

دور استراتيجية التدقيق الداخلي في رسم و تنفيذ خرائط ادارة المخاطر لتعزيز الاستدامة- دراسة حالة مجمع صيدال-

The role of the internal audit strategy in drawing and implementing risk management maps to enhance sustainability - a case study of the Saidal complex-

قنطري أمال^{1*}، لوجاني عزيز²

¹ جامعة عباس لغرور خنشلة (الجزائر)، مخبر حاضنات المؤسسات و تنمية المحلية،

Guentri.amel@univ-khenchela.dz

² جامعة عباس لغرور خنشلة (الجزائر)، مخبر حاضنات المؤسسات و تنمية المحلية،

Loudjani.aziz@univ-khenchela.dz

تاريخ النشر: 2024/12/31

تاريخ القبول: 2024-12-08

تاريخ الاستلام: 2024-10-02

ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على دور التدقيق الداخلي كاستراتيجية في مؤسسة لرسم و مراقبة تنفيذ خرائط ادارة المخاطر لتصدي للأخطار المحتملة و تقويم الأوضاع لتحسين الأداء و الوصول الأهداف المسطرة و تعزيز الاستدامة ، باستعراض دور التدقيق الداخلي في رسم خرائط ادارة المخاطر و أليته لمراقبة تنفيذها و انعكاسات التكامل بين التدقيق الداخلي و ادارة المخاطر و هذا متطرقنا له في الدراسة الميدانية لمجمع صيدال . و قد خلصت الدراسة الى أهمية تدخل ادارة التدقيق الداخلي تكمن في معرفة الانحرافات ليتم ادراجها في خرائط ادارة المخاطر و التأكد من تنفيذها ، هذا التعاون بين ادارة التدقيق الداخلي و ادارة المخاطر يعزز من استمرارية و نمو المؤسسة .

كلمات مفتاحية: تدقيق داخلي، خرائط ادارة المخاطر، بعثات المراجعة الداخلية للحسابات . استدامة.

تصنيفات JEL : M42 ، M32 ، Q56

Abstract:

This study aims to identify the role of internal audit as a strategy in an institution to draw and monitor the implementation of risk management maps to address potential risks and evaluate conditions to improve performance and access to the set goals and enhance sustainability, by reviewing the role of internal audit in risk management mapping and its mechanism to monitor its implementation and the implications of integration between internal audit and risk management, and this is discussed in the field study of Saidal complex.

The study concluded that the importance of the intervention of the Internal Audit Department lies in knowing the deviations to be included in the risk management maps and ensuring their implementation, this cooperation between the Internal Audit Department and the Risk Management enhances the continuity and growth of the institution.

Keywords: Internal Audit, Risk Management Maps, Internal Audit Missions

JEL Classification Codes: M42, G39, Q56.

1. مقدمة:

في بيئة اقتصادية تتزايد فيها المنافسة وتستمر متطلبات زيادة الشفافية في اعداد التقرير وتتقدم فيها الرقابة على الحوكمة، تواصل ادارة التدقيق الداخلي توسيع نطاق مهامها ومسؤوليتها. إن إدارة التدقيق الداخلي تسعى إلى تحسين المستمر لكل الأجهزة في المؤسسة من خلال جودة عملية التدقيق وموثوقية المعلومات المتاحة للإدارة العامة، لبد أن يكون في الشركات ادارة لتدقيق الداخلي تعمل على تنفيذ الاجراءات التصحيحية من خلال تحديد المخاطر ومعرفة كيفية مواجهة هذه التحديات وتقييم ومراقبة التهديدات، فمؤسسات الأعمال تعمل على هندسة عملياتها واطافة بعض المسألة تماشياً لحاجتها من المعلومات الأكثر دلالة وموثوقية لاتخاذ القرارات وتحقيق الأهداف المسطرة وكذلك بإدارة المخاطر التي يمكن تجنبها.

لابد للإدارة العليا لكل مؤسسة أن تهتم بإدارة المخاطر وتراقب داخليا تطبيقها الفعلي لهذه القرارات لتحقيق النتائج الاقتصادية المرجوة، فالغاية الأولى لكل مؤسسة هي توجيه المسار نحو تحقيق الأهداف وتعزيز الاستدامة لتحقيق التناغم والانسجام بين مختلف المصالح ولا سيما التدقيق الداخلي وادارة المخاطر.

اشكالية الدراسة :

ما دور استراتيجيات التدقيق الداخلي في رسم وتنفيذ خرائط ادارة المخاطر لتعزيز الاستدامة ؟

أهداف الدراسة:

- معرفة انعكاسات التوصيات والمقترحات المقدمة من الرقابة الداخلية على الخرائط التي ترسمها إدارة المخاطر.
 - ابراز الفائدة التي تقدمها النظر الاستشرافية الوقائية من طرف الرقابة الداخلية لتجنب الأخطار والتهديدات المحتمل موجبتها.
 - ابراز القيمة المضافة التي منحها جهاز التدقيق الداخلي وادارة المخاطر لأصحاب القرار في المؤسسة لتوجيه المسار وتعزيز الاستدامة.
 - توضيح الفوائد المالية و الاقتصادية التي تعود على المؤسسات عند تعاون ادارة التدقيق الداخلي مع ادارة المخاطر.
- أهمية الدراسة: تكمن أهمية هذه الدراسة في محاولة معرفة الرابط بين إدارة التدقيق الداخلي وادارة المخاطر و المحطات التي تندمج مهامها معا وإسقاط الجانب النظري على الجانب العملي في مجمع صيدال و معرفة ما اذا كان لاستراتيجية التدقيق الداخلي في مجمع صيدال دخل في رسم خرائط ادارة المخاطر، بالإضافة لتقديم الطريقة التي ينتهجها المجمع في مواجهة الأخطار وتصحيح المسار والمراقبة الداخلية لتطبيق التعليمات .
- منهجية الدراسة: تم الإعتماد على المنهجين الوصفي و التحليلي ، في الجانب النظري تطرقنا للمفاهيم الأساسية حول التدقيق الداخلي و ادارة المخاطر بالاعتماد على عدة مراجع أما بخصوص الجانب التطبيقي فقد اخترنا مجمع صيدال لأنها الأنسب لهذه الدراسة لمعرفة نقاط التعاون بين ادارة تدقيق داخلي و ادارة المخاطر .

2. الجزء النظري:مدخل عام لتدقيق الداخلي وادارة المخاطر

1.2 مفهوم التدقيق الداخلي :

عرفة المنظمة الدولية التدقيق الداخلي على أنه نشاط يضمن العمليات ة يؤكد على صحتها و يقدم اقتراحات لتحسين الأداء و تجسيد أهداف الشركة و تعزيز الكفاءة (غزالي، 2017، صفحة 193). كما أكد مجلس ادارة معهد التدقيق الداخلي (IFAC) على مسؤولية جهاز التدقيق الداخلي على المراجعة التي تخدم المسيرين (IFACI, 2000) .

يمكننا أن نعرف التدقيق الداخلي على أنه جهاز تابع للمؤسسة يوجه المسيرين و يساعد على اتخاذ القرارات لتقويم الانحرافات و تحقيق الأهداف المسطرة .

- خصائص التدقيق الداخلي : تتلخص صفات التدقيق الداخلي في التأكيد ، الاستقلالية ، التنظيم و الصرامة ، و الاستشارة . هذه الصفات تساهم في الخروج بتوصيات توجه الادارة لاتخاذ القرار الأفضل (فروم، 2019، صفحة 5).

- معايير التدقيق الداخلي : يلتزم المدققون الداخليون بحزمة من المعايير التي تتماشى مع مبادئ الحوكمة و من أبرز هذه المعايير : (بوزوينة هاجر، 2022، صفحة 293) .

- معايير الصفات (من المعيار 1000الى1300): هي صفات تشير الى صلاحيات المدققين و استقلاليتهم .
(Chekroun Meriem, 2014, pp. 37-38)
- معايير الأداء (من المعيار 2000 الى المعيار 2600): هي صفات تشير الى المهام التي يعتمدها المدقق . (الواردات خلف عبد الله، 2014، صفحة 74)
- الميثاق الأخلاقي : هي روح المسؤولية التي يجب أن يتحلى بها المدقق في الجانب المهني و السلوكي . (جمعة، 2009، صفحة 55)

2.2 مفهوم ادارة المخاطر:

عرف (حماد، 2008، صفحة 51) ادارة المخاطر على أنه منهج علمي لتعامل مع المخاطر لتخفيف بتوقع الخسائر و التخفيف من أثرها المالي ، كما عرفها (الراوي، 1999، صفحة 10) على أنها عملية تحليل و تحديد المخاطر التي تضر بالأصول أو الايرادات المالية للمؤسسة .

- أنواع المخاطر في المؤسسات :

- مخاطر مالية : تتجسد في مخاطر السيولة أين تعجز المؤسسة عن الوفاء بالتزاماتها .
- مخاطر السوق : هي الناجمة عن تدهور أسعار و معدلات السوق المالية .
- مخاطر الائتمان : أين يعجز العميل عن الدفع و تأدية ما عليه من مستحقات .

- مخاطر التشغيل : عند ضعف الرقابة الداخلية تظهر مخالفة الأنظمة و الاختلاس و غيرها من الانحرافات .
 - مخاطر قانونية : عند القصور في المستندات و الضمانات تصبح المعاملات غي قانونية .
 - مخاطر سياسية : التغير في السياسة النقدية أو القوانين الضريبية له تأثير مباشر على الشركة.
- و بين (الرمحي، 2017، صفحة 421) الشروط التي يجب توفرها في ادارة المخاطر لتحقيق النجاعة و المتمثلة في تحديد سقف لمستوى المخاطر ، و العمل على تقليل الأخطار ، التقييم الدوري و تصحيح الأخطاء .

3. الجزء التطبيقي : دراسة ميدانية لمجمع صيدال

مجمع صيدال هو مجمع صناعي انتاجي تسويقي للمنتجات الصيدلانية يعمل على تغطية احتياجات السوق الجزائرية لمختلف أنواع الأدوية، شركة ذات أسهم رأس مالها 2.500.000.000 تم إختيار مجمع صيدال لملاءمته لطبيعة وتعمل الشركة على الرفع من قدرتها التنافسية من خلال التسيير الجيد والمحكم والمراقبة الدورية وادارة المخاطر.

- أهم المحطات التي مرت بها شركة صيدال منذ نشأتها:

1971 : البدء في انتاج الأدوية بوحدة الانتاج الحراش وكان هذا بأمر رئاسي

1982 : بصدر المرسوم 1982/161 أصبحت تعرف بالمؤسسة الوطنية للإنتاج الصيدلاني ENPP

1984 : أطلق عليها اسم مؤسسة صيدال وتعمل تحت وصاية وزارة الطاقة والصناعة الكيمائية والبتروكيمائية.

1994 : توقيع شراكة مع مؤسسة سوميدال

1997 : فتح وحدة انتاج المضادات الحيوية بالمدينة

1999 : تم عرض 20٪ من أسهم صيدال في البورصة الجزائرية و 80٪ بقية ملك لدولة.

2002 : فتح وحدة انتاج في باتنة.

2005 : انشاء مصنع الأنسولين في قسنطينة

2009 : أصبحت سوميدال شركة تابعة بعد تمكن صيدال من امتلاك أكثر من 59٪

2017 : أصبحت شركة ايرال شركة تابعة لمجمع صيدال بنسبة 99.998٪

2022 : انتاج وتسويق أدوية الأورام.

1.3 استراتيجية التدقيق الداخلي لسنة 2022: (صيدال، 2023)

شركة صيدال لها عدة وحدات انتاجية وتسويقية بالاضافة الى مجموعة من الادارات الفرعية التي عليها تقديم المعلومات للادارة المركزية للخروج بقرارات وتوجهات تصب في مصلحة المؤسسة لسيى تصويب الأخطاء وتفاذي المخاطر وهذا لا يتم الا من خلال الرقابة الداخلية، فإدارة التدقيق الداخلي ملزمة بتقديم تقرير في بداية شهر جانفي من كل سنة تحت مسمى استراتيجية التدقيق الداخلي، يتضمن هذا التقرير العناصر التالية:

- بعثات المراجعة الداخلية للحسابات.

- ملخص مهام التدقيق الداخلي لسنة السابقة .

- خطة التدقيق الداخلي لسنة المالية الحالية (من بداية جانفي).
- من خلال الدراسة الميدانية في مجمع صيدال و تحديدا ادارة التدقيق الداخلي نعرض نموذج عن استراتيجية التدقيق الداخلي لسنة 2022 للمجمع ، فهذا التقرير يتطرق لبعثات المراجعة الداخلية، ملخص مهمة التدقيق الداخلي 2021، خطة التدقيق الداخلي 2022 وأخيرا ادارة المخاطر نقوم بعرضها وتحليلها كمايلي:
- أ. بعثات المراجعة الداخلية للحسابات: تقسم البعثات حسب مهام التدقيق وهي كتالي:
 - مهمة التدقيق التشغيلي: تركز على كفاءة المنظمة والامتثال للاجراءات المكتوبة الموضوعة، انها مراجعة منهجية لأنشطة عمليات الكيان لتحديد الممارسات التي تعتبر غير اقتصادية وغير منتجة وغير فعلة.
 - مهمة التدقيق المالي: وهذا ينطوي على التحقيق من أن اجراءات الرقابة الداخلية المحاسبية موثوقة.
 - مهمة تدقيق الامتثال: هي التأكد من أن جميع التدبير الموضوعة لتطبيق القواعد الداخلية للشركة ولوائح العلامة الخارجية يتم تطبيقها وتعمل بشكل مثالي.
 - التدقيق التنظيمي والحوكمة والاستراتيجية: يتضمن ذلك تقييم فعالية الحوكمة وادارة المخاطر وعمليات الرقابة المصممة لمساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها الاستراتيجية والتشغيلية والمالية والامتثال .
- الملاحظ هنا أن التدقيق الداخلي قسم على أساس النشاطات و المهام .
- و الجدول التالي يبين المراحل التي تمر بها مهمة التدقيق الداخلي .

الجدول رقم (1): مراحل مهمة التدقيق

التحضير	- مرحلة الدراسة و التشخيص - تعريف الأهداف. - تأطير و توجيه مهمة التدقيق . - فهم موضوع المهمة . - تحديد المخاطر و تقييمها .
الانجاز	- مرحلة التحقيق - تحليل ----- < المستقطع - ملاحظة ----- < تقرير
الاستنتاج	- مرحلة تجميع الملخص. - عرض شفوي و تقرير نهائي عن المواقع المدققة. - اعداد تقرير التدقيق الداخلي .

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على تقرير ادارة التدقيق الداخلي لعام 2022

إن التقييم الذي تعتمد البعثات للمراقبة يعتمد على التأكيد من الامتثال للتعليمات والتطبيق الفعلي للمهام المنوطة بكل مصلحة ولم يتم تقسيم المهام بناءً على المناطق الجغرافية أو عدد الوحدات وهذا يعكس الأهمية التي توليها الشركة للعمل والنشاط، والمدققون الداخليون يحددون الخطوات التي يجب انتهاجها لتحقيق التدقيق الشامل وهذا بالتحضير الجيد لموضوع التدقيق من خلال تحديد أهدافه والامام به ومعرفة المخاطر المحتملة، وهذا يليه مرحلة الانجاز التي تركز أساساً على التمحيص والتحليل واعداد تقارير عن بعض النقاط المهمة، أخيراً مرحلة الاستنتاج أين تجمع جميع نقاط التقارير الأولية المنجز وتقديمها على شكل تقرير نهائي كتابيا وعرضه شفويا.

ب. ملخص مهام التدقيق الداخلي للسنة المالية 2021: (مجمع صيدال، 2023)

خلال السنة المالية 2021 نفذت إدارة التدقيق الداخلي جميع مهام التدقيق المدرجة في خطة التدقيق المعتمدة في مجلس الإدارة، بالإضافة إلى أربع مهام تدقيق أوصت بها الإدارة العامة على مستوى مختلف الوحدات الانتاجية والتجارية، ثم وضع خطة عمل التطوير والتواصل من أجل إزالة المخاوف التي تم تحديدها.

الجدول رقم (2): خطة ومهام التدقيق الداخلي لسنة المالية 2021

تاريخ تنفيذ التدقيق الداخلي	الهدف من التدقيق الداخلي
خطة التدقيق الداخلي	
5/2021	تقييم أداء دورة الشراء على المستوى المركزي "إدارة"
7/2021	تقييم أداء عملية إدارة المخزون على المستوى التشغيلي "موقع الحراش/ دار البيضاء/ المدينة."
10/2021	تقييم أداء دورة الانتاج على المستوى التشغيلي "موقع انتاج المدينة"
12/2021	تقييم أداء عملية البيع على المستويين المركزي والتشغيلي.
مهام التدقيق الداخلي الموصى بها	
1/2021	التوصيل الكهربائي بمؤسسة خارجية "موقع انتاج المدينة"
8/2021	تقييم تشغيل عملية انتاج الشراب "موقع انتاج المدينة"
7/2021	تقييم إدارة ومتابعة أوامر مبيعات في مركز وحدة الأعمال"
12/2021	توصيل أنابيب المياه والفواتير المرتبطة بـ "موقع انتاج قسنطينة"

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على تقرير إدارة التدقيق الداخلي لعام 2022

نلاحظ من هذا الجدول التدخل الواضح لإدارة التدقيق الداخلي في مختلف المصالح الانتاج والبيع وحتى التخزين والعمل على تقييم الأداء واعطاء الصورة واضحة لمجلس الإدارة لاتخاذ الإجراءات اللازمة وحل المشاكل وهي في بدايتها

بدل أن تتفاقم ، فهي تأثر على توجه المؤسسة هذا من جهة، ومن جهة آخر فهي تدخل في مصلحة الانجاز الميداني كتوصيل الكهرباء وتوصيل الأنابيب حرصا على تسريع وتيرة الانتاج ربحا للوقت والتقليل من التكاليف وهذا ينعكس على مردودية المؤسسة.

وذكر التقرير أيضا ما يلي:

1- تجدر الإشارة الى أن خطة مراجعة الحسابات والبعثات التي كلف المدققون بتنفيذها قد نفذت بطريقة توفيقية في مجملها، ومع ذلك فقد وجهت عقبات مما أثر على مدة بعثات مراجعة الحسابات بسبب:

- عدم وجود موظفين مؤهلين داخل ادارة التدقيق الداخلي.
- عدم تقديم البيانات من قبل الجهات الخاضعة للتدقيق بناء على طلب فريق التدقيق.

2- ادارة التدقيق الداخلي مسؤولة عن مراقبة رفع تحفظات الدقيقين القانونيين وتنفيذ قرارات مجلس الادارة.

3- من النقاط التي أدرجها المدققون القانونية نجد أن 41٪ تم تنفيذها و 58٪ يؤيدون ويعالجون هذه النقاط أما 1٪ غير مدعومة .

4- من قراره مجلس الادارة نجد أن 85٪ تم تنفيذها و 3٪ ما تزال في حالة التحضير لتنفيذها وأما 12٪ لم يتم تنفيذها. النقاط التي أشار لها تقرير الدقيقين الداخليين بين الشفافية والوضوح التي يتصف بها المدققين الداخليين ، بالإضافة الى التأكيد على تتبع الجانب التطبيقي والتنفيذي داخليا واتباع الصرامة في التنفيذ، ولم يغفل التقرير عن ذكر العراقيل التي حالت دون اتمام المهام بسرعة وسلاسة وذكر منها :

- نقص كفاءة الموظفين في جهاز التدقيق الداخلي في المواقع التي يتم تدقيقها .
- امتناع الدقيقين الداخليين عن تنفيذ 1٪ من ملاحظات الدقيقين الخارجيين القانونيين وهذا يدل على عدم تطابق وجهات النظر .

- لم يتم تنفيذ أوامر مجلس الادارة بنسبة 12٪ و العودة الى دراسة أسباب عدم التمكن من التنفيذ.

وهذا يوضح دور التدقيق الداخلي و المتمثل في اعطاء رؤية لكل ما يتم وما لم ينفذ داخل المجمع .

ج- خطة التدقيق الداخلي لسنة المالية 2022: (مجمع صيدال، 2023)

قدمة ادارة التدقيق الداخلي في هذا التقرير أيضا خطتها لتدقيق لسنة 2022 كما يلي:

- تشكل جميع مهام التدقيق والاستشارات المجدولة خلال السنة المالية خطة التدقيق الداخلي السنوية. يعد تحديد وتقييم المخاطر التي تواجهها المنظمة شرطا أساسيا لتطوير الخطة المذكورة. "يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق خطة تدقيق قائمة على المخاطر لتحديد الأولويات التي تتوافق مع أهداف المنظمة (معياري التدقيق الداخلي لعام 2010 بشأن التخطيط).

- سمحت أعمال التدقيق التي تم تنفيذها خلال السنة المالية 2021 بتحديد مسارات التدقيق التي تمثل خطرا يؤثر على القيمة المضافة وأداء وحدات أعمال مجموعة صيدال و قد وجهت استراتيجية ادارة التدقيق الداخلي للسنة المالية 2022 نحو المهام التي تستهدف العمليات التجارية الأساسية.

- اختيار المواقع التي سيتم مراجعتها ليس شاملاً ويمكن تعديله وفقاً لاحتياجات البعثة والاتفاق المشترك مع الإدارة العامة. وخطة التدقيق الداخلي لسنة 2022 نعرضها في الجدول التالي:

الجدول رقم (3): خطة التدقيق الداخلي لسنة المالية 2022

مدة	أولوية المهام	محيط	مهمة	فترة
25	مهم	- مراجعة حسابات اللجان - فتح العطاءات و التقييم العرض و الأسواق .	مراجعة عملية الشراء و اختيار اسواق متنوعة	جانفي فيفري
22	مهم	- ادارة عدم المطابقة - ادارة المخزون منتهية الصلاحية - ادارة انخفاض القيمة .	تدقيق عملية ادارة انخفاض قيمة المخزون (المنتجات النهائية و المواد الخام)	مارس
22	مهم	- ادارة الصيانة الوقائية - ادارة قطع الغيار - ادارة خدمات الصيانة .	تدقيق ادارة الصيانة	أفريل
45	مهم	- عملية الانتاج - خسارة الانتاج - حمل الانتاج - سعة المعدات و أدائها	تدقيق الانتاج	ماي جوان جويلية
45	مهم	- معالجة الطلب - الفوترة - طريقة الدفع و تسليم الطلبات - متابعة الحوادث المالية	تدقيق ادارة العملاء	سبتمبر أكتوبر
45	مهم	- ادارة المواد الترويجية الورقية - ادارة الفعاليات التي تنظمها صيدال	تدقيق الأداء التسويقي	نوفمبر ديسمبر

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على تقرير ادارة التدقيق الداخلي لعام 2022

يعرض التقرير في البداية ما تم انجازه في برامج التدقيق الداخلي للسنة السابقة 2021 وبعدها يتم عرض خطة التدقيق الداخلي لسنة المالية 2022 أين تعرض الخطة تفاصيل مهام التدقيق في كل شهر خلال السنة وتوضيح المواقع التي سيتم تدقيقها والغرض من تدقيقها وكذلك تحديد المدة التي يستغرقها التدقيق في كل موقع، لتكون الرؤية واضحة لمجلس الإدارة وكذلك للمدققين، فالمهام الموكلة للمدققين يتم عرضها بعد انتهاء السنة المالية 2022. علماً أن هناك أربع تقارير تفصيلية تقدم لمجلس الإدارة كل ثلاثة أشهر لأن التدقيق الداخلي دوري، أن التدقيق الداخلي دورية ومستمرة طول السنة وهذا ما يجنب المؤسسة الصعوبات المحتملة و إمكانية تدارك معالجة الأخطار و الانحرافات ممكنة عند اكتشافها.

3.2. ادارة المخاطر:

نجد في تقرير استراتيجية التدقيق الداخلي لسنة 2022 جزء تحت عنوان ادارة المخاطر تطرق التقرير فيه لتعريف ادارة مخاطر المؤسسة-الاطار المتكامل (IFACI، 2005، صفحة 5) بأنه "عملية ينفذها مجلس الادارة والادارة العليا والادارة وجميع موظفي المنظمة، يؤخذ في الاعتبار تطور الاستراتيجية وكذلك في جميع أنشطة المنظمة"، وهي مصممة لتحديد الأحداث المحتملة التي يمكن أن تؤثر على المنظمة وادارة المخاطر في حدود السقف المحدد للمخاطر.

أ. رسم خرائط المخاطر وخطوات رسمها: (صيدال، 2023)

- يعد رسم خرائط المخاطر رافعة أساسية لإدارة المخاطر وهو أساس استراتيجية ادارة المخاطر.
- يجعل من الممكن فهم جميع العوامل التي من المحتمل أن تؤثر على الأنشطة وأدائها، الهدف هو اتخاذ الاجراءات اللازمة من أجل حماية المنظمة قدر الامكان من العواقب القانونية والبشرية والاقتصادية والمالية للمخاطر المحددة.
- وينطوي رسم خرائط المخاطر على اجراء تحقيق معمق في جميع العمليات الادارية والتشغيلية وعمليات الدعم التي تتطلب الأنشطة التنفيذية ، كما يتطلب تحديد أدوار ومسؤوليات كل جهة فاعلة في كل مرحلة من مراحل العملية.
- خطوات رسم خرائط المخاطر: يكون رسم خرائط المخاطر فعالا باتباع الخطوات التالية: (صيدال، 2023)

الخطوة 1/ تحديد المخاطر الكامنة في الأنشطة : الغرض من هذه الخطوة هو تحديد و تصنيف المخاطر التي تتعرض لها مجموعة صيدال في سياق هذه الأنشطة. إنها ليست مسألة تحديد التصنيف النظري للمخاطر التي تتعرض لها المنظمة، ولكن اجراء جرد دقيق للحالة من أجل تحديد المخاطر الخاصة بها بطريقة مفصلة وموثوقة.

الخطوة 2/ تقييم التعرض للمخاطر: الغرض من هذه الخطوة هو تقييم مستوى ضعف المنظمة المعنية لكل خطر التي تم تحديده في الخطوة السابقة. والهدف هنا هو تحديد المخاطر الأولية التي تتعرض لها هذه المنظمة نتيجة لأنشطتها، اي المخاطر التي تعتبر المنبع من وسائل الوقاية المنظمة يتم تقييم هذا المستوى من الضعف باستخدام نوعين من المؤشرات:

- احتمال الحدوث

- المعاملات المطبقة على العوامل التي تعتبر مشددة.

يجب أن تظهر منهجية وطرق حساب المخاطر "الأولية" في ملحق لخريطة المخاطر، مع التذكير بالتعريفات المستخدمة ووصف اجراءات تحديد المخاطر.

خطوة 3/ تقييم مدى كفاية وفعالية وسائل السيطرة على هذه المخاطر:

- الغرض من هذه الخطوة هو تقديم مستوى مراقبة المنظمة للمخاطر من أجل تحديد المخاطر "النصافية" أو "المتبقية" التي تعرض لها نتيجة لأنشطتها ولذلك فإن الأمر يتعلق بإعادة تقييم المخاطر "الأولية" مع مراعاة وسائل الوقاية المنفذة.

- وفي هذه المرحلة من عملية المسح، ستقوم ادارة التدقيق الداخلي بتقييم فعالية تدابير الوقاية القائمة من أجل السيطرة على المخاطر، وسيتوقف هذا التقييم على هيكل الآليات القائمة والتقييم المستمد من تنفيذها.

خطوة 4/ تحديد أولويات المخاطر "الصافية" أو "المتبقية" ومعالجتها:

- بمجرد تحديد المخاطر، يجب تحديد أولوياتها من خلال التمييز بين المخاطر التي لا ترغب الإدارة في تحملها وتلك التي تفترض التعرض لها.

- بمجرد تعيين المستوى المقبول من المخاطر وتحديد في الاجراء المرفق فإن الأمر يتعلق بتحديد في اطار استراتيجية ادارة المخاطر، التدابير التي يتعين تنفيذها من أجل تصحيح أوجه القصور في نظام الرقابة وبالتالي الحد من احتمال حدوثها والفشل في توقع العوامل المشددة.

- وعلى أساس هذه العناصر، ستوضع خطة عمل، ويعهد الى ادارة المراجعة الداخلية للحسابات بالجدول الزمني و أساليب تنفيذ خطة العمل هذه فضلا عن متابعتها واجراءات الابلاغ المرتبطة بها.

خطوة 5/ إضفاء الطابع الرسمي على التعيين وتحديثه باستمرار:

- خريطة المخاطر مكتوبة ومنظمة يتم تقديم نتائجها بطريقة موجزة. وفي هذا الصدد تجدر الإشارة الى أن شكل رسم خرائط المخاطر يسير اعتمادها كأداة لإدارة المخاطر، يمكن تنظيم الوثائق حسب الأعمال والعمليات، ويكون بمرافق يضيف طرائق وضع خريطة المخاطر ومنهجية تصنيف المخاطر. أخيرا يتم تقييم الحاجة الى تحديث الخرائط سنويا. فالمفروض تحديث خريطة المخاطر وفقا لتطور النشاط.

- من بين الأحداث التي تتطلب إعادة تقييم الخرائط: تطور النموذج الاقتصادي، العمليات الجديدة أو تحولها، التغير الذي يؤثر على المنظمة، تغيير كبير في سياق التنظيمي أو الاقتصادي..... الخ.

ب. الجدول الزمني لتنفيذ خرائط المخاطر للسنة المالية 2022: (صيدال، 2023)

تم وضع خارطة طريق تستند إلى أربع مراحل تم تنفيذها وفقا لجدول زمني يمتد على طول السنة المالية 2022 ، حتى النصف الأول من السنة المالية 2023.

الجدول رقم (4): الجدول الزمني لتنفيذ خرائط المخاطر لسنة المالية 2022

البيان	T1			T2			T3			T4		
	جانفي	فيفري	مارس	أفريل	ماي	جوان	جويلية	أوت	سبتمبر	أكتوبر	نوفمبر	ديسمبر
منصة	تحديد واضفاء الطابع الرسمي على العمليات الكلية والأنشطة المرتبطة بها (المستوى المركزي)											
	تحدد وإخفاء الطابع الرسمي على العمليات الفرعية والأنشطة المرتبطة بها (المستوى التشغيلي/ اختيار موقع الانتاج/ وحدة الأعمال التجريبية											
تفسير المخاطر							تحديد وتحليل المخاطر الداخلية و الخارجية			تقييم المخاطر		

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على تقرير ادارة التدقيق الداخلي لعام 2022

هذا الجدول الزمني يعكس اهتمام ادارة التدقيق الداخلي بالخرائط التي يجب أن تحددها ادارة المخاطر بدقة بالإضافة تحديد فترتها الزمنية والتي تظهر على أنها ثلاثية ويجب أن يوفق مجلس الادارة على هذه الخطة ويتم مراجعتها واضفاء التعديلات اللازمة عند الحاجة.

ج- المهام الاضافية لإدارة التدقيق الداخلي:

بالإضافة الى خطة التدقيق الداخلي لسنة 2022 فالمدققين الداخليين مسؤولون عن تدقيق:

- متابعة تنفيذ قرارات الجمعية العامة .

- متابعة تنفيذ قرارات مجلس الادارة .

- تنفيذ دليل اجراءات المراجعة الداخلية للحسابات .

- تنفيذ المهام الموصى بها.

هكذا يتم عرض استراتيجية التدقيق الداخلي لسنة 2022 مع كل هذه التفاصيل لإعطاء نظرة شاملة عن وضعية المنظمة وتصحيح الأوضاع الغير ملائمة لأهداف المؤسسة.

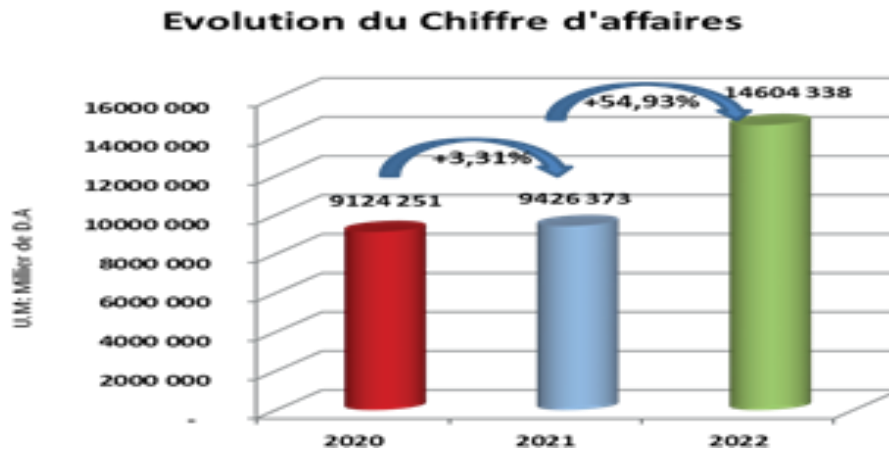
3.3 انعكاسات التعاون بين التدقيق الداخلي و ادارة المخاطر على الأداء الاقتصادي لمجمع صيدال :

أ- أبرز التطورات المالية لمجمع صيدال لعام 2022 : بانتهاء السنة المالية 2022 تم تقديم تقرير اداري لمجلس الادارة فيه نظرة شاملة عن الوضع المالي والاقتصادي والانتاجي والتسويقي للمجمع ، و الموافقة على الميزانية المحاسبية لشركة الأم وكذلك الميزانية المحاسبية للشركات التابعة، و يظهر التقرير نمو المجمع و مدى تحقيق الأهداف المسطرة

، و يذكر التقرير مهام ادارة التدقيق الداخلي المجزة و التي في قيد الانجاز و أهمية الرقابة الداخلية في نمو المنظمة بالمتتال للقرارات والتعليمة و التوجيهات الفعالة التي تخدم مصالح المجمع كما ذكر التقرير وادارة المخاطر لتجنب التهديدات وتقليل من الخسائر المحتملة. و أهم الأرقام الرئيسية لسنة 2022 ما يلي :

➤ **تطور حجم التداول :** من خلال هذا الرسم البياني نلاحظ ارتفاع ملحوظ من سنة 2020 الذي قدر حجم التداول بـ 9124251 الى سنة 2021 بمبلغ 9426373 أي بزيادة بنسبة 3.31٪، أما سنة 2022 فحجم التداول فيها قياسا آين بلغ 14604.338 وترجع أسباب هذه القفزة النوعية إلى بيع المنتجات أدوية الأورام ذات القيمة المالية.

الشكل رقم (1): تطور حجم التداول



المصدر: تقرير مجلس الادارة لسنة 2022، مجمع صيدال، 2023

➤ **تطور الانتاج :** من الملاحظ أن الانتاج خلال سنة 2020 يقدر بـ 112.227 مليون وحدة وانخفض بنسبة 8.28٪، ليكون سنة 2021 لا يتجاوز 102.935 وهذا نتيجة التركيز على وباء كورونا وتقليص باقي المواد وحتمية التدخل لتوفير مواد التعقيم وأدوية الحيوية ثم عود الصعود لـ 114708 مليون أي بنسبة الزيادة تقدر بـ 11.44٪. وذلك بعد معاودة النشاط الطبي للمجمع وتجاوز أزمة الكورونا.

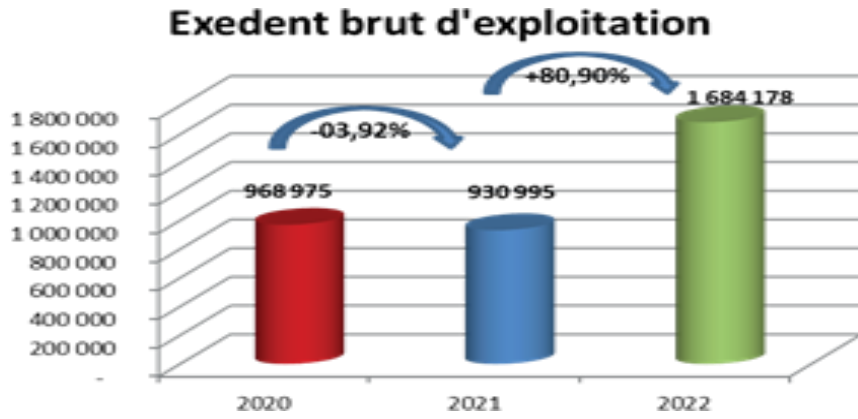
الشكل رقم (2): تطور الانتاج



المصدر: تقرير مجلس الادارة لسنة 2022، مجمع صيدال، 2023

➤ **اجمالي فائض التشغيل :** في سنة 2020 بلغ اجمالي فائض التشغيل 968.975 وانخفض بنسبة قليل جداً تقدر بـ 3.92٪ أي أصبح اجمالي فائض التشغيل في سنة 2021 يساوي 930.995، وفي سنة 2022 كانت النقلة النوعية بزيادة نسبتها 60.90٪ لتقدر بـ 1.684.178.

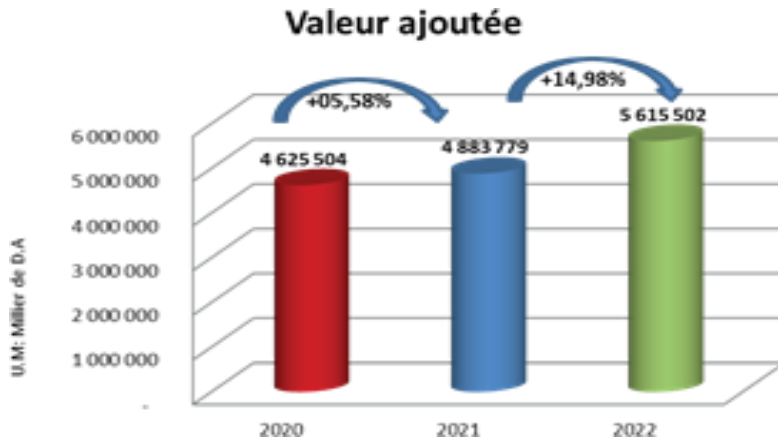
الشكل رقم (3): اجمالي فائض التشغيل



المصدر: تقرير مجلس الادارة لسنة 2022، مجمع صيدال، 2023

➤ **القيمة المضافة :** من خلال الرسم البياني الملحوظ أن القيمة المضافة لمجمع صيدال مرتفعة نسبيا وفي تزايد مستمر فخلال سنة 2020 قدرة بـ 4.625.504 و ارتفعت سنة 2021 لتصبح 4.883.779 أي بزيادة 5.58٪ وكذلك في سنة 2022 أصبح تقدر بـ 5.615.502 أي بزيادة 14.98٪ مقارنة بسنة 2021 وعليه فالمجمع يحرص على أن تكون القيمة المضافة في ارتفاع.

الشكل رقم (4): قيمة مضافة



المصدر: تقرير مجلس الادارة لسنة 2022، مجمع صيدال، 2023

➤ **أفضل 15 مخبر للأدوية في الجزائر:** ذكر التقرير الذي قدمه مجلس الادارة أن مجمع صيدال يحتل المركز الثاني في سوق الجزائرية من حيث الكمية بحصة سوقية تقدر بـ 7.19٪ و الثالث عشر من حيث القيمة بحصة سوقية تبلغ 2.20٪ وهذا وفقا لما جاء في تقرير المختبرات الوطنية (IMS).

الشكل رقم (5): مكانة صيدال بين المخابر

Rang 2021	Rang 2022	Laboratoire	Ventes 2021 (Q)	Ventes 2021 (V)	Ventes 2022 (Q)	Ventes 2022 (V)	PDM 2021% (Q)	PDM 2021% (V)	PDM 2022 % (Q)	PDM 2021 % (V)
1	1	SANOFI	91 268	59 230 054	87 648	55 060 524	10,24%	12,38%	9,56%	11,47%
2	2	SAIDAL	69 451	10 531 734	65 941	10 567 547	7,79%	2,20%	7,19%	2,20%
3	3	MERINAL	50 284	13 840 074	58 157	14 651 001	5,64%	2,89%	6,34%	3,05%
4	4	BIOPHARM	45 715	16 823 327	47 515	17 959 005	5,13%	3,52%	5,18%	3,74%
5	5	EL KENDI	45 353	34 227 157	43 847	33 380 538	5,09%	7,16%	4,78%	6,95%
7	6	PHARMALLIANCE	39 191	15 204 364	43 076	16 890 470	4,40%	3,18%	4,70%	3,52%
6	7	HIKMA PHARMA	41 169	26 066 685	41 830	27 786 522	4,62%	5,45%	4,56%	5,79%
9	8	BIOGALENIC	30 924	9 999 632	41 055	12 247 297	3,47%	2,09%	4,48%	2,55%
8	9	GLAXOSMITHKLINE	31 133	14 185 492	32 332	14 192 475	3,49%	2,97%	3,53%	2,96%
12	10	BIOCARE	22 080	8 764 022	27 430	11 721 637	2,48%	1,83%	2,99%	2,44%
13	11	HUP PHARMA	21 014	7 496 611	24 786	9 521 779	2,36%	1,57%	2,70%	1,98%
10	12	NOVO NORDISK	23 856	40 813 631	24 223	32 895 027	2,68%	8,53%	2,64%	6,85%
11	13	MERCK SERONO	22 519	9 788 150	20 556	9 598 657	2,53%	2,05%	2,24%	2,00%
14	14	SALEM	13 257	3 193 220	17 845	10 151 688	1,49%	0,67%	1,95%	2,11%
16	15	BEKER	15 408	14 413 634	17 050	15 685 329	1,73%	3,01%	1,86%	3,27%
		Autres	328 873	193 691 587	323 534	187 814 873	37%	40%	35%	39%
		Total marché	891 494	478 269 376	916 825	480 124 368	100%	100%	100%	100%

المصدر: تقرير مجلس الإدارة لسنة 2022 (IMS)، مجمع صيدال، 2023.

4. خاتمة:

من خلال التحليلات النظرية والعملية للدراسة والتي أجريت في مجمع صيدال، توصلنا لجملة من النتائج والتوصيات.

عن النتائج:

- المدقق الداخلي عليه أن يكون ذو مهارة عالية ويمتلك المعرفة والكفاءة المطلوبة لتنفيذ مسؤولية ويؤدي مهمة التدقيق وفق المعايير الدولية.

- التزام المدققين الداخليين بالموضوعية والأخلاق المهنية التي تمكنهم من التعامل مع جميع الموظفين في المصالح المختلفة للمؤسسة بما فيه إدارة المخاطر.

- التمتع بالاستقلالية التامة للإدارة التدقيق الداخلي وعدم التدخل في عملهم لتحقيق المصداقية ويكون التقرير الذي يسلمه رئيس إدارة التدقيق الداخلي موضوعي وحيادي ويخدم المؤسسة وليس مصالح الأشخاص.

- إدارة التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر جهازان يعملان على تحديد نقاط القوة وتحديد الخطر الذي قد يشكل تهديد للكيان وعلى الإدارة الاستجابة للتوصيات التي يقدمونها لتحقيق الأهداف المرجوة.

- تتولى إدارة التدقيق الداخلي مهمة إعداد استراتيجيات التدقيق الداخلي السنوية على أساس المخاطر وتحديد أولوياتها ، وهذا بموافقة الإدارة بوثيقة رسمية تلزم الطرفان فالإدارة ملزمة بالأخذ بعين الاعتبار بملاحظات المدققين ومن جهة المدققين الداخليين ملزمون بالتدقيق وفق الخطة الموضوعية وتقديم تقرير دوري .

- تعمل ادارة المخاطر على مواجهة الأخطار المحتملة قبل وقوعها وعند وقوعها تكون جاهزة لتقليل من انعكاساتها على الشركة .

- ادارة التدقيق الداخلي ملزمة بتأكد من أن الموارد كافية وتستعمل بفعالية وفق ما هو مسطر لتحقيق الأهداف .
- كلما تمتع المدقق الداخلي بمعرفة كافية بأهم المخاطر الموجود في بيئة الأعمال و كيفية الرقابة الداخلية كلما شكل اضافة لجهاز إدارة المخاطر الذين يمكنهم الاستفادة بدورهم من التدقيق الداخلي ومعرفة أوجه القصور والتهديدات الداخلية المحتملة وحتى الخارجية منها.
و أما التوصيات :

- الاهتمام أكثر بجهاز التدقيق الداخلي من الجهات الادارية فكلما كان التدقيق الداخلي صارم وفعال تناقص احتمال الخطأ المهني والمالي ويتم بلوغ الأهداف بأقل المخاطر.
- تشجيع المدققين الداخليين على زيادة المعرفة من خلال كسب شهادات مهنية في مجال التدقيق أو إجراء تربصات وانزال الموظفين مقاماتهم من خلال مراعاة هذه الشهادة في التدرج الوظيفي داخل مديرية التدقيق الداخلي.
- دعم استقلالية التدقيق الداخلي لأداء مهامه على أكمل وجه دون تأثير من جهات خارجية تحد من قدراته.
- وضع استراتيجية للتدقيق الداخلي يعطي مصداقية وشفافية لعملية التدقيق الداخلي خاصة عند الأخذ بالاعتبار خريطة ادارة المخاطر التي تعد أساسية لتفادي الانزلاقات.

5. قائمة المراجع:

- زينب غزالي ، (2017) ، أثر جودة التدقيق الداخلي على ممارسات ادارة الأرباح دراسة لمجموعة من الشركات الجزائرية ، مجلة البشائر الاقتصادية ، المجلد 4 ، العدد 3.
- محمد الصالح فروم ، (2019) ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة ، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية و الادارية ، المجلد 2 ، العدد 2.
- بوزينة هاجر ، (2022) ، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في ارساء مبادئ حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولي – دراسة حالة شركة AGROSIM ، مجلة الأبحاث الاقتصادية ، الجزائر ، المجلد 17 ، العدد 1.

- الواردات خلف عبد الله ، (2014) ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ، عمان.
- أحمد حلمي جمعة ، (2009) ، المخل الى المراجعة و التأكيد الحديث ، دار صفاء للنشر و التوزيع ، الأردن .
- طارق عبد العال حماد ، (2008) ، ادارة المخاطر ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر .
- خالد وليد الراوي ، (1999) ، ادارة المخاطر المالية ، الطبعة الأولى ، دار المسيرة ، عمان .
- زاهي الرماحي ، (2017) ، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، دار المأمون للنشر و التوزيع ، الأردن .

- مجمع صيدال ، (2023) ، ادارة التدقيق الداخلي .
- IFACI: www.ifaci.com/F.Sommaire.htm.
- Chekron Meriem , (2014), le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse de doctorat, pp, 37-38.
- IFACI and price waterhouse coopers landwell, 2005,p5