 52 58 011 - N° Registre de Commerce : 10/00- 0282105B98

طلب للوثائق

السيد: مدير التدقيق الداخلي

إلى السيد: مدير التموين وتسيير المخزونات

التاريخ: 19 مارس 2024م

الموضوع: طلب الوثائق اللازمة للفحص

بناء على الأمر بمهمة فحص مصلحة تسيير المخزونات وفقا للبرنامج السنوي المؤرخة في 16 مارس 2024م، نطلب منكم تزويدنا في أقرب وقت ممكن بالوثائق الآتية:

- اللوائح والنظم الداخلية للمصلحة؛

- "Stock Balance" ميزان المخزونات؛

- ملف المدخلات والمخرجات الخاصة بالمخزونات بصيغة Excel وملف الكميات المتبقية من المخزونات؛

- ملف متابعة الطلبيات؛

- سجلات الجرد الدوري والسنوي؛

- تقارير مستويات المخزون وتوقعات الطلب على المواد؛

- محضر الامتثال "PV de conformité"؛

- سجلات الطلبيات وقائمة الطلبيات السنوية وتقارير مستويات المخزون؛

- سجلات المشتريات بالإضافة إلى أوامر الشراء ووصل الاستلام لشهرين السابقين لسنة 2024؛

تفضلوا بقبول فائق التحية والاحترام

السيد: مدير التدقيق الداخلي

الملاحق

الملحق رقم (08): استقصاء لتقييم نظام رقابة الداخلية للمصلحة تسيير المخزونات

الرقم	الأسئلة	الإجابة		الملاحظة
		نعم	لا	
01	هل يوجد دليل إجراءات داخلي للمصلحة هل يتم تحيين اللوائح والنظم بشكل مستمر	x		
			x	بشكل جزئي
02	هل يتم احترام اللوائح والنظم المعمول بها من قبل الموظفين	x		بشكل جزئي
03	هل أمين المخزن مستقل عن ماسك سجلات المخزن	x		
04	هل من يقوم بالجرد المادي مستقل عن أمين المخزن وماسك السجلات	x		في شهر نوفمبر ، يتم تشكيل لجنة الجرد لمدة شهرين بحيث يتم اختيار أشخاص من مختلف المصالح وتقوم مصلحة الموارد البشرية بتحديثهم مؤقتا من وظائفهم الأصلية.
05	هل مسؤوليات أمين المخزن محددة بوضوح	x		
06	هل توجد ضوابط داخلية وإجراءات لمنع الوصول الغير المصرح به للوصول للمخزون المادي		x	غير محينة
07	هل يتم إخراج المنتجات من المخازن بناء على طلب تم الموافقة عليه وموقع عليه من طرف المسؤول عن ذلك	x		
08	هل المنتجات الموجودة في المخزن تحت مسؤولية أمين المخزن	x		
09	هل يتم القيام بالجرد المادي للمخزونات مرة كل سنة على الأقل لمطابقة المخزون المادي مع الأرصدة الدفترية لجميع أنواع المخزونات	x		
10	هل هناك ترقيم لكل صنف من المنتجات	x		
11	هل يتم عرض الفروقات الموجودة في الجرد المادي إلى الشخص المسؤول لتسويتها	x		
12	هل تتوافق ظروف تخزين مع المعايير المقبولة عموما	x		
13	هل يتم شرح إجراءات الجرد المادي لتسهيل تطبيقها	x		
14	هل توجد إجراءات تتبعها المصلحة لتقييم المخزون التالف والتعامل معه	x		توجد لوائح ونظم خاصة لتعامل مع المخزونات التالفة.
15	هل المنتجات مؤمنة ضد مخاطر التلف	x		
16	هل يوجد إجراءات لحماية المخزونات (أجهزة إنذار...الخ)	x		إضافة إلى كاميرات المراقبة.

الملاحق

17	هل لاحظتم مؤشرات تشير إلى الزيادة الغير مبررة في الطلبات	X	
18	هل تم تسجيل حالات تشير إلى فقدان المخزون	x	نادرا.
19	هل تواجهون تأخير في استلام الطلبيات	x	خاصة المنتجات المطلوبة من الخارج.
20	هل توجد تقارير مفصلة عن كميات المفقودة في المخزون	x	في حالة وجودها
21	هل يتم احترام معايير تخزين المنتجات الخطرة	x	
22	هل يواجه الزبائن تأخيرات في استلام المخزون بسبب نفاذه	x	في بعض الأحيان.

الملحق رقم (09): تقرير توجيهي لأهداف التدقيق الداخلي



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر

GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE

« S.C.S.E.G. »



ش.ذ.أ. - رأسمالها الاجتماعي : 1.900.000.000 D A : S.P.A. au capital social de :

N° Identification Fiscale : 099 810 389 015 121 - N° Article d'Imposition : 10 38 52 58 011 - N° Registre de Commerce : 10//00-0282105B98

تقرير توجيهي للتدقيق الداخلي

الموضوع: تقرير توجيهي لتحديد أهداف التدقيق

بناء على أمر بمهمة فحص مصلحة تسيير المخزونات المؤرخة في 16 مارس 2024م، سيتم عرض أهداف مهمة فحص مصلحة تسيير المخزونات.

• الأهداف العامة:

- التأكد من أن كل الأنشطة في المصلحة تدار بشكل فعال وتحقق أهداف المؤسسة؛
- تقييم الضوابط الداخلية لتأكد من كفاءتها في التعرف على المخاطر المحتملة والتقليل من تأثيرها؛
- التحقق من امتثال مصلحة تسيير المخزونات بالقوانين وللوائح المعمول بها؛
- إجراء فحوصات والتأكد من صحة المخاطر التشغيلية المحتملة.

• الأهداف الخاصة المرتبطة بالأهداف العامة:

- التأكد من الامتثال لمعايير اللازمة لتخزين المواد الخطرة وحفظها وفقا لشروط وقوانين السلامة والجودة؛
- تقييم كفاءة إجراءات إدارة المخزونات في التعامل مع فقدان المخزونات وتأخير استلام المواد من الخارج؛
- تقييم عملية استلام المواد وأنه يتم التأكد من مطابقة الكمية مع نوع البضاعة قبل إعداد وصل الاستلام.

المصلحة المدققة:

مصلحة تسيير المخزونات/مديرية التموين.