

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: علوم اقتصادية تجارية وعلوم التسيير
فرع: مالية ومحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: المالية والمحاسبة
رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

إعداد الطلبة:

- بحري أبوب
- رحلي مبارك

تحت عنوان:

دور التدقيق الداخلي في المحافظة على الأصول الثابتة في ظل
حوكمة الشركات
دراسة حالة المركب الصناعي التجاري-مطاحن الحضنة بالمسيلة-

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د.
مشرفا و مقررا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. عريوة محاد
مناقشا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د.

السنة الجامعية: 2022/2021



شكر وتقدير

الحمد لله عز وجل واسع الكرم جزيلاً نعم ان وفقنا لإنجاز هذا العمل
نتقدم بجزيل الشكر والعرفان الى الاستاذ المشرف:

على كل التوجيه والنصح والارشاد الذي خصنا به كما نتقدم بالشكر الى
جميع الأساتذة الكرام ونتقدم بالشكر كذلك لكل من ساعدنا على انجاز هذا
العمل من قريب بعيد.

الاهداء:

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف وخاتم الانبياء
والمرسلين اهدي عملي هذا الى:

من ربنتي وانارت دربي واعاننتي بالصلوات والدعوات، والى أغلي
انسان في هذا الوجود امي الحبيبة والى كل من عمل بكد في سبيل
الوصول الى النجاح وعلمني معنى الكفاح اوصلني الى ما انا علي ابي
الكريم ادامه الله لي والى من يحملون ذكريات طفولتي اخوتي والى كافة
العائلة الكريمة وإذا كل من عمل معي بكد بغية اتمام هذا العمل والى كل
الاصدقاء والاحباب دون استثناء والى أساتذة الكرام وكل رفقاء الدراسة.

إهداء:

الحمد لله الذي نور بكتابه القلوب، فاستنار بنوره، احمدها ان جعل الحمد فاتحة اسراره هو خاتمة مصاريفه وأقدره اما بعد من قال فيهما الله سبحانه وتعالى " واخفض لهما جناح الذل من الرحمة لهما وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا" الآية 24، سورة الإسراء.

الى من غرست فينا العطف صفحات وصفت لنا من لأمل طرقات ومسحت بابتسامتها من عيوننا عبرات وفي صلاتها كم اكثرت من دعوات، فلها مني كل التقدير والاحترام وجميع الامنيات الى أمي الغالية ادام الله عليها صحتها ورعاها واطال في عمرها، وإذا من علمني والخصال الطيبة الى من تعب لراحتي وكان سبب في نجاحه الى أبي اطل الله في عمره وحفظه واعزه، الى رفقاء دربي اخوتي والى كل الاهل والاقارب وبدون استثناء.

فهرس المحتويات

39	المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج المقابلة
39	المطلب الأول: اختيار أسلوب جمع المعلومات
39	المطلب الثاني: طرق جمع المعلومات
40	خلاصة الفصل:
41	خاتمة:
	الملاحق:
	قائمة المراجع

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الأشكال والجداول

الصفحة	البيان
11	الجدول رقم 01: اوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي.
16	الشكل رقم 01: مراحل التدقيق الداخلي بالرسم البياني
28	شكل رقم 02: أنواع اليات حوكمة الشركات
	الشكل رقم 03: الاطراف المؤثرة في حوكمة الشركات.
	الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة

المقدمة العامة

لقد عجلت الأزمات والفضائح التي حدثت في شركات أمريكية عملاقة في ظهور مفاهيم جديدة مرتبطة بضبط الأداء المالي والممارسات الإدارية من خلال توفير العديد من الإجراءات التي تضمن الشفافية في العمل، ويعزز من ثقة المساهمين وتشجيعهم على الاستثمار، وهو ما ساهم في لفت اهتمام الباحثين والأكاديميين والمهنيين لكل من التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات .

فأصبحت وظيفة التدقيق الداخلي ووظيفة محورية بواسطة قيامه بتوجيه العمليات بفعالية من خلال فحص وتقويم كافة النشاطات، وتوصيل المعلومات لأصحاب المصالح والإدارة في الوقت المناسب، بالإضافة إلى تفعيل دور التدقيق الداخلي في الاضطلاع بالاستراتيجية المتبناة من قبل المؤسسة، وكذلك تحديد المخاطر التي تواجه المؤسسة ومتابعة علاجها عن طريق التغذية العكسية.

وقد بادرت المؤسسات الجزائرية بدورها الى تطبيق حوكمة المؤسسات كأحد اساليب التسيير الهادفة للحدّ من الفساد المالي والإداري، وذلك من خلال إصدار الدولة لميثاق الحوكمة وإجرائها لعدة إصلاحات محاسبية ساهمت في تبني وظيفة التدقيق الداخلي والتي تعتبر كأحد الآليات التي تضمن جودة المعلومات المالية والمحاسبية المفصح عنها في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية.

أولاً: إشكالية الدراسة :

مما سبق يمكن صياغة إشكالية دراستنا على النحو التالي:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في المحافظة على التثبيات العينية في ظل حوكمة المؤسسات الاقتصادية؟

وفي محاولة للإجابة على السؤال الرئيسي نستعين الأسئلة الفرعية المتمثلة أساسا في :

1-هل للتدقيق الداخلي مساهمة في ضمان التحكم في إدارة المؤسسة؟

2-هل يمكن التدقيق الداخلي من حماية اصول المؤسسة؟

3-هل يعمل التدقيق الداخلي على دعم الحوكمة في المؤسسة محل الدراسة؟

ثانياً: الفرضيات:

ولمعالجة الإشكالية المطروحة تمت صياغة الفرضيات التي يتم إثباتها أو نفيها من خلال إنجاز بحثنا هذا، والتي تتمثل فيما يلي:

1- للتدقيق الداخلي مساهمة في ضمان التحكم في إدارة المؤسسة.

- 2 - يمكن التدقيق الداخلي من حماية اصول المؤسسة وحقوق المساهمين في المؤسسة
- 3 - يعمل التدقيق الداخلي على دعم الحوكمة في المؤسسة محل الدراسة.

ثالثا: أسباب اختيار الموضوع

تبرز أهم الأسباب التي من شأنها تم اختيار الموضوع في النقاط التالية :

- 1- ارتباط الموضوع بمجال تخصصي محاسبة وتدقيق؛
- 2- الرغبة الذاتية في الاطلاع أكثر على الموضوع والتعرف على المفاهيم المتعلقة به؛
- 3- أزمة الفساد المالي والإداري في المؤسسات الجزائرية وبغية الحد منه والعمل على الحد منه التركيز على الإفصاح والشفافية كمطلبين ضروريين، مما جعلنا نهتم بالترابط الموجود بين التدقيق والحوكمة المؤسسية.

رابعا: أهمية الدراسة :

يعتبر موضوع الدراسة أحد المواضيع الحديثة التي تسعى لتحقيق الاستقرار المالي والاقتصادي على المستوى العالمي، إذ يساهم البحث في توضيح مدى مساهمة حوكمة المؤسسات في تقليل المخاطر باعتماد التدقيق الداخلي، توضيح الدور المرجو من التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات الجزائرية، باعتبار الوصول إلى التطبيق السليم لممارسات الإدارة الرشيدة في المؤسسات الجزائرية ولتحقيق النمو الاقتصادي لا بد من وجود إطار فعال للحوكمة فيها، و يساهم البحث في التعريف بالأطراف الفاعلة في حوكمة المؤسسات وعلاقتها بالتدقيق الداخلي من أجل وصول المؤسسة إلى تحقيق الأهداف المسطرة، ولأجل التحكم في إدارة المؤسسة واستمراريتها والمساهمة في التنمية الوطنية.

خامسا أهداف الدراسة :

بالإضافة إلى محاولة الإجابة على السؤال الرئيسي والفرضيات المذكورة آنفا، فإن هذه الدراسة تهدف إلى :

- 1 - توضيح مختلف المفاهيم النظرية المرتبطة بالتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات؛
- 2- التعريف بالدور البارز للتدقيق الداخلي والعوامل التي أدت إلى الاهتمام به؛
- 3- تحديد إيجابيات ومزايا الحوكمة على ضمان استقرارية المؤسسة؛
- 4- معرفة العلاقة التبادلية للتدقيق الداخلي مع الأطراف ذات الصلة في إطار حوكمة المؤسسات؛
- 5- تحديد أهمية التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات في المحافظة على أصول المؤسسة،

6- التعرف على الواقع العملي لوظيفة التدقيق الداخلي ودورها في تطبيق الحوكمة بالمؤسسة محل الدراسة مطاحن الحضنة

سادسا منهج الدراسة والأدوات المستخدمة :

لمعالجة موضوع الدراسة والوصول إلى نتائج المرجوة، فقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي قصد وصف متغيرات الدراسة والمتمثلة في التدقيق الداخلي، حوكمة المؤسسات، ووصف وتحليل علاقتها، كما تم الاعتماد على منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي وذلك بإعداد مجموعة من الأسئلة الموجهة للحصول على رأي المحاسب والمدقق الداخلي ورئيس مجلس الإدارة واستخدام أساليب الإحصاء الوصفي للإجابة على الفرضيات المطروحة بهدف كش العلاقة بين المتغير المستقل وهو التدقيق الداخلي والمتغير التابع التنبؤات اليعينة او الأصول الثابتة والمتغير الوسيط حوكمة المؤسسات.

سابعا: الدراسات السابقة :

لقد نال هذا الموضوع دراسات كثيرة لمتغيراته حوكمة المؤسسات والتدقيق الداخلي لكن دون الربط بينهما ومن بين الدراسات السابقة التي تم الحصول عليها هي كالآتي) :

- 1- دراسة امقران مكي، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر 2012/2013. هدف البحث إلى بيان أهمية المراجعة في المساعدة على تقديم معلومات مالية ومحاسبية موثوقة، بالإضافة إلى إظهار مدى مساهمة المراجعة الداخلية في خلق قيمة مضافة للمؤسسة، وزيادة على ذلك نشر ثقافة تقييم الذات لدى إدارة المؤسسة. ومن بين النتائج التي توصل إليها الباحث هي أن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير فعال للعمليات المالية والإدارية، وكذلك يعد نظام الرقابة الداخلية أداة تسيير فهو أداة للوقاية والإنذار على كل ما يمكن ان يمس استقرار المؤسسة . كما ان المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية وتقوم بإبرازها، بالإضافة إلى إعطاء نصائح لمتخذي القرار بالمؤسسة كنتيجة بعد تقييم نظام الرقابة الداخلية .
- 2- دراسة خملي فريد، شوق فوزي: مقالة بعنوان: دور لجان المراجعة في إرساء دعائم حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية-دراسة تجربة شركة سبيكيم في مجال تجسيد مبادئ الحوكمة، جامعة أم بواقي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 2016/02. هدفت هذه الدراسة الى توضيح مصطلح الحوكمة وما تعلق بها من اجل تمهيد الطريق امام المؤسسات للسعي في تطبيق مبادئها لتحقيق الاهداف، ثم التطرق الى لجان المراجعة والتأكيد على الدور الذي تلعب هذه

اللجان في تعزيز مبادئ الحوكمة، وبعد ذلك تم بيان مبادئ الحوكمة في احدى الشركات العملاقة هي شركة سيبكيم السعودية من اجل فتح الطريق امام بقية المؤسسات لانتهاج الطريق الذي سلكته هذه المؤسسة. ولقد توصلت الدراسة الى نتيجة مفادها ان للجان المراجعة دور كبير جدا في تعزيز مبادئ الحوكمة.

3- دراسة **نوها أحمد الحايك**: أثر تطبيق الحوكمة على تحسين الأداء في المؤسسات الحكومية- دراسة حالة المديرية العامة للجمارك السورية رسالة الماجستير، تخصص إدارة الأعمال، 2016. وهدفت الدراسة إلى التعريف بحوكمة الشركات ومبادئها وأهميتها وأهدافها ودورها في زيادة أداء المؤسسات الحكومية وهدفت كذلك إلى معرفة آليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي والوظيفي في المؤسسات الحكومية، وتحديد دور الحوكمة الكبير في مواجهة الفساد والمحسوبية والتنبؤ باستمرار المؤسسة.

وقد توصلت الباحثة إلى أن تطبيق مبادئ الحوكمة الستة تساهم مساهمة كبيرة في تحسين أداء العمل الجمركي.

4- دراسة **بن داود محمد عبد النور**: دور المرجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، علوم مالية ومحاسبية، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2015، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الداخلية كآلية رقابة داخلية على حوكمة الشركات في ظل الجهود الرامية إلى تطوير وتحسين تسيير الشركات محل الدراسة، حيث تم استعراض المفاهيم ومبادئ النظري للمراجع الداخلية وحوكمة الشركات، وتم تطبيق الدراسة على مجموعة من الشركات في الجنوب الشرقي عن طريق تحليل الاستبيان. وتوصلت الدراسة إلى أن وظيفة المراجعة الداخلية ليس لها علاقة مباشرة بمبادئ حوكمة الشركات الستة، في حين وجود علاقة بين وظيفة المراجعة الداخلية ومبادئ مسؤولية مجلس الإدارة باعتبارها وظيفة لصيقة بالإدارة العليا حيث تساهم في مساعدة مجلس الإدارة في اتخاذ القرارات وتطبيق مبادئ الحوكمة. إن ما يميز دراستنا عن غيرها من الدراسات السابقة هو الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي في ظل حوكمة المؤسسات ومساهمته في دعم التطبيق السليم لها للمحافظة على الأصول في المؤسسة التي تعد حجر الزاوية لنشاط المؤسسة الاقتصادية، وهذا ما لم تتطرق إليه الدراسات السابقة، مع محاولة إجراء دراسة تطبيقية على إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بولاية المسيلة، وهي مطاحن الحضنة المعروفة وطنيا، على ضوء امتداد الفساد المالي والإداري بالمؤسسات الجزائرية خاصة منها العمومية، لكن دراستنا تشترك مع الدراسات المذكورة على سبيل المثال في انها تطرقت كذلك الى كلا من التدقيق الداخلي وعلاقته بحوكمة المؤسسات.

ثامناً: هيكل الدراسة:

للاوصول إلى الأهداف المرجوة والمنتظرة من دراستنا، تم اعتماد خطة تتضمن ثلاثة فصول، خصص فصلين منها للجانب النظري، أما الفصل الثالث فخصص للجانب التطبيقي، إضافة إلى المقدمة والخاتمة التي تتضمن بعض النتائج المتوصل إليها والمقترحات. بالنسبة إلى الفصل الأول والمتمثل في الإطار النظري للتدقيق الداخلي، تم التطرق من خلاله لمفاهيم حول التدقيق الداخلي، العوامل التي أدت إلى الاهتمام به، أهدافه وأنواعه، بالإضافة إلى معايير الممارسة المهنية الخاصة به، كما تطرقنا لنظام الرقابة الداخلية ودور التدقيق الداخلي في تقييمه. أما بالنسبة للفصل الثاني والمتمثل في مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة المؤسسات، تم التطرق من خلاله لمفاهيم حوكمة المؤسسات، خصائصها ومقوماتها، معاييرها والمبادئ الخاصة بها، آلياتها والأطراف المعنية بتطبيقها، بالإضافة إلى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وعلاقته التعاونية مع لجنة التدقيق ومجلس الإدارة والإدارة العليا من أجل دعم تطبيق حوكمة المؤسسات. بالنسبة للفصل الثالث والمتمثل في الدراسة الميدانية لمؤسسة مطاحن الحنة تم التطرق فيه إلى تقديم المؤسسة محل الدراسة من تعريفها وتحديد دورها ومهامها بالإضافة إلى هيكلها التنظيمي، ثم تم التطرق إلى دور التدقيق الداخلي للمؤسسة في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمحافظة على الأصول الثابتة (التثبيتات العينية) في إطار الحوكمة فيها، حيث تم تقييم واقع التدقيق الداخلي في ظل تطبيق مبادئ الحوكمة من خلال تصميم أسئلة المقابلة وتحليلها المتعلقة بالمؤسسة.

تاسعاً: صعوبات الدراسة

- 1- صعوبة الحصول على المعلومات المتعلقة بالتدقيق الداخلي للمؤسسة محل الدراسة .
- 2-تحفظ بعض المسؤولين أثناء الإجابة على بعض الأسئلة خلال القيام بالدراسة الميدانية.

الفصل الأول

المبحث الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية

نتطرق في هذا المبحث الى الأساسيات المتعلقة بالتدقيق الداخلي كما يلي:

المطلب الاول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي حديث النشأة إذا ما قورن بالتدقيق الخارجي حيث ظهر كنوع من التدقيق مستقل كواحد من فروع الرقابة الداخلية ووسيلة فعالة تمد الإدارة بالمعلومات المتواصلة بعد الكشف عن الأخطاء والتلاعب ومنذ ان ظهر سمح للمؤسسات من الحد من الخسائر الهائلة التي لحقتها نتيجة لسوء التسيير والفساد الذي لحق المؤسسات العالمية وقد مكن من تحسين أنظمة الرقابة الداخلية ومواطن الخلل، كما انه عمل على تحسين إدارة المخاطر بكفاءة، لذلك أصبح جزء من الهيكل التنظيمي في المؤسسة.

1- التطور التاريخي للتدقيق الداخلي:

- لقد مر التدقيق الداخلي بمراحل أساسية ثلاث من التطور، وهي¹:
- مرحلة الملاحظة: هي أولى مراحل النشأة التدقيق والتي اعتمدت على الملاحظة والعد.
- مرحلة الرقابة الداخلية: تم التركيز في هذه المرحلة على مبدأ نظم الرقابة الداخلية بعد توصل فيكتور برنك سنة 1941 الى ذلك.
- مرحلة الاهتمام بالمخاطر: حيث تم التركيز في هذه المرحلة على المخاطر وذلك بالاهتمام أكثر بتدقيق يتوقع المخاطر ويركز عليها وتحليلها عن طريق الربط بين خطة التدقيق السنوية وخطة إدارة الاعمال بالمؤسسة.

ولقد أصبح للتدقيق الداخلي معايير خاصة به ومبادئ دولية يجب الالتزام بها، وأصبحت مهنة بمثابة صمام أمان وحماية للمؤسسة إذا ما تم الاعتناء بها من مجلس الإدارة.

ومن العوامل التي ساعدت على تطور مهنة التدقيق الداخلي ما يلي:

- تعدد فروع الشركات وتباعدها الجغرافي؛
 - ظهور مفهوم الوكالة وحاجة الجمعية العامة للمساهمين الى معلومات موثوقة لضمان سلامة استثماراتهم؛
 - حاجة المسؤولين للتقارير لاتخاذ القرارات المناسبة والتعليمات التوجيهية بواسطة التغذية العكسية؛
 - تعدد وتنوع أنشطة المؤسسات؛
 - ويمكن عرض التطور التاريخي للتدقيق الداخلي باختصار كما يلي²:
- وقد مرت مهنة التدقيق الداخلي بعدة تطورات خاصة بعد انشاء مجمع المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الامريكية سنة 1941 وانتقلت مهنة التدقيق من فحص للنشاط المالي الى النشاط التشغيلي ومن تقييم الاداء الى تقييم القيمة الاقتصادية للمؤسسة. وقد قامت كلا من المجمع العلمية والتنظيمات المهنية جهودا كبيرة لتطوير المهنة من اجل زيادة جودة مخرجات التدقيق الداخلي وذلك بإصدار معايير خاصة به على غرار التدقيق الخارجي من طرف نفس الهيئة الامريكية سنة 1978 والتي تم

¹-<https://frhatatco.com>. Date 13/06/2022.10.23.

²-الإسكندرية، 2002، ص 45. فتحي رزق السوافرة و الأخرين، الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة الحديثة للنشر،

تعديلها في 1993 والتي تتمحور حول الاستقلالية، الكفاءة، اخلاقيات العمل، نطاقه وادارة وظيفة التدقيق، م تم تعديلها مرة أخرى بعد صدور مبادئ حوكمة الشركات التي تطلبت مسايرة التدقيق الداخلي له من لجل تفعيل مبادئها والتي اصبحت قابلة للتنفيذ في عام 2004¹.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي

2- مفهوم التدقيق الداخلي: يعتبر التدقيق الداخلي من بين اهم نوعي التدقيق، نشاط مستقل موضوعي يوفر خدمات استشارية سعيا من اجل خلق قيمة مضافة للمؤسسة وتحسين اعمالها وتحقيق اهدافها من خلال اتباع اسلوب ومنهج ومنظم لتقييم وتحسين فعالية ادارة المخاطر واحكام الرقابة على أنشطة المؤسسة حتى تحقق المحافظة على عناصر اصولها ومن بينها التبثبات التي تمثل أكبر نسبة في المؤسسة الإنتاجية.

ويمكن تعريف التدقيق الداخلي كما يلي:

تعريف 01: ونشاط مستقل موضوعي يهدف الى تقديم خدمات التوكيد والاستشارة المختلفة بهدف تحسين وازضافة قيمة عمليات المؤسسة ويساعد على تحقيق اهدافها وذلك باتباع اسلوب منهجي علمي في تقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلي وتقليل المخاطر².

تعريف 02: حسب معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية هو نشاط تقييمي مستقل يهدف الى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية وغيرها لخدمة الإدارة والقيام بالرقابة الإدارية وخاصة لقياس فاعلية ادوات الرقابية المستخدمة³.

تعريف 03: التدقيق الداخلي هو وظيفة تقييم الأنشطة والعمليات التي تقوم بها من اجل الحكم على ان كل شيء مطابق للسياسات الموضوعية من قبل هذا من خلال تقييم للوسائل وانظمة الرقابة التي تساهم في تحقيق اهدافها وتحقيق اهداف الحكومة.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

1- أهمية التدقيق الداخلي:

بسبب الفضائح المالية الكبيرة التي تشهدها عده مؤسسات كبرى من خسائر واختلاسات في الولايات المتحدة الأمريكية لبنوك ومؤسسات اقتصادية حيث اظهرت الدراسات ان المؤسسات العالمية تخسر نحو 6% من متوسط دخلها السنوي نتيجة الاحتيال وسوء الاستخدام للأصول، والتي كان يمكن تفاديها لو كانت هناك ادارة تدقيق داخلي تساهم في عيوب انظمة الرقابة الداخلية التي تمكن من ادارة المخاطر بفعالية وكفاءة. لذلك يجب ان تتمتع ادارة التدقيق بالاستقلالية عن الإدارة التنفيذية في اي مؤسسة حتى تؤدي دورها الهام رغم انها ليست من الادارات المدبرة للأرباح باعتبارها هي الجهة التي تستطيع تقديم تأكيدات سليمة لمجلس الإدارة على ان المؤسسة تسير وفق المنهج المسيطر لتحقيق الاهداف المخططة⁴.

وتكمن أهميته فيما يلي:

¹ -بوشمة بدره، دور التدقيق الداخلي في التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات داخل المؤسسات، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 5 ، العدد 01، ديسمبر 2018، ص61.

² - <https://ar.m.wikipedia.org>. 23/01/2021. a: 22:32.

³ - فتحي رزق السوافرة والأخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الحديثة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص45.

⁴ - أبوبكر الصديق، قيوان، حاج قويدر قورين، دور وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز عمليات إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية والمالية، مجلة دراسات المحاسبة والمالية المتقدمة، المجلد الثالث، العدد 02 أكتوبر 2019، ص 123-136، الجلفة، الجزائر، ص 127.

- تحسين اداء المؤسسة.
 - تفعيل نظام الرقابة الداخلية.
 - المساهمة في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة.
- ولذلك فان التدقيق الداخلي يتميز بالخصائص التالية، وهي:
- نشاط تأكدي على ان المخاطر المرتبطة بنشاط المؤسسة مفهوم ويتم التعامل معها بكفاية وفعالية
 - نشاط موضوعي بحيث يقدم ويوفر خدماتها الى مجلس الإدارة والاطراف ذات المصلحة بالمؤسسة، وان يقوم المدقق الداخلية بتأدية عمله دون تحيز لأي طرف.
 - نشاط استثماري عن طريق توفير التحليلات والاقتراحات المناسبة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب، كل الدراسات الضرورية كإدارة المجلس.
 - نقل تقييمي للأنشطة التي يقوم بتدقيقها، لذلك يجب ان يتبع مجلس الإدارة او كلية التدقيق.

2- اهداف التدقيق الداخلي:

- يمكن تحديد اهداف التدقيق الداخلي فيما يلي¹:
- المساعدة في تحسين التسيير عن طريق تقديم حلول واقتراحات للتغيرات.
 - تحسين عمليات المؤسسة ومساعدتها على اعداد استراتيجياتها وتقييم النتائج المترتبة عنها.
 - المساهمة في تحقيق الاهداف المرسومة عن طريق التحكم في المخاطر
 - تقديم الحلول والبدائل القابلة للتطبيق من اجل خلق قيمة مضافة للمؤسسة
- وكذلك يسمح التدقيق الداخلي بتحقيق:
- تفعيل انظمة الرقابة الداخلية وسبل تحسينها.
 - تقييم انظمة ادارة المخاطر وعملياتها وتقديم الحلول التي تسمح بتحسينها.
 - المساهمة في عمليات حوكمة المؤسسات².
 - التأكد من ان العمليات تتم وفق الطرق المحددة لها لأنها تمكن الإدارة من تحقيق اهدافها وغاياتها التشغيلية والإدارية والاستراتيجية.
 - اعطاء النصائح حول تحسين عمليات الإدارة من اجل ضمان لاستخدام الفعال والاقتصادي والكفي للموارد، اي تقديم المشاورة الموظفين والإدارة لتحسين³.

1- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي، بين النظرية و التطبيق، دار الورق للنشر و التوزيع، عمان، 2006، ص40.
2- العايب عبد الرحمان، دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة سطيف01، العدد 16- 2016، ص37.
3- فاطمة شحده موسى ابراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، ماجستير محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية- غزة، ص 22، 2016.

- التحقق من ان الادارات تمتثل للقوانين والأنظمة والمبادئ التوجيهية المعمول بها.
- ضمان حماية اصول المؤسسة ومواردها الاقتصادية من عمليات الاستخدام والتمويل والتنازل القانونية او غير المناسبة او غير المصرح بها.
- خدمة الاطراف التي تمارس دورا هاما في حكومة الشركات وكذلك تؤدي الى اضافة قيمة لهم عن طريق التأكد من رسم الاهداف الاستراتيجية بطريقة لتحقيق مصالح جميع الاطراف وبأساليب نزيهة, ماذا يظهر لنا اهمية التدقيق كأحد عوامل الاسناد لحكومة الشركات¹ وهو ما يتطرق له المعيار 2130 الذي يشير الى انه يجب ان يسهم نشاط التدقيق الداخلي في عمليات الحكومة.
- تقييم الضبط الداخلي من حيث التقسيم الاعمال بغرض معاينة تسلسل تنفيذ وتحقيق اساس الفصل بين وظائف الحيازة التسجيل والتنفيذ².
- تحسين كفاءة العاملين بواسطة التدريب وضع البرامج المتنوعة أنشطة التدريب بالتعاون مع ادارة الموارد البشرية بسبب ادارة التدقيق الداخلي تغطي مختلف اوجه النشاط في المؤسسة.
- وليس هذا فحسب بل ازداد دور واهمية التدقيق الداخلي مع توسع المؤسسات وازدياد حجمها وتنوع انشطتها مما ادى الى توسع نشاطه وحاليا امتد الى التدقيق الأنشطة التشغيلية وتقييم الاداء ونظم المعلومات المحاسبية والمالية والتقارير البيئية والجودة والغش وعمليات التزوير والتلاعب³.
- اي تقديم كل التأكيدات على ان الأنظمة تعمل وفق ما هو مخطط لها وتقديم تلك الاستشارات الممكنة التي تؤدي الى تحسين العمليات والأنشطة والمحافظة على اصول المؤسسة.

المطلب الرابع: أنواع التدقيق الداخلي

نركز هنا على أنواع التدقيق الداخلي من الوظائف، وهي:

- 1-التدقيق المالي:** يعد التدقيق الداخلية الإطار التقليدي للتدقيق الداخلي، والذي يتمثل في مراجعة وتدقيق القيود المحاسبية لفترة الخاصة بالمؤسسة من اجل التحقق من سلامتها ومدى توفيقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها عموما الإدارية حتى تعكس القوائم والمعلومات المالية بصدق وعدالة وموضوعية المركز المالي ونتيجة المؤسسة المالية وذلك بإظهار الوجود المادي لأصولها من جهة، ومن جهة اخرى فحص نظام الرقابة الداخلية وتقييمها من اجل التحكم وادارة المخاطر المحيطة بنشاط المؤسسة⁴.
- 2-التدقيق الالزامي:** هذا النوع من التدقيق الى التأكد من ان المؤسسة تنشط بما يتوافق مع القوانين واللوائح والاجراءات التي تحكمها او ما تعاقبت عليه الإدارة وهي تشبه المراجعة المالية التي يقوم بها المراجع الخارجية في مرحلة تقويم نظم الرقابة الداخلية، وتعد هذه المراجعة هي الاكثر شيوعا⁵.

1- معايير تطبيق الداخلي والحوكمة، موقع مقال. <https://Mqqal.com>, 2018.

2- يزيد صالح، عبد الله مايو، دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ الحوكمة، دراسة ميدانية، المجلة الجزائرية للتنمية والاقتصادية-عدد 4(جوان 2016، ص 49).

3- Rridhar Rammoorti, Rhe Rrofessional Practices Frame Work For Intemal Auditing, Institute of Internal Auaitors, Florida, USA, 2003, p10.

4- خالد راغب الخطيب، التامين من الناحية المحاسبية والتدقيق، دار الكنوز، عمان، الأردن، 2009، ص 163.

5- حسين يوسف القاضي والآخرين، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، ص111، 2008.

3-مراجعة نظم المعلومات: تهدف هذه المراجعة الى التأكد من ان عمليات تشغيل نظم المعلومات تتم بنزاهة ابتداء من تشغيل البيانات ومعالجتها وانتاج المخرجات المتمثلة في التقارير المالية وأنها تحتوي معلومات شفافة، دقيقة، صادقة، مفيدة ومتاحة في الوقت المناسب¹.

4-التدقيق التشغيلي(العملياتي): تهدف هذه المراجعة الى اختبار ما إذا كانت عملية المؤسسة تنجز اهدافها بفاعلية وكفاءة اقتصادية².

5-مراجعة الاداء: وتتضمن مراجعة اداء المؤسسة او مراجعة محدد وذلك بالتأكد من ان المؤسسة قد تحصلت على مواردها الاقتصادية استخدمتها بفعالية وكفاءة، وهل انها ملتزمة بالقوانين والأنظمة، ويتم ذلك عن طريق تحديد اهداف مقدا المقارنة مع ما تم انجازه وذلك بالالتزام بالقوانين والأنظمة ذات العلاقة بالبرنامج او الوظيفة.

وتشمل العمليات تطبيق مستويات الاداء تحديد مواقع القوة الضعف في الأنشطة وتقديم التوصيات للمعالجة³.

6-المراجعة البيئية: وتتضمن ما يلي:

-الالتزام بالقوانين الخاصة والبيئية في الماضي والحاضر والمستقبل،

-مراجعة نظم ادارة البيئة من اجل تفادي مخاطر بيئية في المستقبل

-التأكد من عدم حدوث اضرار بيئية مستقبلا.

-مراجعة الحد من التلوث (استيراد المنتجات، اعادة التدوير، توفير الطاقة للحد من التلوث، استخدام الطاقات البديلة، الوفر في المواد والموارد...)وهو بصفة عامة نشاط تقييمي يرمي الى فحص الاداء البيئي لمؤسسة اقتصادية بغرض التحقق من فعاليته ومدى توافقه مع الترتيبات البيئية المخططة وتحديد اثارها على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية⁴.

يقوم بهذا النوع افراد متخصصون سواء من داخل المؤسسة او من خارجها للتأكد من الالتزام بالقوانين والسياسات وتوصيل النتائج الى الأطراف المهتمة بها⁵.

اما انواع التدقيق من حيث القائم بعملية التدقيق فنجد نوعين رئيسيين وهما:

-التدقيق الخارجي : هو التدفق الذي يقوم به من خارج المؤسسة، يكون مستقلا عنها بهدف اذاعة الراي الفني المحايد عن صدق التقارير المالية الخاصة بالمؤسسة خلال الفترة.

-التدقيق الداخلي : وهو تطبيق حديث اذ ما قورن بالتدقيق الخارجي، ويتم من طرف داخلي من المؤسسة مستقل لخدمة أطراف الإدارة في مجال الرقابة لخدمة اطراف الإدارة في مجال الرقابة عن

1- خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية الصادرة من IIA، الوراق للنشر، 2017، ص 214

2- حسين يوسف القاضي والآخرين، مرجع سابق، ص 112.

3- خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص 229-230 .

4- امين السيد لطفي، معايير المراجعة المهنية وأثرها على جودة اداء مراقبي الحسابات، دار النهضة العربية مصر، 1997، ص 147.

5- خلف الله الواردات، مرجع سابق، ص 252.

طريق العمليات المحاسبية والمالية وبهذا فان التدقيق الداخلي هو اداة في يد الإدارة لمدتها باستمرار بالمعلومات حول كفاءة التنفيذ الفعلي للمهام داخل المؤسسة، التحقيق من دقة انظمة الرقابة الداخلية، جودة عمل النظام المحاسبي. وبالتالي هناك اوجه تشابه واختلاف بين الاثنتين نوضحها باختصار في الجدول التالي رقم 1:

الجدول رقم 1: اوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي.

الرقم	البيان	التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي
1	الهدف	ابداء الراي الفني المحايد عن صدق وعدالة القوائم المالية للدورة المالية وتوصيل التقرير للفئات المعنية	تحقيق أعلى كفاية دارة وانتاجية وكشف الغش والتلاعب ومصداقية المعلومات
2	علاقة القائم بالتدقيق بالمؤسسة	شخص طبيعي او معنوي مهني مستقل من خارج المؤسسة	موظف في المؤسسة نفسها مستقل تابع لأعلى هيئة إدارية فيها
3	نطاق التدقيق وحدوده	يحدد وفق : العقد الموقع بينهما، العرف ومعايير التدقيق وما تنص عليه القوانين المنظمة للمهنة	الإدارة هي التي تحدد نطاق عمله ويمكن توسع نطاق تدخله لأوسع مستوى لما له من إمكانيات ووقت
4	التوقيت المناسب	مستمر والزامي جزئي او كلي	اختياري طول السنة
5	المستفيدين	إدارة المؤسسة والمستفيدين الآخرين	إدارة المؤسسة

المصدر: من اعداد الطالبين

المطلب الخامس: معايير التدقيق الداخلي واجراءاته

ينبغي هنا التفرقة بين المعايير المتعارف عليها للتدقيق والوظائف الواجب القيام بها لتحقيق كل اهداف التدقيق المنتظرة، لذلك سوف نتطرق اولا الى معايير التدقيق التي تضبط العمل المرتبطة بشخص القائم بالتدقيق ثم من بعد ذلك نتطرق الى الاجراءات الواجب اتباعها للقيام بمهنته.

1-معايير التدقيق:

كما هو متعارف عليه للمراجعة الخارجية معاييرها الخاصة المعروفة، فان هناك معايير خاصة بالمراجعة الداخلية وهي معايير للأداء المهني للمراجعة الداخلية والصادرة عن معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية الصادرة في سنة 2009 والمعدلة في 2013، والتي وردت في خمس مجموعات رئيسية كالتالي¹:

اولا: الاستقلالية والموضوعية

بما ان الداخلية هي نشاط تقييمي مستقل فهذا يدل على ان المراجع الداخلية يجب ان يكون مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وان يؤدي عمله بحرية وموضوعية، لذلك عند عدم توفر هذه الاستقلالية فلا يتصور وجود الثقة في النتائج المرجوة من وجود قسم للمراجعة الداخلية في المؤسسة،

¹- احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجبان للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2015، ص 22.

ويلعب الوضع التنظيمي المناسب لقسم المراجعة الداخلية والموضوعية في اداء عمليات المراجعة الداخلية عاملان اساسية في ضمان الاستقلالية للمرجع الداخلي¹.

ولذلك يجب ان يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا، كما يجب على المدققين الداخليين اداء اعمالهم بموضوعية. فاذا كانت الاستقلالية هي التحرر من الشروط والظروف التي كانت تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي او الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على القيام بمسؤوليات التدقيق الداخلي وفق اسلوب غير متحيز، فانه يمكن تحقيق درجة الاستقلالية اللازمة للأداء الفعال، يجب ان يتسنى وصول التقارير وبدون قيود الى الإدارة العليا ومجلس الإدارة. ولذلك يجب ضبط الامور التي تهدد هذه الاستقلالية على مستوى المدقق الداخلي منفردا وعلى مستوى مهمات التدقيق الداخلي وعلى المستوى الوظيفي والتنظيمي.

واما الموضوعية فهي تقضي عدم تبعية احكام التدقيق الداخلي لأراء الاخرين ويعد هذا الامر موقف ذهني من المدققين الداخليين يسمح لهم بالحكم على اعمالهم التي تنجز بكل موضوعية دون معوقات وعلى أكمل وجه ودون تضحيات على حساب جودة العمل الذي يؤديه، وهذا ما يقتضي وجوب ان يكون نشاط التدقيق الداخلي في مأمن من اي تدخل في تحديد نطاق وانجاز اعماله وتوصيل النتائج، وهو ما يتطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التصريح عن اي تدخل لمجلس الإدارة ومناقشة تداعياته².

وبناء على ذلك فان هذا المعيار يقضي بان نشاط التدقيق الداخلية يجب ان يكون مستقلا وان يكون المدققون الداخليين موضوعيين في اداء عملهم وان يكون خاليا من التدخلات في تحديد نطاق واداء وتوصيل نتائج التدقيق الداخلي للإدارة، وان لا يكونوا متحيزين وان يتحلوا بالنزاهة والكفاءة، ويجب الافصاح عن اي قصور ف ذلك للإدارة³.

ثانيا: التأهيل المهني للمدقق الداخلي

يجب ان يكون المدقق الداخلية المعرفة الكافية والتدريب والمهارات الواجبة للقيام بالعمليات التي يكلف بها وتمثل فيما يلي⁴:

-المهارة في تطبيق معايير المراجعة الداخلية واجراءاتها واساليبها اي ان المدقق له من المهارة الفنية على تطبيق المعرفة الحالات التي من المحتمل مواجهتها وقدرة التصرف دون اللجوء الى مساعدة وبحث معمق.

-المهارة في المحاسبة والتدقيق واساليبها الذين ينصب عملهم على السجلات والتقارير المالية.

-فهم مبادئ الإدارة حتى يتمكن من تحديد دلالة الانحرافات عن الموضوعية وتقييمها وتقويمها، وكذلك قدرة التواصل وفهم العلاقات الإنسانية.

-ادراك المبادئ الأساسية لفروع مختلفة من المعرفة، كالاقتصاد، المحاسبات المالية، قانون الاحصاء، نظم المعلومات، ونقص الإدراك هو القدرة على معرفة وجود اختلافات او مشاكل متوقعة وبالتالي

1- احمد عبد المولى الصباغ والآخرين، اساسيات المراجعة والمعايير، كلية التجارة-جامعة القاهرة، 2008، ص 145-146.

2- The Institute of Internal Auditors.

-المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ترجمة مجلس جمعية المدققين الداخليين البيان بأشراف ناجي فياض، ص 4-5.

3- سناء محمد بدران، المراجعة المتقدمة، الجزء الثاني، كلية التجارة، جامعة بنها، ص 148.

4- حسين يوسف القاضي والآخرين، تدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، 2007، ص 121.

تحديد مدى البحث الإضافي الذي يجب القيام به أو طلب المساعدة من الغير للقيام بتقدير المخاطر الحالية والمحتملة مستقبلاً.

-يجب ان تكون للمدققين الداخليين القدرة على اكتشاف الغش وبتالي يجب ان يكون لهم المعرفة بالجوانب الرقابية والمخاطر الأساسية المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات.

-التطوير والتعليم المستمرين والتدريب وذلك بالمشاركة في الابحاث والدورات المهنية لرفع من كفاءتهم وقراراتهم المهنية والفنية وحضور المؤتمرات والحلقات المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق معايير المحاسبة والتدقيق الداخلي في الجامعات والمراكز المتخصصة. اداء تقارير في النهاية أو ختام العملية يحتوي على النتائج التي تم التوصل اليها وما إذا كانت توجد معلومات كافية تسوغ ايام بعملية تقضي للغشة وتقويم معايير التشغيل المعمول بها وأنها مقبولة وملتزم بها من قبل المؤسسة.

وتتجلى الاستقلالية للمدقق في اعداد برنامج التدقيق، في مجال الفحص المطلوب وفي مجال اعداد مختلف التقارير¹.

ثالثاً: العناية المهنية الواجبة

الهدف من هذا المعيار هو تحديد ما يجب على المراجع الداخلي الالتزام به عند القيام بتنفيذ العمليات التي يكلف بها، لذلك يجب عليه بذل العناية المهنية اللازمة في جميع مراحل قيامه بعمله، ذلك بتطبيق المعايير المهنية للتدقيق الداخلي بدرجة من الحرص المتوقعة منه الحريص المؤهل تأهيلاً مهنيًا كافيًا ويتم ذلك بأخذ بالاعتبار ما يلي²:

-مدى العمل المطلوب للوصول الى اهداف المهمة.

-التعقيد، المادية واهمية الامور التي يطبق عليها اجراءات التدقيق.

-وفعالية إدارة الحظر والرقابة والتوجيه (التحكم المؤسسي).

-احتمالية الاخطاء الجوهرية، مخالفات الأنظمة وعدم الإذعان.

-تكلفة التوكيد بالمقارنة مع الفوائد المحتملة.

الداخلي اهتلاك المعرفة والمهارة والكفاءة المطلوبة للاضطلاع مسؤولياتهم الفردية، وعلى نشاط التدقيق الداخلي كمجموعة امتلاك او الحصول على المعرفة، المهارة والكفاءة الاخرى المطلوبة للقيام بأعمالهم.

على المدقق الداخلي امتلاك المعرفة والكفاية لتحديد مؤشرات او علامات الغش والتحقق منه.

-على المدقق الداخلي تحسين معرفتهم مهاراتهم وكفاءاتهم الاخرى من خلال التطوير المهني المستمر (الارشاد التطبيقي ص77/2009) لذلك يجب المشاركة دائماً في الدورات التدريبية المناسبة.

- يجب على المدقق الداخلي امتلاك القدرة على الفهم والمهارة والامام بمواد علمية لها علاقة بعمله، مثل المحاسبة، الاقتصاد، القانون التجاري، الضرائب والمالية والاحصاء والمعلوماتية، وتعرف هذه المعايير بالسلسلة الالف.

¹- محمد حسين خضير، المراجعة : المفاهيم والمعايير والاجراءات، مطابع جامعة الملك سعود، 1996، ص 45.

²- خالد مصطفى الشيخ، اجراءات المراجعة الداخلية، منشأة التوزيع، مصر، 2020، ص 6.

2- إجراءات العمل الواجبة لإنجاز المهمة:

تتمثل في المراحل التالية:

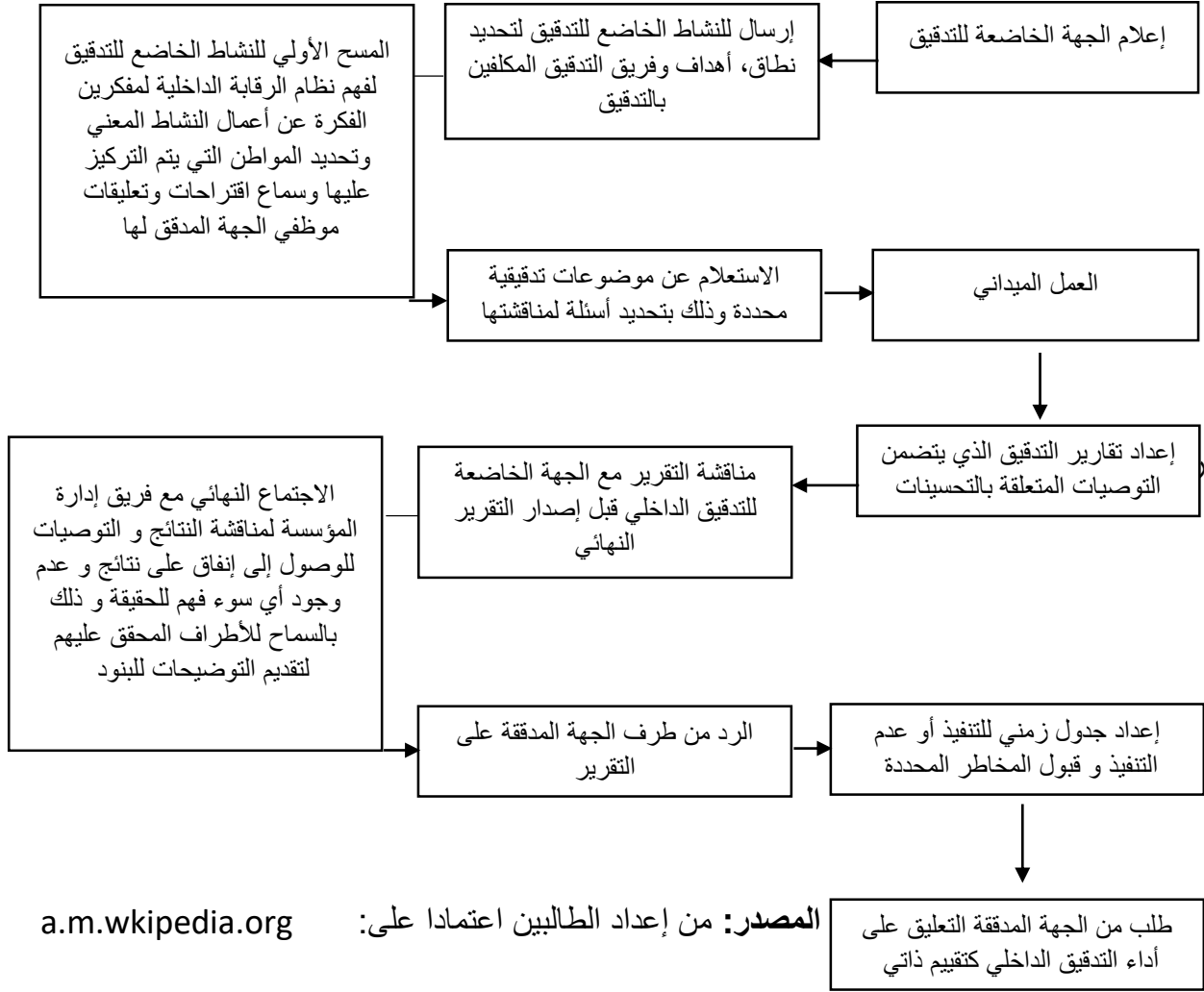
- 1- تخطيط مهمة المراجعة: يجب وضع خطة عمل لكل مهمة من مهام المراجعة وتوثيقها تتضمن اهداف المهمة، نطاقها، توقيتها والموارد المخصصة لها ويجب ان تأخذ الخطة في الاعتبار استراتيجيات واهداف ومخاطر الشركة ذات الصلة بالمهمة¹.
- 2- تنفيذ مهمة المراجعة يجب على المراجع الداخلي تحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية اللازمة لتحقيق المراجعة.
- 3- تحديد المعلومات: يجب تحديد المعلومات الكافية والموثقة وذات الصلة ومفيدة لتحقيق اهداف مهمة المراجعة
- 4- تحليل والتقييم: يجب على المدققين الداخليين بناء استنتاجاتهم ونتائج مهمة المراجعة على اساس التحليل والتقييم المناسبة.
- 5- توثيق المعلومات: توثيق معلومات كافية وموثوقة ومفيدة ولها صلة لتأييد استنتاجات مهمة المراجعة.
- 6- الاشراف على المهمة: يجب الاشراف على المهمة بالشكل المناسب بما يسمح لتحقيق كل اهداف المهمة والتأكد من جودتها وتطوير اداء فريق العمل².
- 7- التقرير عن مهمة المراجعة: بعد المدقق الداخلي تبليغ بنتائج المراجعة ويجب ان تكون التبليغات صحيحة وموضوعية وواضحة وموجزة وبنائه وكاملة وحسنة التوثيق وشاملة لكل المعلومات ذات الصلة³.
- 8- نشر النتائج: يقوم الرئيس التنفيذي التدقيق الداخلي بتبليغ نتائج مهمة التطبيق الداخلي الى الاطراف المعنية، متضمنا الراي الكلي العام معلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة.
- 9- متابعة التقارير: يجب تنفيذ ما جاء في التقارير والتي تم ابلاغها الى الإدارة وان عملية التنفيذ تم تنفيذها بشكل فعال ويتولى الرئيس التنفيذي المراجعة هو الذي يراقب مدى قبول الإدارة للمستوى ما من المخاطر وذلك بمراقبتها اثناء مهمة تأكيد او استشارة⁴ ويمكن توضيح مراحل التدقيق الداخلي بالرسم البياني التالي:

1- خالد مصطفى الشيخ، إجراءات المراجعة الداخلية، مرجع سابق، ص 11.

2- المرجع نفسه، ص 12-13.

3- المرجع نفسه، ص 13.

4- خالد مصطفى الشيخ امين، مرجع سابق، ص 14-15.



المطلب السادس: نظام الرقابة الداخلية

ان الرقابة تعني العملية التي من خلالها يتم التحقق من سير العمل وفق التعليمات الإدارية للمؤسسة، حيث تعتبر الرقابة احر وظيفة للتسيير فهي تتأثر بالمهام الاخرى السابقة المتمثلة في التخطيط، التنظيم والتوجيه.

1- مفهوم نظام الرقابة الداخلية:

نظام الرقابة الداخلية هو نظام داخلي يتكون من الخريطة التنظيمية للمؤسسة يتم فيها تحديد الواجبات والمسؤوليات حسابات واعداد التقارير، وتضمن جميع الطرق والوسائل المستخدمة داخل المؤسسة لتحقيق اهدافها والمتمثلة في: تقارير محاسبية ذات جودة عالية، حماية اصول المؤسسة، وجود كفاءة تشغيلية يمكن تقييمها وتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة¹.

¹- حامد طلبة محمد ابو هيبه، اصول المحاسبة المالية، زمزم للنشر، 2011، ص 26.

ما هي الرقابة التي تمارس من خلال السلطة التنفيذية على مصالحتها الإدارية المختلفة وذلك بغرض التأكد من ان جميع الأنشطة التنفيذية تسير وفق المنهج سليم وفقه لما خطط له.

وتتم هذه الرقابة من طرف السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها، فهي رقابة ذاتية تزاولها الهيئات القائمة بالتنفيذ المشرفة عليه.

2-اهمية الرقابة الداخلية: تتمثل في تحقيق الاهداف التي وضعتها المؤسسة، وهي¹:

-حماية اصول المؤسسة العينية والمعنوية من السرقة والاحتيال والاطء.

-زمان موثوقية التقارير المالية وبالأخص القوائم المالية التي يعني صحتها صحة الخطط التي ترسمها المؤسسة والقرارات الصائبة المتخذة من قبل الإدارة وهو ما تقدمه الرقابة الداخلية.

-ضمان بلوغ الكفاءة التشغيلية وذلك بتقليل التكلفة الخاصة اذا تم استخدام المعلوماتية في اعمال المؤسسة.

3-انواع الرقابة الداخلية: تتمثل في ثلاث انواع والتي يمكن توضيحها²:

-الرقابة غير الكاشفة : هي مختلف الاجراءات التي تضعها مؤسسة لاكتشاف الاخطاء بعد وضوعها، مثل القيام بمراجعة الصندوق او المخازن فجأة الت من امانة المسؤولين على النقدية والبضائع والمنتجات والدفاتر المحاسبية بشكل غير دوري.

-الرقابة الوقائية او الحمائية : هي مختلف القوانين والأنظمة التي تضعها المؤسسة كخطوة إسباقية لمنع حدوث المخالفات وحدث الاخطاء³ وتتم على اجراءات وممارسات دورية على فترات, مثل الرقابة على كاتب والصندوق وحفظ نسخة احتياطية المعلومات الحاسوب.

-الرقابة التصحيحية : وهي تأتي بعد الرقابة الكاشفة والتي تستدعي القيام بتصحيح او تصويب الاوضاع ويقوم بالرقابة الداخلية كلا من مجلس الإدارة، مدير الرقابة الداخلية، لجنة المراجعة الداخلية، المدير المالي.

4-عناصر الرقابة الإدارية: يجب توفر العناصر التالية لضمان كفاءة عملها وهي⁴:

-تهتم الرقابة الداخلية بالنزاهة في بيئة العمل ومدى تطبيق القيم الأخلاقية.

-تقييم وتحديد المخاطر يوميا وتطبيق سير الاعمال وتحليلها وتقليل الاخطار.

يجب تقسيم المسؤوليات والسلطات لتحقيق عدم التواطئ

-تقييم المخاطر : تحدد جهات الرقابة الداخلية المخاطر داخل المؤسسة ويقوم بتدقيق سير الاعمال يوميا وتحليلها ووضع التوصيات لكيفية تفاديها وتقليل مخاطرها في المستقبل.

¹ - التاريخ 16/04/2022 على ال ساعة 10:20, <https://www.hyatok.com>

² - المرجع السابق ذكره

³ - <https://www.mqaall.com>

⁴ - المرجع نفسه، يوم 20/04 /2022 على الساعة 18:20.

-السياسات الرقابية : وذلك بالقيام بتعديلها باستمرار لتحسين الاداء وتخفيف اثار المخاطر وهنا يوضع تصورات جديدة للفصل بين المهام ولكن لتسهيل تدفق المعلومات.

-تبادل المعلومات : يجب ان تضمن هيئات الرقابة الداخلية تدفق المعلومات في الاتجاهين من الاعلى الى الاسفل وفي الاتجاه العكسي.

-المراقبة : يقوم مجلس الإدارة بتقسيم الرقابة الداخلية والتحديد من كفاءتها والاشراف على الميزانية العامة واعتمادها ومراجعة كافة الدفاتر المحاسبية¹.

السلوك المهني:

ان جودة اداء المراجعين الداخليين هي التي تكسب ومصداقية الجهات المستفيدة ومن اعتبار المراجعة الداخلية توفر التأكيد الموضوعي الذي توفره بشأن ادارة المخاطر، الرقابة والحكومة في المؤسسات والتنظيمات المختلفة. وتعتبر المعايير المهنية وقواعد السلوك المهني من اسباب ترسيخ الثقة، لذلك يجب ان يلتزم المراجعون الداخليون بالمبادئ الأساسية للسلوك المهني التالية²: نزاهة، الموضوعية، خصوصية المعلومات، الخبرة والبراعة، تحسين كفاءاتهم وفعاليتهم وتوفير خدمات ذات جودة عالية.

¹- المرجع نفسه، يوم 20/04/2022 على الساعة 00:22 <https://Hwww.hyatok.00>

²- حسين يوسف القاضي، حسين احمد دحوح، عصام نعمة قريط، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2007-2008، ص

المبحث الثاني: التثبيتات العينية (الأصول الثابتة)

نتطرق في هذا الفرع إلى مفهوم التثبيتات العينية حسب النظام المحاسبي المالي، تقييمها، إدراجها، إهلاكات وخسائر القيمة، مكوناتها، أهميتها والرقابة على التثبيتات وأهم عناصرها.

المطلب الأول: مفهوم التثبيتات العينية

تعريفها يجب التطرق الى الاصول الغير الجارية التي تدل على العناصر التي على منافعها المؤسسة والناجئة عن احداث ماضية والتي ينتظر حصول منها على منافع اقتصادية مستقبلية في صورة تدفقات اقتصادية داخلية للمؤسسة، وتشكل نسبة كبيرة من الاصول في المؤسسات الصناعية. فهي تلك العناصر المستخدمة في النشاط العادي لمدة تزيد عن سنة واحدة. تشتريها المؤسسة اثناء دورة حياة المؤسسة وتنشأ من طرفها او تقدم كمساهمة من قبل المساهمين او الشركاء ومنها ما يهلك ومنها من لا يهلك كما يمكن التنازل عنها لاحقا او اخراجها من الذمة المالية للشخص وحتى مبادلاتها بأصول الأخرى.

اما التثبيتات العينية فهي العناصر الملموسة التي لها كيان مادي (يمكن رؤيتها ولمسها)، عكس التثبيتات المعنوية التي لا يوجد لها كيان مادي(فيزيائي)، وهي التي يرتبط في الغالب نشاط المؤسسة بها مثل الاراضي والمباني والمعدات الصناعية ومعدات النقل.

المطلب الثاني: مكونات التثبيتات العينية

تتكون من الحسابات التالية النظام المالي المحاسبي: تتكون التثبيتات العينية من الاراضي، مباني، المعدات الصناعية والأخرى

أ- **تعريف التثبيت العيني:** التثبيت العيني هو اصل عينية بحوزة من اجل الانتاج, تقديم الخدمات, الايجار والاستعمال لأغراض ادارية والذي يفترض ان تدوم فترة استخدامها لأكثر من دورة محاسبية واحدة¹.

ب- **قاعدة الادراج العامة:** الرجاء الاصل عيني او المعنوي في الحسابات كأصل:

-اذا كان من المحتمل ان تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به الى الكيان،

-اذا كانت تكلفة الاصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة،

-لا يتم ادراج العناصر ذات القيمة الضعيفة ضمن الاصول العينية, اما قطع الغيار المرتبطة بالأصول العينية على شكل تثبيات اذا كانت المؤسسة تنوي استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة, اينما تعالج مكونات الاصل كما لو كانت عناصر منفصلة اذا كانت مدة الانتفاع بها مختلفة او كانت تعود بمنافع اقتصادية بوتيرة مختلفة.

د- **تكلفة تثبيات العينية:**²

في الحسابات بتكلفتها المنسوبة اليها مباشرة، وتدرج فيها: ثمن الاقتناء، المصاريف الملحقه بالشراء وكل المصاريف الى غاية وضعها في اماكنها والوضعية التي يجب ان تكون عليها والرسوم المدفوعة والاعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج الاعباء العامة والمصاريف الإدارية ومصاريف الانطلاق في النشاط التي لا يجب ان تكون ضمنها.

¹- الفقرة 1.121, الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة في 25/03/2009.

²- الفقرة 3.121، الجريدة الرسمية رقم 19، المرجع نفسه، ص8.

وبالنسبة للتثبيتات التي تنتجها المؤسسة بنفسها فهي تضم كلا من تكلفة المواد المستعملة في الانتاج واليد العاملة و اعباء الخدمات والانتاج الاخرى.

-يتم اضافة تكلفة تفكيك الاصل عند انقضاء مدة الانتفاع به او تكلفة تجديد موقع الى كلفة انتاج التثبيت المعني او تكلفة اقتنائه اذا كان هذا التفكيك او التجديد يشكل التزاما للمؤسسة¹.

تشكل الاراضي والمباني حسب SCF اصولا متمايزة وتعالج كلا على حدي في المحاسبة حتى لو تم اقتنائها معا، فالبنات هي اصول قابلة للاهلاك بينما الاراضي تعد على العموم اصولا غير قابلة للاهلاك².

تقيم التثبيتات العينية على اساس التكلفة التاريخية كقاعدة عامه ويمكن لبعض العناصر التقييم بالاستناد الى: القيمة الحقيقية، قيمه الانجاز، القيمة العينية او قيمة المنفعة³.

-يوزع المبلغ القابل للاهلاك بصورة منتظمة على العمر الانتاجي للأصل مع مراعاة القيمة المتبقية، لذلك فالهلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بالأصل العيني والذي يعتبر كعبء، وبهذا فان طريقة الاهلاك (الاهلاك الخطر، المتناقص، المتزايد وطريقة وحدات الانتاج) ، هي انعكاس لتطوير استهلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الاصل.

ويجب على المراجع او مدقق الحسابات التحقق من طريقة الاهلاك النفعية لكل أصل في جدول اهلاكه.

-تثبيت خسارة القيمة للأصل اذا صارت القيمة القابلة للتحويل لأي تثبيت اقل من قيمتها الصافية المحاسبية بعد الاهلاكات⁴.

-و يتم حذف اي تثبيت عيني او معنوي من الميزانية تم اخراجها الذمة المالية او عندما يكون الاصل خارج الاستعمال دائمة ولم تعد المؤسسة انتظر منه ايمن فائق اقتصادية مستقبلية لأمن استعماله ولا من خروجه لاحقا⁵، وتدرج الارباح والخسائر من وضع التثبيت خارج الخدمة بالفرق بين نواتج الخروج الصافية المقدره والقيمة المحاسبية للأصل كمنتجات او اعباء عملياتية في حساب النتائج⁶.

المطلب الثالث: أهمية التثبيتات في المؤسسة

-تعتبر التثبيتات عنصر اساسي في اي مؤسسة اقتصادية باعتبارها من عناصر التشغيل لمزاولة نشاطها سواء كانت المؤسسة التجارية او صناعية او خدماتية.

-ضمان لديون الغير في حالة طلب ترويض من البنوك لأنها قد تمثل اكثر من 50%.

-كلما كانت تكنولوجيا التثبيتات حديثة كلما كانت ذات كفاءة عالية.

لذلك يجب القيام بالجرد المادي دوريا على عناصر التثبيتات بغية مقارنة قيمتها وعددها الحقيقية الفعلي في الميدان مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية وتحديد الفروق الممكنة واجراء التصحيحات اللازمة

1- المرجع نفسه، ص8.

2- الفقرة 9.121، الجريدة الرسمية رقم 19.

3-الفقرة 1.112، الجريدة الرسمية رقم 19 .

4- الفقرة 10.121، الجريدة الرسمية رقم 19.

5- الفقرة 11.121، الجريدة الرسمية رقم 19.

6- الفقرة 12,121، الجريدة الرسمية رقم 19.

عن طريق اعداد تقرير نهائي عن عملية الجرد هذه وتسليمها الى الإدارة الاجراءات المناسبة. وتتم هذه العملية عن طريق تكوين لجان الجرد الخاصة بالتثبيات والتي تقوم بالتأكد من ان كل تثبيات كان محل تسجيل محاسبي سواء عند الاقتناء او التنازل او وضعها خارج الخدمة.

1- الرقابة على التثبيات:

ان الرقابة على التثبيات هو نشاط بمتابعة سير الاعمال المتعلقة بها والتأكد من ان ما تم في الواقع العملي مطابق لما اريد اتمامه، ويهدف هذا النشاط عموما الى التأكد من سلامة وضع وتنفيذ الخطط والبرامج والسياسات المتعلقة بتسيير اجراءات الاستلام والاستعمال والتنازل وضمان الاستمرارية تدفقها بما يلبي احتياجات المؤسسة وان تكاليفها عند انها لا تتعرض الى تلف او سرقة او فساد وان المحافظة عليها يتم وفق النظام المعد لذلك، ويمكن ذكر اهمية عملية الرقابة على التثبيات فيما يلي:

-تجنب استثمار مبالغ كبيرة من راس المال في التثبيات الا في حدود الحاجة.

-تساعد في الانتاج والنشاط.

-تساعد في المحافظة على راس المال.

-تساعد الرقابة الداخلية على معرفة ما تم استلامه و استعماله وما تم تنازل عنها.

-تساعد على اجراءات عمليه الجرد.

-تشكل الرقابة الداخلية اداة للمحافظة على رؤوس الاموال في المؤسسة.

2- مراحل الرقابة على التثبيات:

تمر عملية الرقابة على التثبيات بعدة مراحل معروفة تهدف الى الرقابة على التثبيات باستخدام الجرد الدوري او نظام الجرد المستمر.

3- أهمية التخطيط والرقابة على التثبيات :

تحتاج عملية ادارة التثبيات منذ تاريخ الحصول عليها الى غاية استخدامها حتى اخراجها من الذمة المالية للمؤسسة الى التخطيط المحكم وذلك من اجل المحافظة على مستويات مناسبة دون زيادة او نقصان يتسبب في انخفاض وتيرة العمل او اسراف يؤدي الى هدر في الاموال، وبالتالي فان التخطيط تظهر اهمية في تقليل مخاطر التالية:

-تعطيل الجزء من راس مال المؤسسة في التثبيات غير ضرورية, كان يمكن استعماله في نشاطات اخرى.

-التضخم في المخزن وزيادة التكاليف الاحتفاظ والتلف والضياع والسرقة ومخاطر الحرائق او القوة القاهرة والتقاعد وتحمل فوائد على راس المال المستثمر في هذه التثبيات و مصاريف تامين غير ضرورية.

-شغل حيز في المخازن قد تعيق الحركة والقيام بالجرد والرقابة.

-تعطي الاموال المؤسسة في معدات و عناصر زائدة عن حاجة المؤسسة.

-اعطاء صورة غير حسنة على الإدارة امام العاملين باعتبارها هي القدوة امامهم عن حسن التدبير او الاسراف مما قد يشكل اثر غير جيد على كفاءتهم.

4- خطوات تدقيق التثبيتات

تتم عملية تدقيق التثبيتات في المؤسسة وفق الاجراءات الموالية:

-التحقق من احتمال معالجة جميع حسابات التثبيتات.

-تحقق من الملكية للتثبيتات الموجودة بالمؤسسة تلك التي هي قيد الاستلام.

-التحقق من الدقة وذلك بالحساب مرات عديدة ومقارنة قوائم الجرد مع الدفاتر وبطاقات العناصر.

-التحقق من الانواع المختلفة لها.

-التحقق من تواريخ الاستلام واستعمال التنازل.

-التحقق من القيمة القابلة للتحقيق والتأكد من قيمته وتكلفتها وقيمة و الخروج تحديد فائض او ناقص قيمة التنازل.

-التحقق من العرض والافصاح لبنود التثبيتات العينية على افراد وخاصة الفصل بين الاراضي والمباني في حسابات منفصلة.

- التحقيق من الأرصدة للعناصر المختلفة ومجاميع الكتل الكبرى في الميزانية.

- التحقق من ان الصيانة والاصلاح لم ترسم وان اعباء التحسينات الرأسمالية الى تعريف الصيانة والاصلاح.

- ان مصاريف النقل والشحن والتركيب قد أظيفة الى قيمة التثبيت المعني.

- ان عقود التمويل الايجارية قد تمت وفق المبادئ والمعايير المحاسبية.

- ان الاصول المرهونة قد تمت بشكل سليم.

5- مراجعة التثبيتات العينية الأساسية:

أ-الاراضي:

تعتبر الاراضي من بين الاصول الاكثر دوما في المؤسسة التي يجب اثباتها بصورة منفصلة عن المباني التي تظهر في الحساب 211 حسب SCF في الميزانية اما المصاريف المرتبطة بها فهي مصاريف عادية تسجل في الصنف السادس مثل الصيانة والتهيئة وهي لا تخضع عادة للاهلاك، وعندما يجد المدقق ان الاراضي هي مدرجة مع المباني فيجب عليه القيام بتوجيه توصية للجهاز المعنية بفصلها وتحديد قيمة مستقلة للمباني منفصلة عن الاراضي حتى يتم حساب مخصصات الاهلاك بسهولة، كما يجب على المراجع التأكد من ان الحساب الخاص بها قد حمل بالعناصر التالية¹:

¹- حسين يوسف القاضي والآخرين، مرجع سابق، ص 414-415.

-تكلفة الأصلية, الاعباء والمعارف المتعلقة بالحصول عليها كصريف الشراء ونقل الملكية والتسجيل والذي نضيف اليها ثمن شراء.

-تكلفة الستينيات التي تؤدي الى زيادة قيمتها الممرات وغرس الاشجار, يجب على المراجع مراقبة عقود الشراء الأصلية وعقود الملكية والتأكد من انه لا توجد رهونات عليها¹.

اما الاراضي التي تحصل عليها المؤسسة بهدف الاستثمار فيجب على المدقق الداخلية ان يتم ادراجها بالتكلفة واعباء التنمية مثل معهد الطرق واقامة المرافق الخاصة من مياه وكهرباء وتمهيدها واعدادها للبيع.

ب- المباني: ينبغي على المدقق الداخلي ان قوائم تحليل المباني التي عناصرها المختلف توضح القيمة الدفترية لكل عنصر في بداية الفترة وتكلفة الإضافات والاستعدادات خلال الفترة والرصيد النهائي ومقارنته مع الرصيد السابق لها مفاجأة رصيدها في دفتر الاستاذ او دفتر الاستاذ المساعد, ويجب ان يتأكد من المصاريف التي تعد اعباء تشغيلية مصاريف التحسينات, وان المباني تظهر بتكلفة الحصول عليها مضافا لها تكلفة الاضافات هو التحسينات مطروحا منها مجمع الاهتلاك في تاريخ الميزانية الحصول على القيمة الدفترية الصافية للمباني.(VNC)

-يجب التأكد من ملكية المباني عند طريق مراقبة الدفتر العقاري لها وللأراضي من اجل التأكد من استمرار ملكية المؤسسة لها².

د- الاثاث والادوات المكتبية: يجب على المدقق التحقق من تكلفه الاثاث وسلامة معدلات الاهتلاك.

تكامل خدمات التدقيق الداخلي مع باقي الآليات الأخرى في تفعيل حوكمة الشركات:

- تكامل التدقيق الداخلي والخارجي.
- الانسجام بين التدقيق الداخلي والخارجي.
- تحسين علاقة التدقيق الداخلي مع لجنة التدقيق في المؤسسة.
- إفصاح المدقق الداخلي لصالح مجلس إدارة المؤسسة.
- وجود تعاون بين المدقق الداخلي والمدربين التنفيذيين للمؤسسة.
- التدقيق الداخلي ركيزة أساسية لنظام الرقابة الداخلية ومساهمته في إعداد القوائم المالية والتقارير المالية بدرجة عالية من الدقة والإفصاح والشفافية لخدمة كافة أصحاب المصالح وزيادة ثقتهم فيها من أجل اتخاذ القرارات المناسبة إدارية أو تشغيلية أو استثمارية.
- يخدم التدقيق الداخلي أطرفا تمارس هي الأخرى دورا حكوميا كمجلس الإدارة و لجنة التدقيق و التدقيق الخارجي و بالتالي إضافة قيمة من خلال خدمتي التوكيد و الاستشارة و مراجعة الوظائف و الأعمال و تقدير المخاطر³.

1 - المرجع نفسه، ص 417-418.

2 - المرجع نفسه، ص 419.

3- بوشمبة بدرة، المرجع نفسه، ص 20.

المبحث الثالث: الإطار التصوري لحوكمة الشركات

نتطرق في هذا الفرع إلى مفهوم حوكمة الشركات، أهدافها، مبادئها، أهميتها، آلياتها والأطراف المعنية بها.

المطلب الأول: مفهوم حوكمة الشركات

حتى وان لم يتم الاتفاق على تعريف مفهوم حوكمة الشركات، الا ان معظم التعاريف تصب كلها في نفس السياق والمعنى. ومن بين هذه التعاريف نذكر ما يلي:

- حوكمة الشركات هي مجموعة الاليات التنظيمية التي تعمل من اجل تحديد سلطة المسيرين والتأثير على قراراتهم من اجل الالتزام بتحقيق مصالح الاطراف المختلفة دون تحيز لطرف او اطراف محددة¹.

- تعرف كذلك على انها العمليات التي تتم من خلال الاجراءات التي تستخدم بواسطة ممثلي اصحاب المصالح لتوفير الاشراف على المخاطر وادارتها والتأكيد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنب المخاطر ومساهماتها في انجاز الاهداف وحفظ قيم الشركة².

- وقد عرفتها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCED) سنة 2004 على: انها مجموعة العلاقات بين ادارة الشركة ومجلس ادارتها والمساهمين واصحاب المصالح الاخرين، التي توفر الاطار والاليات لتحديد اهداف الشركة وطرق تنفيذها واليات الرقابة والاداء³.

- وعرفتها مؤسسة التمويل الدولية (IFC) بانها: النظام الذي من خلاله يتم ادارة الشركة اعمالها والتحكم فيها⁴.

- وتم تعريفها كذلك على: انها مجموعة القوانين والقواعد والنظم والمعايير والاجراءات التي تتم فيها تنظيم العلاقة بين ادارة الشركة والملاك للوصول الى تحقيق الجودة في الاداء⁵.

ومما سبق يمكن تعريف حوكمة الشركات على انها مجموعة من الأنظمة والقوانين المنظمة لأعمال الشركة من اجل مراقبتها والتحكم فيها بما يسمح لها من تحقيق اهدافها وتحسين ادائها وهو ما يسمح من ارساء علاقات تعاون وتناغم بين ادارة المؤسسة ومجلس الإدارة والمساهمين واصحاب المصالح الاخرين.

1- نصر علي عبد الوهاب، شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات حوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 17.

2- يخلف صفية وسايح جبور علي، مرجع سابق، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، ص 95.

3- طالب علاء فرحان وايمان المشهداني، الحوكمة المؤسسة والاداء المالي الاستراتيجي للمصارف، دار صفا للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2010، ص 24.

4- عبد الرزاق جبار، الالتزام بمتطلبات لجنة بازل مدخل لإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي في العربي، حالة الشمال الافريقي، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 7، الشلف، الجزائر، ص 76.

5- مناوور حداد، دور حوكمة الشركات في التنمية الاقتصادية، المؤتمر العربي الاول حول حوكمة الشركات ودورها في الاصلاح الاقتصادي، كلية الاقتصاد، دمشق يومين 15 و 16 فيفري 2008، ص1.

المطلب الثاني: خصائص والمبادئ حوكمة الشركات

يمكن حصر خصائص الحوكمة في النقاط التالية:

➤ المبادئ الأساسية للنظام حوكمة الشركات:

لقد وضعت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCED) مبادئ أساسية لحوكمة الشركات في 2004 كما ذكرت سابقاً تتمثل فيما يلي¹:

1-ضمان وجود اساس لإطار فعال لحوكمة الشركات:

أي ضرورة وجود إطار فعال يتكون من القوانين والقواعد والمعايير التي تؤكد على التطبيق السليم للحوكمة لتعزيز الشفافية والكفاءة في الاسواق وضمان التناسق مع قواعد القانون، ولتوضيح آلية تقسيم المسؤوليات بين مختلف الجهات التنظيمية والتنفيذية، وهي العناصر التي يجب توفرها لوجود اسواق تتصف بالشفافية والفعالية.

2-حماية حقوق المساهمين:

يتمتع المساهمون في الشركة بحقوق عديدة، لذلك فانه ينبغي على الشركة تسهيل ممارسة حقوقهم المتمثلة في:

-نقل الملكية الاسهم.

-انتخاب مجلس الإدارة.

-الحصول على الارباح الموزعة.

-المشاركة والتصويت في اجتماعات الهيئات العامة.

-الاطلاع على القوائم المالية التي تتضمن معلومات مالية في الوقت المناسب.

-الحصول على المعلومات الكافية حول القرارات التي تخص التغيرات الجوهرية في الشركة مثل اصدار اسهم جديدة او بيع جزء منها².

3-الافصاح والشفافية:

يُمْكِن الافصاح والشفافية من حرية تدفق المعلومات لجميع الاطراف ويتم تحقيق هذا المبدأ من خلال³:

-نشر ادارة المؤسسة للتقارير المالية السنوية والمرحلية.

-اتاحة المعلومات لجميع الاطراف في نفس الوقت.

¹-عمر يوسف عبد الله الجباري، إثر التطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز موثوقية التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي، ماجستير محاسبة، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، كانون الثاني، 2017، ص 17.

² - المرجع نفسه، ص18.

³- ايمان طالب جميل بطة، مدى تطبيق معايير الحوكمة في ضريبية القيمة المضافة في فلسطين وأثر ذلك على كفاءة التحصيل الضريبي، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، ص 16-17، 2018.

-التطبيق التام لمعايير المحاسبة الدولية او الوطنية ومعايير المراجعة الداخلية. وحتى تتحقق الشفافية والافصاح فإنه يجب ان يتوفر في المعلومات الصفات النوعية المتمثلة في الملائمة، الوضوح، الدقة، الشمول، التوقيت المناسب والقابلية للمقارنة.

4-الاستقلالية:

تتحقق من خلال وجود لجنة مراجعة تحت قيادة مدير التدقيق الداخلي ووجود مدقق خارجي على الاقل بحيث يكونوا مستقلين مبدئيا عن المؤسسة.

5-المساءلة:

تركز على مسؤولية القيادات و متخذي القرارات المستفيدين وكل من له مصلحة في المؤسسة، وتسمح لهم من مساءلة المؤسسة عن المعلومات المنشورة المتعلقة بالمركز المالي واداء المؤسسة ووضعية خزينتها وذلك بتجنب تحقيق مصالح شخصية من قبل المسؤولين. وتحقق ذلك عن طريق وجود الأنظمة والقوانين واللوائح المنظمة لأعمال المصالح وهو ما يحقق محاسبة لكل المسؤولين الذين يتخذون القرارات وتنفيذ الاعمال وتحمل تبعات نتائج اعمالهم وقراراتهم.

لذلك فان فوائد حوكمة الشركات القوية تحافظ على ثقة المستثمرين الذين يمكن ان يساعد دعمهم على المزيد من التمويل من اجل التطوير وبالتالي تضمن الشركات التي تطبق مبادئ الحوكمة بيئة عمل ناجحة ونمو اقتصادي كبير في البلد¹.

المطلب الثالث: أهمية واهداف حوكمة الشركات

لقد أكد والنكر Winkler على دور حكم الشركات في تحقيق التنمية الاقتصادية وتقليل حدوث الازمات المالية وذلك من خلال التأكيد على معايير الأداة التي تضمن تدعيم الضوابط الاقتصادية في الاسواق والحد من حالات الفساد وسوء الإدارة والرشوة التي تؤدي الى كسب المتعاملين في الاسواق ودعم استيرادها وبالتالي تحقيق النمو الاقتصادي².

تُمكن حوكمة المؤسسة من تحقيق ما يلي³:

-الفصل بين الملكية والإدارة وتحقيق الرقابة على الاداء الفعلي.

-تحسين الكفاءة المالية والاقتصادية التشغيلية والإدارية للمؤسسة.

-تحديد مسؤولية الرقابة لكل من مجلس الإدارة و المساهمين وتفعيل القوانين الحاكمة لإدارة المؤسسة وادائها ومراجعة القوانين.

-عدم الخلط بين المهام والمسؤوليات المتعلقة بالمديرين التنفيذيين ومهام مجلس الإدارة ومسؤوليات اعضائه.

-تقييم اداء الإدارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة.

¹ - مجلة رواد الأعمال، rawadalaamal.com

² - winkler.Adalbert, financial development, Economie Growth, 1998, and copprat Governance. working paper series: finance and accoonting, 12. Department of finance, Goethe Uinversity Frankfurt Am Main, p18.

³ - كريمة بابا عيسى، إثر فعالية التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، دراسة عينية من شركات مساهمة في الجزائر، مذكرة ماستر أكاديمي، قسم علوم تجارية، جامعة قاصدي مرياح، ورقة، 13/14، ص 9-10.

-تمكين المؤسسة من الحصول على التمويل من اطراف عدة.

-اتاحة مشاركة المساهمين، الموظفين، الدائنين والمقرضين والاضطلاع بدور المراقبين بالنسبة لأداء المؤسسة.

-تجنب حدوث المشاكل من اجل استمرار المؤسسة في الاقتصاد الوطني.

المطلب الرابع: الركائز الأساسية وأليات حوكمة الشركات

1- تتمثل في اربعة ركائز اساسية والتي نحددها باختصار في النقاط التالية¹:

-الاستقلالية : وهي عندما لا توجد تأثيرات وضغوط غير لازمة للعمل

-الرقابة والمساءلة : وهي التي تؤدي الى تقييم و تقدير اعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

-المسؤولية : اي تحمل كل طرف للمسؤولية امام جميع الاطراف ذوي المصلحة في المؤسسة.

-السلوك الاخلاقي والعدالة : بمعنى احترام حقوق مختلف الاطراف ذوي المصلحة في المؤسسة.

-اداره المخاطر : اي يجب وضع نظام للتعرف على المخاطر وادارتها والافصاح وتوصيل ذلك الى كل الاطراف.

وعدم حدوث انهيار المؤسسة وذلك بتخفيض تعارض المصالح بين مختلف الأطراف في المؤسسة،

-تحسين الصورة الذهنية لمؤسسة من اجل ترسيخ ولاء المستثمرين بها.

-تحسين عملية اتخاذ القرارات.

-زيادة مصداقية المؤسسة من خلال عملية المساءلة وتعزيزها.

-تحقيق الشفافية والفهم من خلال ذلك يتم دعم ثقة الإدارة.

-تساعد الحوكمة على الاشراف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.

-تحسين عمل الإدارة في المؤسسة مما يؤدي الى تطوير الخطط ورفع كفاءة المستويات الإدارية داخل المؤسسة ككل.

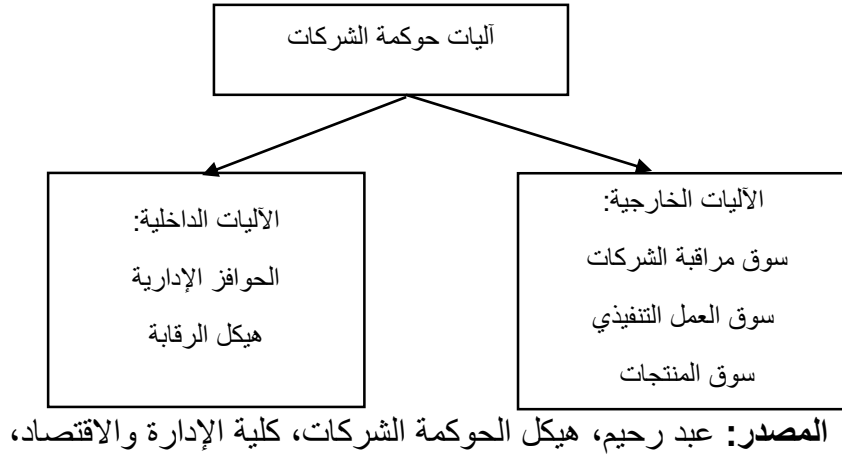
2- اليات حوكمة الشركات

يسمح هيكل الحوكمة المؤسسات الجيدة بالتوفيق بين مصالح المساهمين والوكلاء، ولذلك فان الاليات الداخلية للحوكمة تتمثل في الحوافز الإدارية مثل خيارات الاسهم واشكال خطط الدفع المستندة الى الاداء والمشاركة بالملكية هيكل الرقابة مثل الوجود جهات خارجية في مجلس الإدارة وجود لجان مستقلة للرقابة، وقدرة البنوك على التأثير في اتخاذ القرارات الخاصة بالمؤسسة من ناحية اخرى²، فيمكن تمثيل هيكل اليات حوكمة المؤسسات بشكل رقم 03 الموالي:

¹-دراسة تحليلية للعلاقات بين تطبيق اليات الحوكمة في الشركات العائلية المصرية والجودة، التقارير والمعلومات المالية وامكانية طرح أسهم هذه الشركات في سوق الاوراق المالية، دراسة ميدانية، ص10-11 .

²- ثناء عبد الرحيم، هيكل الحوكمة الشركات، محاضرة حول حوكمة الشركات وريادة الاعمال، دكتوراة ادارة الاعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2019 / 2020، ص4.

شكل رقم 2: أنواع اليات حوكمة الشركات



جامعة بغداد 2019 / 2020 ص5.

تتمثل الحوكمة الخارجية في التدقيق الخارجي وتوقعات المحللين والسوق مراقبة الشركات من خلال عمليات الدمج والاستحواذ التي تقلل من كلفة الوكالة، تطبيق الخارجي ذو أهمية كبيرة باعتبارها يمكن من التحقق المستقبلي من حسابات الشركة من طرف شخص مستقل تعينها من قبل المساهمين لهذا تعد جودة التدقيق الخارجي مهمة جدا في تخفيض تكلفة الوكالة. اما اليات الحوكمة الداخلية تتضمن فعالية مجلس الإدارة بإعطاء استقلالية أكبر له وهيكله قيادة المجلس وتفعيل الرقابة الداخلية، بالإضافة لدور وظيفة الرقابة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات لان انشاء ادارة رقابة داخلية تمنع الاحتيال والغش وتؤدي الى ضمان الامتثال لكل القوانين واللوائح ذات العلاقة¹.

المطلب الخامس: الاطراف المعنية بحكومة الشركات

ان الاطراف المعنية بحكومة الشركات ومبادئها²:

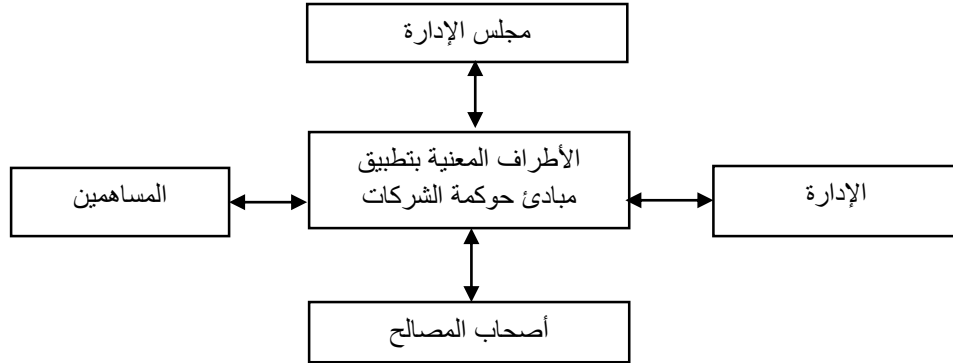
- 1-المساهمين: هم الذين يقدمون راس مال بواسطة شراء وملكية أسهمهم والحصول على الارباح متحققة.
- 2-مجلس الإدارة: هم الذين يمثلون المساهمين والاطراف الاخرى، وهو الذي يختار ويعين المدراء التنفيذيين الذين يوكل لهم سلطة الإدارة.
- 3-الإدارة: هي المسؤولة الاولى والفعلية للمؤسسة وانجاز القوائم المالية والتقارير الخاصة بالأداء الى مجلس الإدارة وهي المسؤولة عن تعظيم الارباح وزيادة قيمة المؤسسة وتقديم الإفصاحان الكافية والمناسبة والشفافية للمعلومات تنشرها.
- 4-اصحاب المصالح: هم الذين لهم مصلحة في المؤسسة مثل الموردين، البنوك، المقرضين والموظفين والزبائن.

1 - المرجع نفسه، ص5.

2-خلمي فريد، شوق فوزي، دور لجان المراجعة في ارساء دعائم حكم الشركات وجوده التقارير المالية، دراسة تجربة شركة سبكي في مجال تجسيد مبادئ الحكومة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 02 / 2016، ام البواقي، ص 56.

ويمكن توضيح ذلك بالشكل الموالي:

الشكل رقم 03 الاطراف المؤثرة في حوكمة الشركات.



المصدر: من اعداد الباحثين.

وبالتالي فان هيكل حوكمة الشركات يبين تأثير الاطراف ذات الصلة والتي تسمح بتحقيق الملائمة الجيدة لهذا التداخل بين اصحاب المصلحة بما يكفل تحديد قواعد واجراءات المشاركة في تسيير ادارة الشركة بشكل واضح حتى يتم تقليل تضارب المصالح بينهم، وان يتحقق ذلك الا بواسطة توزيع المسؤوليات والحقوق بين مختلف الاطراف المشاركة في ادارة شؤون المؤسسة كمجلس الإدارة والمديرين والمساهمين والبنوك والمدققين الداخليين والخارجيين وغيرهم، وهو ما يؤدي الى تقليل المخاطر وسهولة ادارتها وفقا لإطار واضح.

المطلب السادس: علاقة التدقيق الداخلي بحكومة الشركات

التدقيق الداخلي يؤدي فعلا في اكتساب معلومات القوائم والتقارير المالية والخصائص النوعية للمعلومات المالية وهو ما سوف يزيد من ثقة استخدامها من جميع الاطراف ذات المصلحة. ولان بعض جوانب حوكمة الشركات من التدقيق الداخلية الذي يعد من بين اهم الركائز التي تعتمد عليها حوكمة الشركات وذلك من خلال متابعة انتاج المعلومات والتسجيلات وتقييم الوضعية المالية للمؤسسة والاداء ككل، وتظهر العلاقة بين المفهومين من خلال¹:

-**التدقيق الداخلي** : من خلال الرقابة الداخلية المنوطة به عن طريق قيامها بالمحافظة على حماية اصول المؤسسة ومواردها وهذا بواسطة تقديم المعلومات الدقيقة التي تستخدم من قبل الإدارة لرسم وتنفيذ الخطط ورقابتها.

-**التدقيق الخارجي** : يقوم بالتدقيق الخارجي الذي يقوم بها الشخص المؤهل مستقل المهنية بتقليل تماثل المعلومات المحاسبية المحتوة بالقوائم المالية، فهو يضيف ثقة ومصداقية وشرعية عليها من خلال صادقة عليها. وذلك بأعداد تقارير محددة مفصلة بعد مراجعتها، مما يقضي على التعارض بين الإدارة والمساهمين.

1- عمر اقبال توفيق المشهداني، تدقيق التحكم المؤسسي في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها، مجلة اداء المؤسسات الجزائرية، العدد 02/2012، ص 227-228.

3-لجان المراجعة: هي التي تضمن السهر على تطبيق حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية وتحقيق الثقة فيها وتضمن جودتها وبهذا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات¹.

خلاصة الفصل:

¹ -كريمة بابا عيسى، مرجع سابق، ص 10.

الفصل الثاني

تمهيد: تعتبر هذه الدراسة التطبيقية اسقاطا لما تم تناوله في الجانب النظري على الواقع العلمي، حيث يهدف هذا الفصل الى بيان مساهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة من اجل كشف مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات والمحافظة على أصول المؤسسة باستعمال وسائل البحث العلمي لجمع البيانات والمتمثلة في المقابلة التي نراها الأداة المناسبة بالإضافة الى الملاحظة في عين المكان.

ولقد قسمنا هذا الفصل الى ثلاث مباحث:

المبحث الاول: تعريف بميدان الدراسة

نتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بميدان الدراسة التطبيقية المتعلقة بتعريف المؤسسة المركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة، المصالح والمديريات والاقسام وصلاحياتها او اختصاصات كل منها، الهيكل التنظيمي للمؤسسة، أهدافها وأفاقها المستقبلية.

المطلب الأول: نشأة المؤسسة الأم

تقع مؤسسة مطاحن الحضنة على بعد 02 كيلومتر من وسط المدينة على الجانب الشرقي من الطريق الرابط بين برج بوعريريج والمسيلة، حيث بدأ بنائها سنة 1980م، وقد تم تشغيلها لأول مرة سنة 1982. على مساحة تقدر 3055 متر مكعب، منها 15% مغطاة.

وتم تحويلها من وحدة الرياضي بالمسيلة الى شركة في شكل شركة مساهمة الحضنة وهذا في 02 اكتوبر 1997.

وأسست المؤسسة التابعة لمطاحن الحضنة في 10-10-1997م مستخلص مجلس الإدارة رقم 06 يوم 07-09-1997م براس مال اجتماعي قدر بمبلغ 60000000دج، تم رفعه في 30-04-1998م الى 479460000دج.

تمتلك المؤسس مسدتين هما: مطحنة السميد والدقيق انجزت من طرف المؤسسة السويدية bure قدرتها الإنتاجية 2000 قنطار يوميا (1000 قنطار قمح صلب، 1000 قنطار قمح لين)، وتكلفة المشروع 220915480,55 دج، وكان تاريخ الانطلاق في الانتاج سنة 1981، حيث ارتفعت القدرة الإنتاجية الى 3000 قنطار يوميا سنة 1999 بزيادة (500 قنطار قمح صلب و 500 قنطار قمح لين)، وبلغت تكلفة رفع القدرة الإنتاجية مبلغ 242202253,51دج حيث كانت مطحنة السميد من انجاز مؤسسة إيطالية Guifette بطلقة انتاج 4000 قنطار يوميا وقدرت تكلفة المشروع 563986101,84دج وكان تاريخ الانطلاق في الانتاج سنة 1993 بقدرة طحن 5500 قنطار يوميا من القمح الصلب واللين 1500 ب: قنطار يوميا والقدرة الإنتاجية للسميد 3630 قنطار يوميا(سميد ممتاز بالنسبة استخراج 66% والدقيقة 1080 قنطار يوميا من دقيق المخابز بنسبة استخراج تقدر ب 72%.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمية لمؤسسة مطاحن الحضنة

ان الهيكل التنظيمي للمؤسسة ما هو الا وسيلة لأعلام يمكننا من خلالها معرفة تقسيم العمل والتركيب السلمي والاداري لدوائر ومصالح وفروع المؤسسة وهو ما يساعدنا على تحديد الاختصاصات والمسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر والمصالح، حيث تستخلص فكرة عامة عن هذه المؤسسة. وفيما يلي توضيح لها.

1- الرئيس المدير العام: يكلف بإدارة جميع شؤون المؤسسة والتنسيق بين مختلف المصالح المتواجدة بالمؤسسة وكذلك التنسيق بين المؤسسات من نفس القطاع والاتصال بجميع المصالح المعنية بنشاط المؤسسة، ولهذا توكل له عدة مهام اهمها:

-الاتصال بكل السلطات المعنية بنشاط المؤسسة

-يقوم بالربط بين جميع الدوائر والمصالح

-يقوم بأعلام الرئيس المديرين الرئيسيين.

وتنقسم المصالح التي تعمل مباشرة مع المدير العام الى قسمين هما:

- التنظيم والتسيير الداخلي " الهيكلية " للوحدة وتوزيع المهام على الأقسام التالية :

اولا: قسم التنظيم والتسيير الداخلي (الوحدة):

-**الأمانة العامة :** تابعة المديرية العامة ومكلف بتسجيل البريد الصادر والوارد وطبع المرسلات الصادرة عن المديرية العامة.

-**المدقق الداخلي :** يقوم بدقيق الداخلي بتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي الموكلة اليه حيث ذلك بتدقيق حول نشاط المؤسسة وتقديم تقارير مفصلة وذلك بإتمام ثلاث خطوات مهمة وهي :
اولا التحضير لمهمة التدقيق، ثانيا تنفيذ عملية التدقيق، ثالثا كتابة التقارير والمتابعة.

-**مسؤول ضمان النوعية :** مكلف بنوعية الانتاج وفقا للمعايير المحددة سواء كانت هذه المعايير قانونيه متمثلة في الكمية، تغليف او معايير انتاجية متمثلة في الجودة ومقدار المنافسة.

-**المحاسب :** يقوم المحاسب بمساعدة المدير العام في الحسابات التي يقوم بها.

-**المستشار القانوني :** المدير العام يقوم المستشار القانوني وبنافستها في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة، وذلك لتفادي الوقوع في الاخطاء القانونية، وهو محامي المؤسسة والمكلف بالمنازعات التي تدخل فيها المؤسسة سواء كانت بين المؤسسة ومورديها او زبائنها او داخل المؤسسة.

-مكتب مساعدة الامن والوقاية : ومهمة هل هذا المكتب حماية المؤسسة الداخلية وكذا الوقاية، بين ناحية الحرائق، السرقة وحركة مختلف وسائل النقل في المؤسسة وحمايتها من مختلف الاخطار.

ثانيا: قسم الاشراف على العمال والتسيير الاداري والمالي والمبيعات:

وينقسم هذا القسم الى ثلاث مديريات اساسية وهي:

1-مديرية الاستغلال: وتنقسم هذه المديرية الى أربع مصالح وهي:

1-1-مصلحة التمويل: ومن مهامها ما يلي:

-شراء الحبوب والمواد الأولية التي تدخل في عملية الانتاج.

-تزويد مختلف المصالح والمديريات بالتجهيزات الخاصة بالتنظيم والانتاج.

1-2-مصلحة الانتاج: مهمة هذه المصلحة الخاصة بعملية الإنتاج الكاملة اي من خلال المادة الأولية الى خروجها فماذا مصنعة مرورا بكل مراحل العملية الإنتاجية وتهتم برسم وتنظيم مخطط الانتاج وطرق تنفيذها علميا وتنقسم هذه المصلحة الى مصنعين وهما:

-**مصنع التحويل رقم 01 :** يضم الات تحويل القمح الصلب واللين الى دقيق وقرينة على الترتيب بطريقة انتاجية 1500 قنطار من القمح الصلب و 1500 القنطار من القمح اللين خلال 24 ساعة. وكما ان هذه المصلحة تنقسم الى ثلاث فروع:

-فرع محاسبة المواد.

-فرج الطحن والانتاج.

-فرع الشحن والتوضيب.

ويوجد تحت تصرف هذه المصلحة مختبر يعمل على متابعة النوعية المنتجة وكذا متابعه الوزن القانون وايضا تعمل على استمرارية الانتاج ويتم ذلك بتخصيص افواج عمل تعمل بالتناوب طيلة 24 ساعة ولذلك تعتبر من اهم المصالح.

1-3-مصلحة الصيانة: حيث يشغل هذه المصلحة رئيس المصلحة ومهمته اصلاح الاعطاب الخاصة بالآلات الانتاج وتشغيل هذه الأجهزة 24سا/ 24سا وتتفرع هذه المصلحة الى:

-فرع الالكتروميكانيك والكهرباء : ومهمة هذه الفرعة صيانة التجهيزات الكهربائية مثل المكيفات.

-فرع الميكانيك العام : ويقوم هذا الفرع صيانه الآلات (المطاحن والشاحنات).

1-4-1- مصلحة التسيير المخزونات: تتكفل بتخزين المواد الأولية والمنتجات ودورها الرئيسي وتسجيل حركة المخزون والقيام بعملية الجرد الشهرية والسنوية، وتتفرع الى ثلاث فروع متمثلة في:

-فرع استقبال وتخزين الحبوب.

-فرع تسيير مخزونات الاكياس.

-فرع تسيير قطع الغيار والتجهيزات.

2- مديرية التسويق: وهي مديرية حديثة النشأة بعدما كانت مصلحة تابعة لمديرية الاشغال وتشرف المديرية على توزيع جميع المواد المنتجة غير المراكز الموجودة تحت تصرفها المسيلة، بوسعادة، عين الملح، وايضا لها نقاط بيع محلية.

3- مديرية الإدارة والمالية: وتنقسم هذه المديرية الى ثلاث مصالح وهي:

3-1 مصلحة المحاسبة والمالية: حيث تعتبر هذه المصلحة من اهم النشاطات كما ان لها علاقة بين جميع المصالح الاخرى ويقع على عاتقها تسجيل كل عمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع المؤسسات وتتفرع هذه المصلحة الي:

-فرع المالية صندوق.

-فرع المحاسبة العامة.

-فرع محاسبة المبيعات.

-فرع المحاسبات.

3-2- مصلحة الموارد البشرية: هذه المصلحة لها علاقة مباشرة مع العمال كما تهتم بالشؤون الإدارية للعمال وكيفية تنظيم الموارد البشرية داخل المؤسسة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل من اجل تكيف الوسط العملي وذلك لإعطاء كفاءة حيث تتفرع هذه المصلحة الى:

-فرع تسيير المستخدمين.

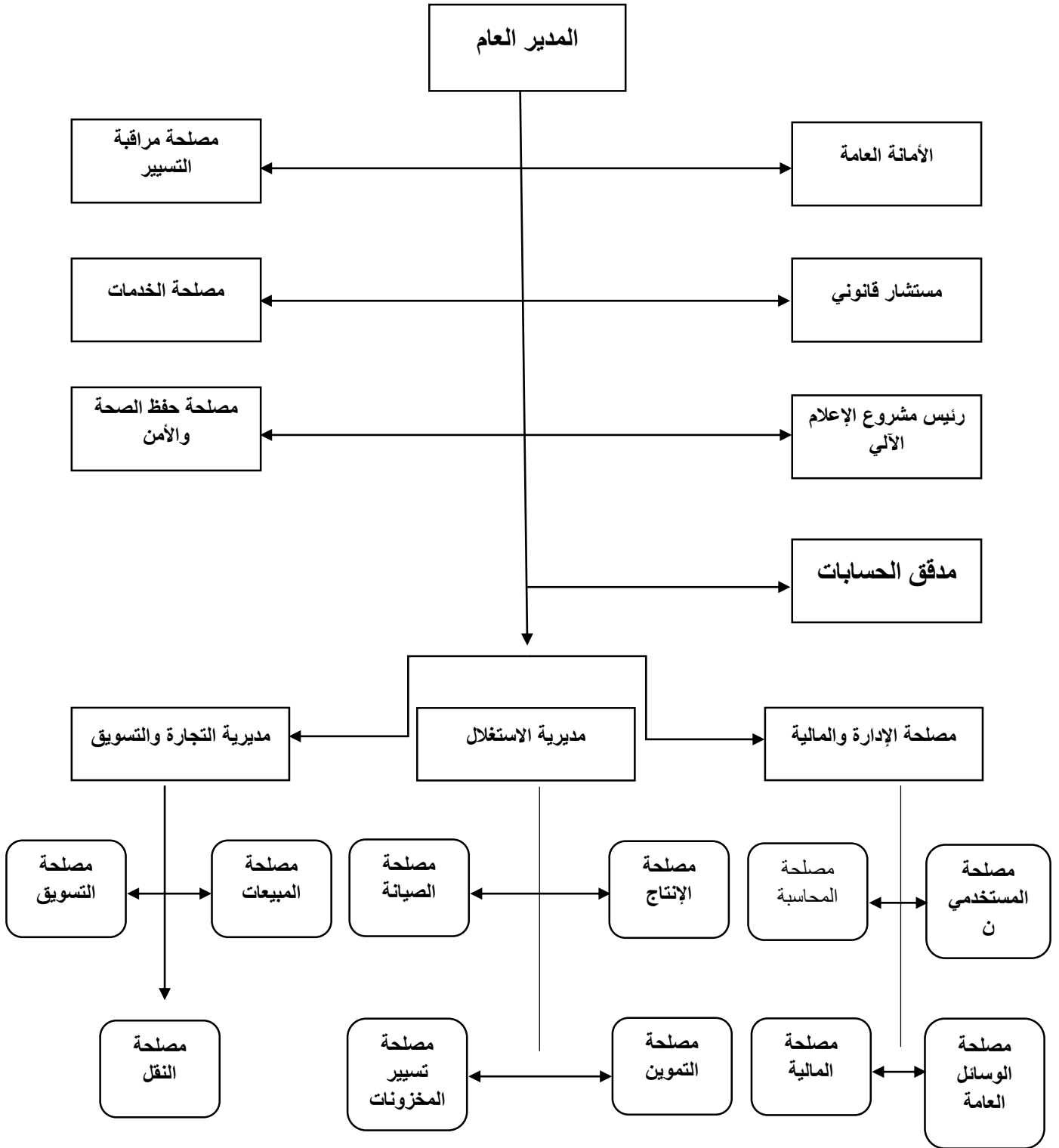
-فرع الخدمات الاجتماعية.

3-3- مصلحة الوسائل العامة: ومن مهامها:

-متابعة جميع الاشغال والترميمات التابعة للمؤسسة.

-المتابعة الميدانية للاستثمارات.

4-3- مكتب الاعلام الالي: هذا المكتب يعمل بكل ما يتعلق بوسائل الاعلام الالي ومتطلباته. الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة.



المصدر: وثائق المركب الصناعي التجاري الحضنة-مسيلة

المطلب الثالث: أهداف مؤسسة المطاحن وفاقها المستقبلية

تنشيط مؤسسة مطاحن الحضنة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من بين 24 منافس لها داخل التراب الولاية ولهذا فان مؤسسة مطاحن الحضنة تسعى الى تحقيق اهداف وفاق مستقبلية اهمها:

- تعظيم الربح الناتج عن الفارق بين سعر البيع والتكلفة النهائية.
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الامثل لوسائل الانتاج وتحسين نوعيته.
- محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية.
- التسيير الاحسن للموارد البشرية في المؤسسات.
- تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية.
- مد حاجيات المستهلك بمادتي السميد و الفريضة.
- المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني.
- خلق الجو التنفسية على مستوى الوحدة.
- الطموح الى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الانتاج وتسويقه.
- محاولة كسب رضا الزبائن والحصول على باقل تكلفة وفي جودة عالية.
- محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المؤسسة للإنتاج والتوزيع والاتصال بشكل الامثل.
- الحصول على افضل نقاط بيع داخل الولاية وخارجها.

المبحث الثاني: شرح لوظيفة التدقيق الداخلي بمؤسسة المطاحن الحضنة

عندما تعرفنا على المؤسسة سوف نحاول في هذا المبحث معرفة مصلحة التدقيق الداخلية في المؤسسة ومنهجية التدقيق الداخلي وخطواته.

المطلب الاول: تقديم مصلحة التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن الحضنة

تعتبر مصلحة التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة، مصلحة مستقلة عن باقي المصالح التابعة مباشرة للإدارة العامة في المؤسسة، تتكون من فرض واحد مستقل وحيادي يقوم بكل اعمال التدقيق وهو المدقق الداخلي وتتمثل مهامها في الاتي:

-تقديم الاستثمارات للمدير في ما يخص القرارات المتعلقة بعمليات المؤسسة.

-تقديم التأكيدات للمدير العام حول تطبيق خطة عمل معتمدة.

-اكتشاف الانحرافات ومحاولة تصحيحها عن طريق اقتراح الحلول المناسبة.

-تقديم النصح والاستشارة للمصالح الاخرى.

-جمع المعلومات المتعلقة بالمؤسسة التدقيق وتحليلها الخروج بالتوصيات المناسبة

-رفع تقارير الإدارة العامة المتعلقة بنتائج التدقيق المتواصل اليها.

تعمل مصلحة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة برنامج سنوي حيث يتم اعداده نهاية السنة المالية من طرف المدير العام، وكما ما يحتوي معلومات للتدقيق الداخلي تخص كل المصالح الاخرى، وايضا مراجعة الميزانية الختامية ودفاتر الجرد السنوية وكما تجدر الإشارة الى ويض الذي يصدر من طرف المدير العام، يجب ان يكون كتابيا في هذه المؤسسة، بحيث لا يبدا المدقق عملها الا بعد استلام الامر المهمة المكلف بها بحيث لا يستطيع ان يقرر وحده في سير المهمة المكلف بها او يقوم باتخاذ القرارات بل يقوم بعملية فيزا الخطط.

المطلب الثاني: منهجية التدقيق الداخلي بالمؤسسة المطاحن

يتم اعداد مخطط سنوي كل سنة خاص بعملية التدقيق الداخلي عن طريق الإدارة العامة، حيث بعد المصادقة على هذه البرامج من طرف الإدارة العامة يحصل المدقق على هذا البرنامج ليكون اساس عمله، تكون مراحل تنفيذ التدقيق الداخلي على مستوى مطاحن الحضنة كالتالي:

1-تخطيط عملية التدقيق: حيث بعد استلام المدقق لأمر بالمهمة المؤشر من طرف المدير العام والذي يوضح المصلحة محل التدقيق ويبرز اهتمامات الإدارة خصوصا من عملية تدقيق المصلحة المعنية يقوم المدقق الداخلي:

- فهم المهمة والاعلام على مختلف المعلومات اللازمة.
 - اعلام الكافي على المصلحة التدقيق لمعرفة مختلف الاجراءات والعمليات.
 - تحديد الاهداف من عملية التدقيق من اجل ابراز نطاق العملية.
 - تحديد المخاطر المرتبطة بالمؤسسة.
 - دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
- 2-الاجتماع الافتتاحي:** بعد الاطلاع الكافي لأسس واهداف عملية التدقيق الداخلي يعقد المدقق الداخلي اجتماعا مع ادارة المصلحة المدققة، حيث يتم خلالها شرح المهمة باضائه الى المعلومات المطلوبة اسلوب التواصل بين الطرفين.
- 3-اعداد برامج التدقيق:** يقوم المدقق الداخلي بأعداد برامج لتنفيذ مهمة التدقيق بناء على كل ما توفر لديه من معلومات وبناء على ما خرج به من الاجتماع الافتتاحي، وهو عبارة عن تنظيم للمهمة زمانا ومكانا، وايضا يتم ذكر طريقة سير المهمة، الاختبارات والوسائل المستخدمة.
- 4-تنفيذ مهمة التدقيق:** يتم تنفيذ المهمة عن طريق تطبيق برنامج المهمة المعدة سلفا، حيث يقوم بإجراء مختلف الاختبارات وبفحص الوثائق والمستندات الخاصة بالمصلحة ومقارنتها بالإجراءات والقوانين المعتمدة من طرف ادارة المؤسسة، كما يستعين المدقق هنا بوسائل عدة أبرزها ملاحظة الاستبيان الذي يتم تحضيره للحصول على المعلومات والتبريرات اللازمة، وايضا يستعين بورقة ابراز وتحليل المشاكل (FRAP) .
- 5-الاجتماع الختامي:** مدقق الداخلي بعقد اجتماع مع نفس الاطراف الذين اجتمعوا معهم في اللقاء الافتتاحي وذلك من اجل مناقشة ما توصل اليه المدقق الداخلي من نتائج، ومناقشة الأدلة، كما تكون فرصة لإدارة المصلحة المدققة لتقديم التبريرات والتوضيحات، بعدها المدقق الداخلي الاقتراحات والتوصيات التي رأى بانها مناسبة.
- 6-التقرير:** المدقق الداخلي تقرير للإدارة العامة معبرا فيه عن النتائج التي توصل اليها خلال مدة عمله، بالإضافة الى مختلف التوجيهات والتوصيات ربما الحلول البديلة التي رأى بانها مناسبة، مرفقا بأدلة الاثبات.
- 7-المتابعة:** يسهر المدقق الداخلي بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة على الوقوف على تنفيذ توصياته عن طريق اعادة زيادة المصلحة المدققة.

المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج المقابلة

نتطرق في هذا المبحث إلى أدوات جمع المعلومات، نتائج المقابلة مع المدقق الداخلي وتحليل نتائجها.

المطلب الأول: اختيار أسلوب جمع المعلومات

أولاً: اختيار الدراسة الكيفية (النوعية): على أساس سائلة الدراسة وفرضياتها، اتضح ان انسب ادوات الدراسة واكثرها ملائمة لجمع معلومات المتعلقة بالدراسة موضوع البحث الا وهو مساهمة التدقيق الداخلي تعزيز جودة المعلومات المحاسبية وهو الاسلوب الانسب دراسة الوثائق، الملاحظة والمقابلة في ظل الاسباب التالية:

-طبيعة صياغة الإشكالية.

-لعدم وجود بيانات كافية عن موضوع دراستنا في المؤسسة، اعتمدنا على دراسة استكشافية لجمع البيانات المعنية.

-العينة المقصودة قليلة باعتبار ان التدقيق الداخلي وظيفة حديثة نسبيا عدد المدققين المتوفرين قليل جدا.

حيث تمت الدراسة بمؤسسة مطاحن الحزن بالمسيلة ولتكون المقابلة اداة نسبية استخدمت في جمع البيانات وتحليلها من اجل الوصول الى النتائج.

المطلب الثاني: طرق جمع المعلومات

1-الملاحظة: اتمنى على اداة الملاحظة عند زيارتنا المتكررة لميدان المؤسسة في الدراسة خصوصا فيما يتعلق بالوثائق (برنامج التدقيق، التقارير وغيرها) والمؤسسة محل الدراسة ابحت لنا بالاطلاع والملاحظة على هذه الوثائق اثناء المقابلة وحصلنا على نسخ منها فكانت دراسة هذه الوثائق هائية عن طريق طرح استفسارات على المقابلين وتسجيل النقاط المهمة.

2-المقابلة: يتم اختيارها كأداة رئيسية ويرجع هذا الاختيار لطبيعة الدراسة كيفية التي قمنا بها في ميدان الدراسة، ولان الدراسة التي قمنا بها دراسة استطلاعية تهدف من خلال اداة المقابلة الى الحصول على البيانات والمعلومات وتوفر خصوصا درجة الحرية المستجوب ما يغفر دقة المعلومات المطلوبة.

3-مناخ المقابلة: هذه المقابلة تمت في بداية الدراسة مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة مع المدقق الداخلي للمؤسسة ومحاسب المؤسسة، تم طرح موضوع الدراسة على المدقق المتمثل في مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، حيث اجابنا المدقق الداخلي انه يمكننا اجراء دراسة الميدانية وموافقته على الموضوع فيفري 2022 الساعة العاشرة صباحا.

ولإنجاز مهامه على أحسن وجه، مما يسمح له لأعداد القرارات والحلول المناسبة حيث يتمتع المدقق الداخلي بما يلي:

-**الخبرة المهنية** : على المدقق الداخلي ان يتمتع بالخبرة الكافية للقيام بمهام التدقيق الداخلي الموكلة اليه، وكما ان يكون قد مارس مهنة المحاسبة سابقا، حيث المدقق الداخلية تلقى تدريبا وتعلما مستمرا لتنمية وتحسين قدراته. المدقق الداخلي ذو خبرة عالية قادر على اكتشاف الاخطاء والانحرافات المتواجدة داخل المؤسسة اي في السجلات والقوائم المالية الخاصة بالمؤسسة.

-**معايير التدقيق الداخلي المهنية** : يمتلك المدقق الداخلي المعرفة بمعايير التدقيق الداخلي الذي يحتاجها لأداء مهمته اي المعايير المتعارف عليها لمهنة التدقيق الداخلي، كما ان المعايير المهنية للتدقيق الداخلي تساعد على تحسين نظام الرقابة الداخلية وضبطها لأنها ضرورية للمدققين الداخليين وتبين مسؤولياتهم اتجاه المهنة والمؤسسة.

-**المؤهل العلمي والعملية**: المدقق الداخلي يجب ان يكون مسؤولا عن عملة والامر المكلف به يكونوا قادرا على تحمل المسؤوليات في نطاق العمل، بحيث انه يسعى لتحقيق اهداف المؤسسة من خلال ابداء رايه واستنتاج وتحليل المعلومات المجمع من طرفه ليخرج في الاخير بقرارات تناسب المؤسسة وتقضي على المشكلات، وايضا يجب ان يكون مؤهلا علميا يتمتع بمستوى يسمح له بممارسة مهنة التطبيق تطبيق القوانين واستيعاب المشكل المطروح لتكون له القدرة على التعامل مع الافراد واقسام العمل الاخرى داخل المؤسسة.

خلاصة الفصل:

الخاتمة

كانت دراستنا حولة دور التدقيق الداخلي في المحافظة على الأصول الثابتة في ظل حوكمة الشركات، وتضمنت الدراسة قسمين الأول نظري تضمن عدة عناصر تخص التدقيق الداخلي و الأصول الثابتة و حوكمة الشركات أما القسم الثاني التطبيقي فقد تم في مؤسسة وطنية و قد توصلنا بعد تحليل نتائج المقابلة تم التوصل إلى ما يلي:

1- النتائج:

-يسهم التدقيق الداخلي بقسط وفير في الالتزام بالإجراءات المنصوص عليها في القوانين واللوائح التنظيمية بما يمكن الإدارة من تصحيح الأخطاء وتحقيق تغذية عكسية لما تم اتخاذه سابقا.

- التدقيق الداخلي يسهم في تحقيق أهداف المؤسسة.
- التدقيق الداخلي يحقق للمؤسسة قيمة مضافة.
- يتبع المدقق الداخلي المنهجية العلمية المنصوص عليها عند قيامه بإنجاز مهمته.
- للتدقيق الداخلي مكانة هامة في نظام الرقابة الداخلية وذلك بإعداد تقارير دورية للإدارة العليا.
- يقوم المدقق الداخلي من تقدير احتمال الوقوع في الأخطاء والتحايل وتحديد المخاطر المرافقة لذلك.
- يهتم المدقق الداخلي بالمحافظة ومراقبة التثبيتات العينية وكل الأصول دائما.
- تطبيق مبادئ الحوكمة وركائزها منهجية متبعة في المؤسسة وذلك بتطبيق مبادئ الإفصاح والشفافية والمساءلة لجعل المعلومات المحاسبية قاعدة موثوقة لاتخاذ القرارات في المؤسسة.

2- الإجابة على الفرضيات:

- 1- الفرضية الأولى: للتدقيق الداخلي مساهمة في ضمان التحكم في إدارة المؤسسة.
- للتدقيق دور فعال في تسيير المؤسسة.
- 2 - يمكن التدقيق الداخلي من حماية أصول المؤسسة وحقوق المساهمين في المؤسسة.
- هذه الفرضية محققة وما يؤيدها هي العديد من الدراسات.
- 3 - يعمل التدقيق الداخلي على دعم حوكمة المؤسسة محل الدراسة.
- توجد علاقة ترابطية حقيقية بين التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسة.

التوصيات والاقتراحات:

من نتائج الدراسة يمكن توصية المؤسسة بما يلي:

- يجب الالتزام بالتوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي ولجنة التدقيق بصفة مستمرة.
- تفعيل دور الرقابة الداخلية لإحكام السيطرة على المؤسسة.
- اختيار كفاءات من داخل المؤسسة لشغل مهمة التدقيق الداخلي.
- الالتزام بمبادئ حوكمة المؤسسات لمالها من دور في تحسين أداء المؤسسة.

قائمة المراجع

1-<https://frhatatco.com>. Date 13/06/2022.10.23.

2- فتحي رزق السوافرة والأخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الحديثة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص 45.

3- بوشمبة بدره، دور التدقيق الداخلي في التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات داخل المؤسسات، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 5، العدد 01، ديسمبر 2018، ص 61.
- <https://ar.m.wikipedia.Org>. 23/01/2021. a: 22:32.

4- فتحي رزق السوافرة والأخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الحديثة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص 45.

5- أبوبكر الصديق، قيدوان، حاج قويدر قورين، دور وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز عمليات إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية والمالية، مجلة دراسات المحاسبة والمالية المتقدمة، المجلد الثالث، العدد 02 أكتوبر 2019، ص 123-136، الجلفة، الجزائر، ص 127.

6- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي، بين النظرية والتطبيق، دار الورق للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 40.

7 - العايب عبد الرحمان، دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة سطيف 01، العدد 16- 2016، ص 37.

8- Rridhar Rammoorti, Rhe Rrofessional Practices Frame Work For Intemal Auditing, Institute of Internal Auaitors, Florida, USA, 2003, p10.

9- خالد راغب الخطيب، التامين من الناحية المحاسبية والتدقيق، دار الكنوز، عمان، الأردن، 2009، ص 163.

10- حسين يوسف القاضي والآخرين، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، ص 111، 2008.

11- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية الصادرة من IIA، الوراق للنشر، 2017، ص 214

12- امين السيد لطفي، معايير المراجعة المهنية وأثرها على جوده اداء مراقبي الحسابات، دار النهضة العربية مصر، 1997، ص 147.

13- احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجبان للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2015، ص 22.

14- احمد عبد المولى الصباغ والآخرين، اساسيات المراجعة والمعايير، كلية التجارة- جامعة القاهرة, 2008, ص 145-146.

15- The Institute of Internal Auditors

16- المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ترجمة مجلس جمعية المدققين الداخليين البيان بأشراف ناجي فياض، ص 4-5.

17- سناء محمد بدران، المراجعة المتقدمة، الجزء الثاني، كلية التجارة، جامعة بنها، ص 148.

- حسين يوسف القاضي والآخرين، تدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، 2007، ص 121.18

19- محمد حسين خضير، المراجعة: المفاهيم والمعايير والاجراءات، مطابع جامعة الملك سعود, 1996, ص 45.

20- خالد مصطفى الشيخ، اجراءات المراجعة الداخلية، منشأة التوزيع، مصر، 2020، ص 6.

21- فاطمة شحدة موسى ابراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، ماجستير محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية- غزة، ص 22، 2016.

22- معايير تطبيق الداخلي والحوكمة، موقع مقال <https://Mqqal.com>, 2018.

23- يزيد صالح، عبد الله مايو، دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ الحوكمة، دراسة ميدانية، المجلة الجزائرية للتنمية والاقتصادية- عدد 4 (جوان 2016، ص 49).

24- حامد طلبة محمد ابو هيبية، اصول المحاسبة المالية، زمزم للنشر, 2011, ص 26.

25- التاريخ 16/04/2022 على الساعة 10:20, <https://www.hyatok.com>

26- <https://www.mqaall.com>.

27- حسين يوسف القاضي، حسين احمد دحوح، عصام نعمة قريط، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2007-2008، ص 162.

28- نصر علي عبد الوهاب، شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات حوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 17.

29- الفقرة 1.121، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة في 25/03/2009.

30- الفقرة 9.121، الجريدة الرسمية رقم 19.

31- الفقرة 1.112، الجريدة الرسمية رقم 19.

- 32- الفقرة 10.121, الجريدة الرسمية رقم 19.
- 33- الفقرة 11.121, الجريدة الرسمية رقم 19.
- 34- الفقرة 12,121, الجريدة الرسمية رقم 19
- 35- يخلف صفية وسايح جبور علي، مرجع سابق، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، ص 95.
- 36- طالب علاء فرحان وايمان المشهداني، الحوكمة المؤسسة والاداء المالي الاستراتيجي للمصارف، دار صفا للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2010، ص 24.
- 37- عبد الرزاق جبار، الالتزام بمتطلبات لجنة بازل مدخل لإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي في العربي، حالة الشمال الافريقي، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 7، الشلف، الجزائر، ص 76.
- 38- مناور حداد، دور حوكمة الشركات في التنمية الاقتصادية، المؤتمر العربي الاول حول حوكمة الشركات ودورها في الاصلاح الاقتصادي، كلية الاقتصاد، دمشق يومين 15 و 16 فيفري 2008، ص 1.
- 39- عمر يوسف عبد الله الجباري، إثر التطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز موثوقية التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي، ماجستير محاسبة، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، كانون الثاني، 2017، ص 17.
- 40- ايمان طالب جميل بطة، مدى تطبيق معايير الحوكمة في ضريبة القيمة المضافة في فلسطين وأثر ذلك على كفاءة التحصيل الضريبي، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، ص 16-17، 2018.
- 41- مجلة رواد الأعمال، rawadalaamal.com
- 42- winkler.Adalbert,financial development,Economie
finance :Growth,1998,and copprat Governance.working paper series
and accoonting,12.Department of finance,Goethe Uinversity
Frankfurt Am Main,p18.
- 43- كريمة بابا عيسى، إثر فعالية التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، دراسة عينية من شركات مساهمة في الجزائر، مذكرة ماستر أكاديمي، قسم علوم تجارية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 13/14، ص 9-10.
- 44- دراسة تحليلية للعلاقات بين تطبيق اليات الحوكمة في الشركات العائلية المصرية والجودة، التقارير والمعلومات المالية وامكانية طرح أسهم هذه الشركات في سوق الاوراق المالية، دراسة ميدانية، ص 10-11.

45- ثناء عبد الرحيم، هيكل الحوكمة الشركات، محاضرة حول حوكمة الشركات وريادة الاعمال، دكتوراة ادارة الاعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2020 /2019، ص4.

46- خملي فريد، شوق فوزي، دور لجان المراجعة في ارساء دعائم حكم الشركات وجوده التقارير المالية، دراسة تجربة شركة سبكييم في مجال تجسيد مبادئ الحكومة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 02 /2016, ام البواقي، ص 56.

47- عمر اقبال توفيق المشهداني، تدقيق التحكم المؤسسي في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها، مجلة اداء المؤسسات الجزائرية، العدد 02 /2012، ص 228-227.

الملاحق

1- محور مقابلة خاص بالتدقيق الداخلي

1- هل يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية؟

- للمدقق الداخلي استقلالية في إنجاز مهامه ولا يتدخل أي طرف في عمله لأنه يتبع وظيفيا إلى إدارة العليا في المؤسسة.

2- هل يؤدي المدقق الداخلي عمله بجودة عالية؟

- نعم يؤدي المدقق الداخل عمله بجودة عالية وفق ما ينص عليه قانون لجنة التدقيق والمعايير المهنية المقبولة.

3- هل الإطار العام للحوكمة الشركات معرف بدقة؟

- يوجد إطار عام للحوكمة في المؤسسة مكتوب ومعرف بدقة وموضح فيه مفهوم الحوكمة، مبادئها، مرتكزاتها، ألياتها بما يسمح من تحقيق التكامل بين خدمات التدقيق الداخلي مع باقي أليات تفعيل حوكمة الشركات.

4- من هم أصحاب المصالح في المؤسسة؟

- هم الذين لهم مصلحة في المؤسسة ويتعاملون معها مثل البنوك والدانين والزبائن والموردين والعمال.

5- إلى ماذا يهدف المبدئين يطبق مبدأ الشفافية والإفصاح باستمرار؟

- يسمح الإفصاح والشفافية من زيادة حرية تدفق المعلومات وتمكين كل الأطراف من اتخاذ القرارات المناسبة وذلك بإتاحة لجموع الأطراف في نفس الوقت التقارير المالية السنوية والمرحلية لتأكد من التطبيق التام للمعايير المحاسبية والتدقيق الوطنية وهو ما يكفل تحقق الشفافية والإفصاح وبهذا فإن المعلومات المحاسبية ستوفر فيها الجودة المطلوبة المتمثلة في الصفات النوعية الأربعة الملائمة والوضوح والموثوقية والقابلية للمقارنة في الوقت المناسب.

6- هل يطبق مبدأ مسؤوليات الإدارة بوضوح؟

- الإدارة هي المسؤولة الأولى والفعلية لإنجاز القوائم والتقارير المالية من قبل الإدارة حول الأداء في تقارير دورية إلى مجلس الإدارة وبهذا فإن الإدارة هي المسؤولة عن تعظيم الأرباح وزيادة قيمة المؤسسة.

7- هل هناك العلاقة تعاونية بين التدقيق ولجنة التدقيق على الحوكمة؟

- نعم توجد علاقة وطيدة بين التدقيق ولجنة التدقيق على حوكمة المؤسسة.

8- هل يوجد تعاون بين الإدارة العليا ومجلس الإدارة والتدقيق الداخلي؟

- نعم يوجد تعاون بين الإدارة العليا ومجلس الإدارة والتدقيق الداخلي.
- 9- من هم الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة الشركات؟
- الأطراف المعنية هم: المساهمين، مجلس الإدارة، الإدارة وأصحاب المصالح.
- 10- ما الذي يضمن استمرارية المؤسسة وتحقيق أهدافها؟
- تؤدي الإدارة أعمالها بنزاهة تامة للوفاء بتعهداتها وضمن استمرارية المؤسسة.
- 11- ماذا يحقق التزام المؤسسة بمبادئ حوكمة المؤسسات؟
- بلوغ المؤسسة أهدافها بواسطة الالتزام السليم بمبادئ حوكمة الشركات.
- 12- ماهي أهمية التدقيق الداخلي ولجنته مع نظام الرقابة الداخلية؟
- يلعب التدقيق الداخلي دور ريادي في تأكيد فعالية نظام الرقابة الداخلية والعمل مع مجلس الإدارة ولجنة التدقيق من أجل إدارة المخاطر والرقابة عليها وتقييم وتحسين العمليات وضمن صحة المعلومات المحاسبية.
- 13- هل تحمي وظيفة التدقيق الداخلي أصول المؤسسة من الغش والتلاعب والسرقة؟
- الوظيفة التدقيق الداخلي هي المحافظة على أصول المؤسسة ومن بينها الأصول العينية (الثابتة).
- 2- محور مقابلة الحوكمة:**
- 1- هل الاسلوب تطبيق الحوكمة في المؤسسة الزامي او اختياري؟
- يعد تطبيق الحوكمة في المؤسسة إلزامي.
- 2- ما هي معوقات تطبيق قواعد الحوكمة؟
- أهم المعوقات هي المعارف للعمال الذين يجب عليهم تطبيق الحوكمة.
- 3- هل يعهد لمسؤول محدد متابعة وتطبيق مبادئ الحوكمة؟
- نعم المسؤول هو المدقق الداخلي على متابعة.
- 4- هل هناك لجان منبثقة من مجلس الإدارة تضمن التزام المؤسسة بالقوانين واللوائح سارية لتطبيق معايير الحوكمة؟
- نعم يوجد لجان تقوم بتطبيق اللوائح والقوانين الخاصة بالحوكمة.
- 5- ما هي الضوابط التي يتبعها مجلس ادارة المؤسسة لمعالجة نقطة تعارض المصالح؟

- يجب على عضو مجلس الإدارة ألا يكون له أي مصلحة في إدارة مصلحة من المصالح.
- 6- هل يلتزم مجلس ادارة المؤسسة بإعداد قوائم إجرائية لحوكمة الشركة والاشراف عليها ومتابعة تطبيقها؟
- نعم يلزم مجلس إدارة المؤسسة بإعداد القوائم والإشراف عليها.
- 7- هل يلزم وجود ضمن هيكل ادارة المؤسسة ادارة مختصة بالرقابة الداخلية؟
- نعم يلزم الوجود ضمن هيكل إدارة المؤسسة والإدارة المختصة.
- 8- هل يعهد تولي أحد اعضاء الادارة مسؤولية الرقابة الادارية؟
- نعم يعهد تولي أحد أعضاء الإدارة المسؤولية.
- 9- هل يتم تحديد اهداف ومهام صلاحيات ادارة الرقابة الداخلية وفق ما ورد في ضوابط حوكمة الشركات من قبل المجلس الادارة؟
- نعم تحدد أهداف ومهام صلاحيات إدارة الرقابة الداخلية من قبل المجلس الإدارة.
- 10- ما هي أبرز مهام ادارة الرقابة الداخلية؟
- متابعة مدى تطبيق اللوائح والقوانين الخاصة بالحوكمة.
- 11- من هي الجهة المسؤولة عن تعيين مدقق الحسابات الداخلي؟ وما هي مهامه؟
- الجهة المسؤولة عن تعيينه هي مجلس الإدارة.
- مهامه تتمثل في متابعة ومراقبة مدى تنفيذ مختلف اللوائح والقوانين.
- 12- من هي الجهة المسؤولة عن تعيين مدقق الحسابات الخارجي؟ وما هي مهامه؟
- الجهة المسؤولة عن تعيينه هي الجمعية العامة للمساهمين.
- مهامه تتمثل في إبداء رأي فني مستقل في مدى صدقية المعلومات الموجودة في القوائم المالية الختامية، تقييم نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي، الكشف عن عمليات الغش والاحتيال وحوكمة الشركات.
- 13- هل يشترط وجود لجنة للتدقيق بالمؤسسة؟ ومن يقوم بتشكيلها؟
- لا يشترط وجود لجنة للتدقيق بالمؤسسة.
- 14- ما هي مهام اللجنة؟
- تتمثل في التأكيد، الاستشارة، التقدير، دراسة الملاحظات، المخالفات.

- 15- هل تتطلب التشريعات اصدار تقرير سنوي يضم القوائم المالية وكافة المعلومات الاخرى وكافة المعلومات الاخرى التي تضم المساهمين واصحاب المصالح الاخرى؟
- نعم تتطلب التشريعات اصدار تقرير سنوي يضم كافة المعلومات.
- 16- هل تفصح المؤسسة عن قوائمها المالية المدققة وتقرير المدقق الخارجي لها كافة المعلومات التي تهم المساهمين واصحاب المصالح الاخرى وتقرير، ان لمجلس الادارة والافصاح عن الاحداث الجوهرية التي تواجهها؟
- نعم تفصح المؤسسة عن قوائمها المالية المدققة وكافة المعلومات الأخرى.
- 17- هل هناك انظمة الكترونية للإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية؟
- لا ليس هناك انظمة الكترونية للإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية.
- 18- هل هناك ضوابط محددة للمحافظة على موارد المؤسسة بالخصوص ما تعلق بالتنبيات العينية؟
- نعم هناك ضوابط محددة للمحافظة على موارد المؤسسة.
- 19- هل تقوم لجنة المراجعة بتقييم نظام الرقابة الداخلي بشكل دوري ورفع التوصيات لمجلس الإدارة بشأنه؟
- نعم تقوم لجنة المراجعة بتقييم نظام الرقابة الداخلي بشكل دوري.
- 20- هل توجد بالمؤسسة ادارة مختصة بإدارة المخاطر لقياسها ومتابعتها ووضع الأنظمة والاجراءات الفعالة لتسييرها وتقليل اثارها؟
- نعم توجد بالمؤسسة ادارة مختصة بإدارة المخاطر.

ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد دروا لتدقيق الداخلي في المحافظة على أصول المؤسسة وذلك بالتركيز على التنبيات العينية التي تعتبر أهم عناصر أصول المؤسسة وتوضيح العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات باعتبار المتغيرين لهما علاقة ترابطية فيما بينهما، وقد تمت الدراسة التطبيقية في المركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة بالمسيلة، حيث تم استخدام أسلوب المقابلة لجمع المعلومات بالإضافة إلى المصادر الأولية ذات العلاقة بموضوع البحث.

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية: أن التدقيق الداخلي يسهم بشكل فعال في تقديم خدمات عديدة للمؤسسة أدت إلى زيادة القيمة المضافة للمؤسسة، يحقق رقابة داخلية عن الموارد الاقتصادية للمؤسسة. لحوكمة الشركات ومبادئها وأهدافها ومرتكزاتها أهمية بالغة في التحكم في تسيير المؤسسة والمحافظة على أصولها.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، أصول الثابتة، حوكمة الشركات.

Study summary:

This study aimed to determine the role of internal audit in preserving the assets of the institution, by focusing on the in-kind confirmations, which are the most important elements of the institution's assets, and to clarify the relationship between internal auditing and corporate governance, considering that the two variables have an interdependent relationship between them. The interview method was used to collect information in addition to primary sources related to the research topic.

The study reached the following results : The internal audit effectively contributes to the provision of many services to the institution, which has led to an increase in the added value of the institution, and it achieves internal control over the economic resources of the institution. Corporate governance, its principles, objectives and pillars are of great importance in controlling the management of the institution and preserving its assets.

Keywords : internal audit, fixed assets, corporate governance.

المسيلة في: 20...03...2022

رقم: 2022/.....

إلى السيد: همت دبير الكورس البناعي
التجاري، صالون الحفنة بالمسيلة

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التريض الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: المحاسبة والمالية، تخصص: محاسبة و مرقم جيمو، فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء تريضهم الميداني بمؤسستكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و/ ر.س	الإمضاء
01	بتي أيوب	181235093354	102924439	
02	رحلى مباركة	141435101508	200364120	
عنوان المذكرة: دور التريض في المحاسبة على المرحل... في إطار... المحاسبة والمالية				
المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)		هيئة التريض (الإمضاء والختم)		رئيس القسم (الإمضاء والختم)



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): رحلي مبارك المولود (ة) بتاريخ: 17/01/1994 ب. المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 200364120 الصادرة بتاريخ: 25/04/2016 عن: المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: المسيلة تخصص: مسجل وت. ق. ق. خلال السنة الجامعية: 2015/2016

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: دور التدقيق الداخلي في المحافظة على التبتات

العينية في ظل حوكمة الشركات. در. المسيلة حالة المركب الصناعي و

التجاري. المسيلة من المسيلة

أصرح بشرفي أنني التزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 18/06/2019

التوقيع والبصمة

.....