

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: علوم اقتصادية تجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

إعداد الطلبة:

- يسرى جعيج

- صليحة بن يطو

تحت عنوان:

دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية - دراسة حالة مطاحن الحضنة بالمسيلة -

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د.
مشرفا و مقرا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. سمية أحمد ميلي
مناقشا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د.

السنة الجامعية: 2022/021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي
أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ
صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي

عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ ﴿١٩﴾

النمل: ١٩

عج

شكر وتقدير

نشكر الله الذي وهبنا نعمة العلم ووقفنا على انجاز هذا البحث
نتوجه بالشكر والاحترام للأستاذ المشرف الدكتورة أحمد ميلي سمية على
مجهوداتها المبذولة وتوجيهاتها القيمة التي أمدنا اياها في سبيل إنجاز هذا العمل

المتواضع

نشكر كافة الأساتذة الذين ساهموا ولو بإرشاداتهم
كما لا يفوتنا أن نشكر عمال المركب الصناعي التجاري الحضنة
فجزاهم الله عنا خير الجزاء



إهداء

ما أروع أن تحصد ما زرعت والأجمل أن تشاركها مع من كانوا سببا في نجاحها
فأهدي ثمار جهدي

إلى خير الأنام الحبيب المصطفى محمد عليه أفضل الصلاة والسلام

إل من قال فيهما الرحمان واخفض لهما جناح الذل من الرحمة

وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا الإسراء

إلى من ربنتي وأنارت دربي وأعاننتي بالدعوات إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها

أمي الحبيبة

إلى قدوتي الدائمة في الحياة إلى معلمي الأول الذي علمني معنى الصبر والكفاح

أبي الغالي

إلى من قاسموني طفولتي أخواتي خولة ، أمينة، تسنيم فاطمة

إلى أخي العزيز أحمد الأمين

إلى زميلتي الغالية التي شاركتني أسطر هذا العمل بن يطو صليحة

إلى كافة أساتذتي الأفاضل

إلى وطني الغالي ... الجزائر

يسرى





إهداء

الحمد لله الذي وفقني في إنجاز
هذا العمل المتواضع والذي أهديته
إلى أمي وأبي وإخوتي وكل أفراد العائلة الكبيرة
وإلى زوجي وأبنائي وابنتي منال،
وكل من علمني حرفا وساهم في وصولي ما وصلت إليه اليوم.



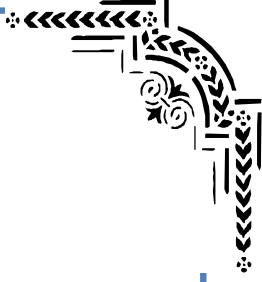
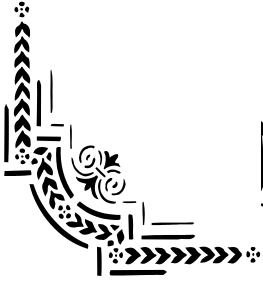
فهرس المحتويات



فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر و تقدير
	إهداء
I	فهرس المحتويات
III	قائمة الأشكال
IV	قائمة الاختصارات
أ - د	مقدمة
الفصل الأول: الاطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية	
6	تمهيد:
7	المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي
7	المطلب الأول: مفهوم و أنواع التدقيق و أهدافه
15	المطلب الثاني: لمحة تاريخية عن التدقيق الداخلي و مفهومه
19	المطلب الثالث: خصائص و أنواع التدقيق الداخلي و مجالاته
23	المطلب الرابع: أهداف و دور التدقيق الداخلي
27	المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية
27	المطلب الأول: مفهوم نظم الرقابة الداخلية
28	المطلب الثاني: وسائل و أهداف نظام الرقابة الداخلية
31	المطلب الثالث: مكونات و أنواع نظام الرقابة الداخلية و أهميته
36	المبحث الثالث: معايير نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي
36	المطلب الأول: معايير فعالية نظام الرقابة الداخلية
40	المطلب الثاني: علاقة نظام الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي

42	المطلب الثالث: تقييم نظار الرقابة الداخلية
46	المطلب الرابع: مسؤولية المدقق الداخلي اتجاه نظام الرقابة الداخلية
49	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة	
51	تمهيد
52	المبحث الأول: بطاقة فنية للمركب الصناعي التجاري الحضنة
52	المطلب الأول: لمحة عامة لمؤسسة مطاحن الحضنة
53	المطلب الثاني: فروع الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة
58	المطلب الثالث: أهداف و آفاق المستقبلية لمؤسسة مطاحن الحضنة
60	المبحث الثاني: عرض و تحليل نتائج المقابلة
60	المطلب الأول: الطريقة والأدوات المستعملة
62	المطلب الثاني: عرض نتائج المقابلة
76	المطلب الثالث: درجة تحقق الفرضيات واختبارها
78	المطلب الرابع: تحليل نتائج المقابلة
84	خلاصة الفصل
86	الخاتمة
89	قائمة المصادر والمراجع
97	الملاحق
115	الملخص



قائمة الجداوا والأشكال

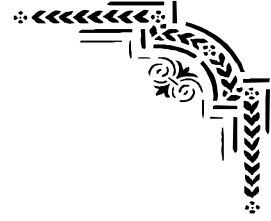
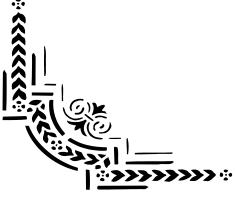
قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
15	أنواع التدقيق	(01)
21	أنواع التدقيق الداخلي	(02)
23	مجالات التدقيق الداخلي	(03)
39	فعالية نظام الرقابة الداخلية	(04)
42	علاقة نظام الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي	(05)
46	تقييم نظام الرقابة الداخلية	(06)
55	مصلحة الإنتاج	(07)
55	مصلحة الصيانة	(08)
55	مصلحة تسيير المخزون	(09)
56	مصلحة المحاسبة والمالية	(10)
56	مصلحة الموارد البشرية	(11)
57	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة	(12)

قائمة الاختصارات

الاختصارات	المصطلحات بالفرنسية	المصطلحات بالعربية
IIA	Institute of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
AAA	American Accounting Association	اتحاد المحاسبين الأمريكيين
COSO	Committee of Sponsoring Organizations	لجنة المنظمات الراعية

المقدمة



مقدمة:

للتدقيق أهمية كبيرة في جميع أنحاء العالم، وبالتالي فهو عملية جد ضرورية يعتمد عليها أي نشاط أو عمل في مختلف المجالات الاقتصادية والإدارية والاجتماعية وغيرها، فهو يعتبر عملية تصحيحية يقوم بها المدقق اتجاه العملية المحاسبية التي قام المحاسب المكلف في المؤسسة بناء على خطة خاصة بالتدقيق ولا بد أن تكون مقيد ومتبع للمعايير الدولية المطبقة داخل وخارج الوطن حيث ينشق التدقيق إلى تدقيق داخلي وخارجي وغرضهما الأساسي التأكد من أن المعلومات المالية خالية من الأخطاء أو غش بمعنى أن تكون صادقة وحقيقية ، فعلى المدقق وضع مجموعة من الأهداف مساعدة في سبيل ذلك يقوم بجمع الأدلة والقرائن اللازمة للوصول إلى الهدف الأساسي هو صياغة تقرير مصدق ومعتمد وإعطاء رأي فني محايد حول القوائم المالية.

التدقيق الداخلي مهمة أساسية داخل المؤسسة يقوم بها شخص تابع إليها أو يمكن القول عليه موظف حيث يقوم بالتدقيق في جميع البيانات المحاسبية للحصول في الأخير على معلومات دقيقة يسعى من ورائها الحفاظ على ممتلكات المؤسسة واستمرارها.

كما أن للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية علاقة وطيدة حيث أن التدقيق الداخلي إحدى الأساليب الهامة للرقابة الداخلية داخل الهيئات والوحدات الإدارية وأنها عملية تكملية للإدارة في تقييم نظام الرقابة الداخلية ومدى كفاءتها وفعاليتها من هنا تظهر أهميتها البالغة لوجود نظام رقابي فعال وموظفين تعتمد عليهم المؤسسة.

1- الإشكالية: من خلال ما سبق ذكره يمكن طرح الإشكالية التالية

ما دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية؟

للإجابة على هذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية المساعدة على فهم هذا الموضوع

- ما هو واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة؟

- ما تأثير نظام الرقابة الداخلية من ناحية خلق قيمة مضافة في مؤسسة مطاحن الحضنة؟

- ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الحضنة؟

2- الفرضيات

للإجابة على التساؤلات السابقة تم اعتماد على الفرضيات الآتية :

- التدقيق الداخلي هو وظيفة ضرورية في المؤسسة الاقتصادية، يتوقف نجاحه على إتباع إستراتيجية معدة وفق المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي.
- نظام الرقابة الداخلية هو وسيلة من الوسائل الواجب توافرها في المؤسسة للحفاظ على ممتلكاتها واستمرارها وتحقيق أهدافها.
- يعمل التدقيق الداخلي على تعزيز وتفعيل نظام الرقابة الداخلية وإظهار مواطن القوة ونقاط الضعف للنظام الرقابي الداخلي في المؤسسة.

3- دوافع اختيار الموضوع

- الميل الشخصي في دراسة هذا الموضوع لأن له صلة مباشرة مع التخصص المدروس؛
- معرفة مهنة التدقيق الداخلي ودوره في المؤسسات الاقتصادية؛
- الاهتمام المتزايد بهذا الموضوع من طرف الباحثين والدارسين.

4- أهداف البحث: يهدف إلى

- إظهار أثر وظيفة التدقيق الداخلي على بيئة الأعمال؛
- التعرف على واقع التدقيق في المؤسسات الاقتصادية؛
- كشف على العراقيل التي تبطئ عملية سير مهمة التدقيق الداخلي؛
- توضيح العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.

5- أهمية البحث

- معرفة الإطار النظري للتدقيق الداخلي ومختلف القوانين التي تحكمه كمهمة داخل المؤسسات الاقتصادية؛

- توضيح الدور الهام وأثر التدقيق الداخلي على نظام الرقابة الداخلية؛
- اعتبار التدقيق الداخلي أحد الركائز في تفعيل النظام الرقابي.

6- المنهج المستخدم

من أجل الإجابة على الإشكالية واختبار مدى صحة الفرضيات استخدمنا المنهج الوصفي الاستقرائي الموافق للدراسات النظرية للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، أما دراسة حالة كانت الهدف منها جمع البيانات التي ترتبط بموضوع دراستنا، ومن أهم هذه الأدوات المستعملة المقابلة كأداة رئيسية في البحث.

7- الدراسات السابقة

- بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، تمثلت الإشكالية الرئيسية ما هو دور المدقق الخارجي في تقييم خطر الرقابة وتحسين نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزون داخل المؤسسة؟ هدفت الدراسة من بينها إلى ما يلي التعرف على واقع مهنة التدقيق الخارجي ومدى تطبيقها بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وكذا مدى اعتماد المدقق الخارجي على المعايير الحديثة لمهنة التدقيق الخارجي وأثر ذلك في تقديم معلومات صادقة لأصحاب المشروع.

- عبد السلام سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير، علوم التجارية، جامعة الجزائر، 2010، تمثلت الإشكالية الرئيسية في ما مدى العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تنفيذ مهمة المراجعة بما يحقق أعلى فعالية وفائدة ممكنة للطرفين وللمؤسسة؟ لخصت هذه الدراسة أهداف من بينها، توضيح أهمية وفائدة المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية لصالح المؤسسة، ومدى ضرورة

توفر خدماتها معا في المؤسسة، تحديد مجالات وأوجه التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، ومدى استفادة كل منهما من عمل الآخر.

8- صعوبات البحث

- صعوبة وجود مؤسسات لدراسة حالة؛

- صعوبة التواصل مع المشرقيين للمؤسسة محل الدراسة.

9- حدود الدراسة

- الإطار المكاني: تمت الدراسة التطبيقية في المؤسسة الصناعية لمطاحن الحضنة لبلدية المسيلة ولاية المسيلة.

- الإطار الزمني: من شهر مارس إلى شهر ماي 2022

10- هيكلية الدراسة

للإجابة على الإشكالية السابقة تم تقسيم البحث إلى ثلاثة مباحث حيث:

يتضمن المبحث الأول الجزء النظري من الدراسة حيث تم تناول المفاهيم المتعلقة بالإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي، والذي شمل أربع مطالب حيث المطلب الأول عالج من خلاله مفهوم وأنواع التدقيق وأهدافه، والمطلب الثاني تم تفصيل من خلاله لمحة تاريخية عن التدقيق الداخلي ومفهومه، أما المطلب الثالث تم تناول خصائص وأنواع التدقيق الداخلي ومجالاته، أما المطلب الرابع عالج أهداف ودور التدقيق الداخلي.

أما المبحث الثاني تم تناول ماهية نظام الرقابة الداخلية والذي يتضمن ثلاث مطالب، حيث تم عرض في المطلب الأول ماهية نظام الرقابة الداخلية، أما المطلب الثاني وسائل وأهداف نظام الرقابة الداخلية، أما المطلب الثالث والأخير مكونات وأنواع نظام الرقابة الداخلية وأهميته.

أما المطلب الثالث والأخير عالج معايير نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي الذي بدوره ينقسم أربع مطالب، تم تناول في المطلب الأول معايير فعالية نظام

الرقابة الداخلية، أما المطلب الثاني تم تناول فيه علاقة نظام الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي، أما المطلب الموالي تم تناول طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية، أما المطلب الأخير تم تناول فيه مسؤولية مدقق الحسابات فيما يخص نظام الرقابة الداخلية.

أما الفصل الثاني فكان بعنوان الدراسة الميدانية حيث تم تخصيصه للمقابلة وقسم إلى

مبحثين:

المبحث الأول تم تناول البطاقة الفنية للمؤسسة محل الدراسة والذي يشمل ثلاثة مطالب حيث في المطلب الأول تم تقديم لمحة عامة للمؤسسة محل الدراسة والمطلب الثاني تم تفصيل الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة أما المطلب الأخير تم التعرف من خلاله على أهداف والآفاق المستقبلية للمؤسسة محل الدراسة.

أما المبحث الأخير تم التطرق إلى الطريقة والأدوات المستخدمة في البحث ألا وهي

طرح أسئلة على المشرفين القائمين بمؤسسة مطاحن الحضنة.

الفصل الأول:

الاطار المفاهيمي للتدقيق
الداخلي و نظام الرقابة
الداخلية

تمهيد:

إن للتدقيق أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية، وذلك بسبب توسع نطاق المؤسسة، حيث أنه ينقسم بدوره إلى قسمين أساسيين هما: التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، والذي يهدف إلى التحقق من مدى سلامة وصحة المعلومات المالية والإدارية والتشغيلية. يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تركز عليها المؤسسات الاقتصادية للقيام بعملية الإدارة من أجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة، واكتشاف الأخطاء والتلاعب والغش، حيث أن له علاقة وطيدة مع نظام الرقابة الداخلية من خلال تقييمها وتحسين فعاليتها.

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية في ثلاث مباحث:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية

المبحث الثالث: معايير نظام الرقابة الداخلية و علاقته بالتدقيق الداخلي

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوظائف الإدارية الداخلية للمؤسسة، وكذا نوع من الإجراءات الرقابية التي يتم من خلاله فحص و تقييم كفاءة و جودة هذه الإجراءات من أجل الوصول إلى الأهداف المخططة لها.

المطلب الأول: مفهوم وأنواع التدقيق وأهدافه

التدقيق عرف من عدة جهات وكلها مشتركة في توضيح الأهداف المراد تحقيقها، وكذلك له العديد من الأنواع وسيتم التعرف في هذا المطلب إلى مفهوم التدقيق وأنواعه وفي الأخير أهدافه.

1. مفهوم التدقيق

1.1. نشأه التدقيق:

إن التدقيق قديم خاصة في صراعه مع الطبيعة مع إشباع حاجاته، عكس المحاسبة التي لم تعرف في شكل منظم إلا بعد اختراع النقود وحدة قياس قيم السلع والخدمات المتبادلة، إلا أن الأمر يختلف بالنسبة للتدقيق ومراقبة الحسابات، إذ أن هذه الأخيرة لم تظهر إلا بعد ظهور النظام المحاسبي بقواعد ونظرياته بفحص حسابات النظام من حيث مدى تطبيق تلك القواعد والنظريات عند التسجيل فيها

لقد صاحب تطور التدقيق والمراقبة تطور النشاط التجاري والاقتصادي، فمنذ النهضة التجارية ببريطانية، في القرنين ال 15 و 16، والتطور المستمر الذي تبع تطور المنشآت والمؤسسات، فلم تكن الحاجة إلى المراقبة الخارجية قوية في المؤسسات الفردية الصغيرة إذ كان المالك مالكا ومسيرا في نفس الوقت، غير أن ظهور المنشآت الصناعية الضخمة في عهد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر، تميز بالحاجة إلى رؤوس أموال كبيرة لمسار الركب، فكانت الأموال على مستوى الأفراد نادرة وكذا إمتناع البعض حيث تتوفر لديه، على

المخاطرة بها، مما أدى إلى ظهور شركات الأموال، وهذا أدى بدوره إلى انفصال تدريجيا، الملكية عن التسيير.

لقد لوحظ مع مرور الزمن، أنه من المستحيل أن يشارك كل المساهمين في التسيير، وحتى انتخاب وتعيين البعض منهم للقيام بتلك المهمة المتمثلة في مختلف الوظائف الحقيقية للمؤسسة غير الممكن في الغالب، لما قد تتطلبه تلك الوظائف من كفاءات متخصصة ينبغي اقتناؤها من سوق العمل، هذا بالإضافة إلى تدخل الدولة الكبير في مختلف المجالات وتوسع أجهزتها، وعلي فإن انفصال ملكية رؤوس الأموال عن إدارتها كانت سبب ظهور التدقيق والمراقبة التي يقوم بها شخص محترف، محايد، مستقل وخارجي، كوسيلة تطمئن أصحاب الأموال عن نتيجة ما استثمروه وعن عدم التلاعب.

وإذا كان تدخل المدقق هو بهدف إعطاء رأي محايد مدعم بأدلة وقرائن إثبات عن مدى شرعية صدق الحسابات مما يكسب المعلومات المحاسبية قوتها القانونية، فإن المجالات عديدة ومتشعبة الشيء الذي أدى إلى ظهور أنواع من التدقيق والمراقبة وتنوع أهدافها، لتعدى مجال الحسابات الختامية وعناصر المركز المالي (عناصر الذمة) من أصول وخصوم، تدرس مختلف الوظائف في المؤسسة، خططها، تحديد الانحرافات وأسبابها والعمل على رفع مستوى الأداء الكفائية الاقتصادية.¹

2.1. تعريف التدقيق:

لغة: مصطلح التدقيق بمعناه اللفظي "Audit" مشتق من الكلمة اللاتينية "Audire" ومعناه يستمع.

لأن الحسابات كانت تتلى على المدقق، حيث يشير التاريخ إلى أن قدماء المصريين والإغريق والرومان كانوا يسجلون العمليات النقدية ثم يدققونها للتأكد من صحتها وكانت هذه

¹ - محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2003، ص ص 7-9.

العملية قاصرة على الحسابات المالية الحكومية حيث كانت تعقد جلسة استماع عامة يتم فيها قراءة الحسابات بصوت مرتفع، وبعد الجلسة يقدم المدققين تقاريرهم مع ملاحظة أن عملية التسجيل والتدقيق بعد تنظيم الحسابات تكون على أساس الطريقة المزدوجة التي اكتشفها العالم الإيطالي " لوكا بشيلو" ونشرها في كتابه الذي ظهر في مدينة البندقية في القرن الخامس عشر عام 1494.¹

اصطلاحاً: تتعدد التعاريف المصاحبة لكلمة التدقيق وهذا بتعدد الهيئات والأطراف المختلفة المصدرة لها، لكنها في نفس الوقت معناها يصب تقريباً في نفس المعنى ومن بين أهم التعاريف نذكر:

التعريف الأول: يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمساندة والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً انتقادياً منظمات بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة.² وهكذا فإن عملية التدقيق تشمل:

الفحص Examination والتحقق Véréfécation والتقرير Réporting ويقصد بكل من:

الفحص: التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها والتي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها أي الفحص القياسي الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع.

التحقيق: يقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع في فترة مالية معينة وكدلالة عن وضعه المالي في نهاية تلك الفترة، وهكذا فإن الفحص والتحقق وظيفتان مرتبطتان يصدر بهما تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت

¹ - أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص

24.

² - سعيد مخلد النعيمات، تحليل العوامل المؤثرة على جودة وكفاءة مهنة التدقيق المحاسبي - دراسة إختبارية في المحيط الأردني، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مجلد 35، العدد 2، مصر، 2013، ص 29.

عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي.¹

التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها في تقرير يقدم إلى من يهمله الأمر داخل المشروع وخارجه، وهو ختام عملية التدقيق، حيث يبين المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المشروع المالي وبيان عملياته بصورة سليمة وعادلة وتعني عبارة "التعبير بدلالة" توافق البيانات الواردة في القوائم المالية مع واقع المشروع، وهكذا يتطلب من هذه البيانات أن تكون سليمة محاسبي وافية أي لم يحذف شي منها، وأن المدقق يشهد بذلك كله.²

التعريف الثاني: التدقيق وبصورة رئيسية هو فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحافظ لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها وحجمها وشكلها القانوني وقد عرف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق بأنه إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات (الارصدة) الاقتصادية والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات وقياس معين وايصال النتائج إلى المستفيدين.³

التعريف الثالث: يرى الباحث أن التدقيق هو التحقق من العمليات والقيود وبشكل مستمر في بعض الأحيان، وذلك من خلال توفير عنصر الحماية لأصول الشركة وبما يخدم لمساهمين باعتبارهم وكيلا عنهم، كما أن هدف تدقيق البيانات المالية هو تمكن المدقق من إبداء راء بشأن ما إذا تم إعداد البيانات المالية من جميع النواحي الجوهرية، حسب إطار مطبق

¹ علي بن قطيب، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص بنوك، مالية ومحاسبة، 2016-2017، ص 37.

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2004، ص 13.

³ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2006، ص 20.

لإعداد التقارير المالية، وتدقيق البيانات المالية هو عملية التأكد، أو أن البيانات المالية تمثل
بعدالة المركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية.¹

بناء على ما سبق وعليه نستطيع تعريف التدقيق على أنه فحص منظم من قبل
شخص فني محايد للدفاتر والسجلات والمستندات والحصول على الأدلة والقرائن اللازمة
لإبداء الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة القوائم المالية وكفاءة الإدارة في استغلال الموارد
المتاحة لديها، والحكم على مدى جودة المعلومات بهدف اتخاذ القرارات الاقتصادية

2. أنواع التدقيق

هناك عدة أنواع للمراجعة نذكرها فيما يلي

1.2. من حيث الجهة التي تقوم المراجعة

1.1.2. المراجعة الخارجية: وهي أن تقوم جهة مستقلة من خارج الشركة المراجع الخارجي
بعملية المراجعة وذلك بهدف إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية.

2.1.2. المراجعة الداخلية: المراجعة التي يقوم بها الموظف من داخل الشركة ويهدف
أساساً إلى التحقيق من تطبيق السياسات الإدارية والمالية الموضوعة واكتشاف
ومنع والأخطاء والتلاعب وهي تعتبر أداة من أدوات الرقابة الداخلية.

2.2. من حيث الالتزام

1.2.2. المراجعة الإلزامية اجبارية: وهي التي يقوم بها المراجع الخارجي لتلك الشركات
التي ألزمها القانون بضرورة مراجعة حساباتها مثل ذلك الشركات المساهمة الخاصة والعامة
والهيئات والمؤسسات.

¹ - فيصل ديبان عوض المطيري، أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة
نظر مدقق الحسابات في دولة الكويت، رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة،
قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012-2013، ص ص 14 - 15.

2.2.2. المراجعة الاختيارية: وهي المراجعة التي تتم دون التزام قانون الوحدة الاقتصادية وخاصة الوحدات الاقتصادية الفردية، أي بخصوص إدارة أصحاب المنشأة ومن أمثلتها مراجعة شركات الخاصة أو مشروعات الفردية وتكون بناء على رغبة الشركاء أو المالك.

3.2. من حيث النطاق الشمول:

1.3.2. المراجعة الكاملة: وهي التي يقوم بها المراجع الخارجي لفرض إعطاء رأي فني محايد، ولا تضع الإدارة أية قيود على نطاق المراجعة حيث يقوم المراجع بتحديد درجة التفاصيل فيها يقوم بهمن عمل.

2.3.2. المراجعة الجزئية: وهي التي يقوم بها المراجع الخارجي ولكن ليس لفرض إعطاء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية، ولكن تقوم الإدارة بتحديد النشاط أو العملية أو القائمة المالية التي تخضعها المراجعة وذلك لفرض آخر غير إعطاء الرأي.¹

4.2. من حيث الاختيارات

1.4.2. المراجعة التفصيلية: وهي أن يقوم المراجع بمراجعة كل العمليات، وهذا النوع يناسب الوحدات الاقتصادية صغيرة الحجم وعدد عملياتها قليل نسبياً.

2.4.2. المراجعة الاختيارية الانتقائية: وهي أن يقوم المراجع بأخذ عينات من عمليات مختلفة وأنشطة مختلفة، وهذا النوع يناسب الوحدات الاقتصادية المتوسطة وكبيرة الحجم وعدد عملياتها كثير.²

2.5. من حيث توقيت أداء عملية التدقيق

¹-خالد أحمد محمد حمودة وآخرون، دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني، مجلة دراسات الإنسان والمجتمع، العدد5، 2018، ص8.

²- خالد أحمد محمد حمودة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص9.

1.2.5. **المراجعة النهائية:** عندما تتوفر بالوحدة محل التدقيق نظام رقابة قوي، يمكن للمدقق الخارجي أن يعتمد على الضوابط القائمة به فمن الممكن عمليا أن تتم عملية التدقيق.

2.2.5. **المراجعة المستمرة:** في حالة عدم وجود هذا النظام أو عدم كفاية الضوابط القائمة به وعدم الالتزام بتطبيق هذا النظام بالوحدة محل التدقيق فيجب أن يتم التدقيق على مدار السنة بزيارات متكررة للمدقق.¹

3. أهداف التدقيق

تتمثل أهداف التدقيق المحاسبي فيما يلي :

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته وتقرير مدى الاعتماد عليها؛
 - الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية كما هو مقيد في الدفاتر والسجلات؛
 - اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش؛
 - تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئ للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لدية.²
 - مساعدة الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة؛
 - مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الاقتصاد الوطني.³
- وهناك أهداف أخرى تتمثل فيما يلي:

¹ - محمد توفيق محمد، محمد نصر الهواري، أصول المراجعة والرقابة الداخلية التأصيل العلمي والممارسة العلمية، كلية التجارة ، جامعة عين شمس، 1999، ص 10.

² - أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي ، دار الإحصاء للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2017، ص 14- 15.

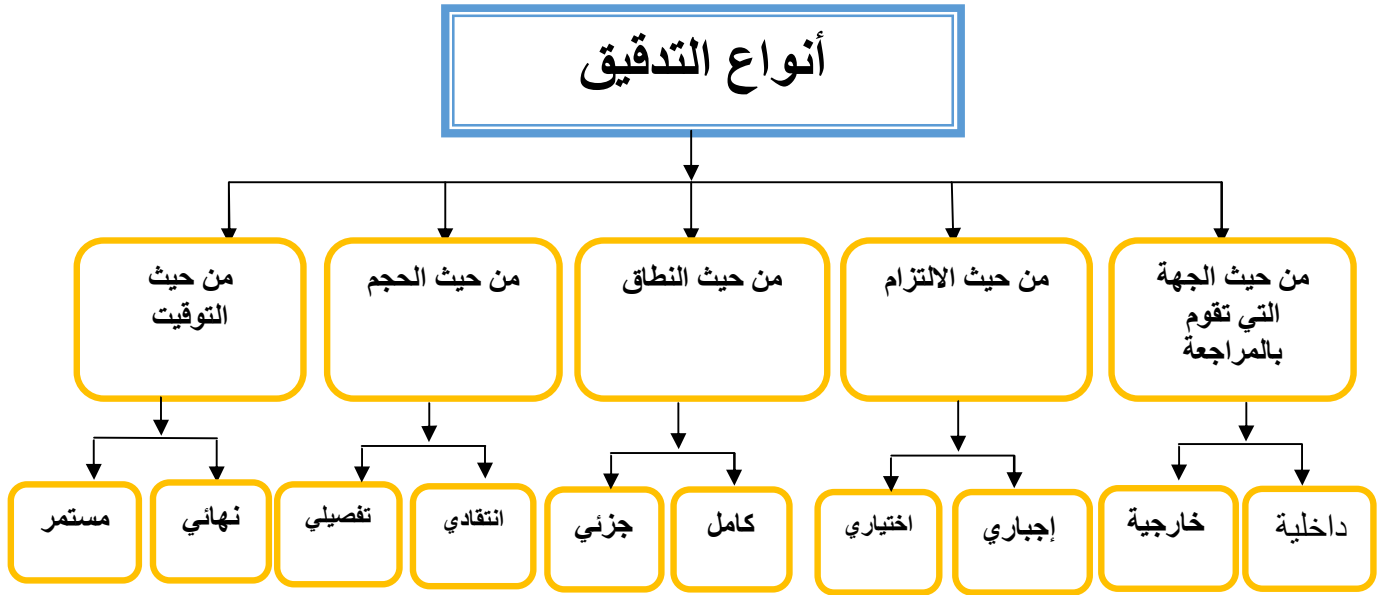
³ - عائشة بن عثمان ، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي- دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2005- 2017، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص بنوك، مالية ومحاسبة، تاريخ المناقشة 17-03-2019 ، ص 60.

- التحقق من عرض القوائم المالية العرض والإفصاح؛
- التحقق من الملكية الحقوق والالتزامات؛
- التحقق من استقلال الفترة المالية صحة الفاصل الزمني؛
- التحقق من صحة التقييم¹؛
- الوجود أو الحدوث؛
- الدقة؛
- الاكتمال.²

¹ - زوليخة بختي، محاضرات في مقياس التدقيق المالي، مطبوعة موجهة إلى السنة الثانية ماستر ، علوم مالية ومحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، جامعة جيلالي ليايس سيدي بلعباس ، 2019_2020، ص ص 10_12.

² - بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، ص8.

الشكل رقم (01): شكل توضيحي لأنواع التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على خالد احمد محمد حمودة وآخرون، دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي والتقني،مجلة دراسات الإنسان والمجتمع،العدد 5، 2018، ص8.

المطلب الثاني: لمحة تاريخية عن التدقيق الداخلي ومفهومه

إن ظهور التدقيق الداخلي مرتبط بالتطور الذي مس جميع المؤسسات الاقتصادية مما جعلها تحتاج إلى نظام رقابة داخلي جيد يعمل على متابعة الأنشطة الخاصة بهذه المؤسسات.

1. لمحة تاريخية للتدقيق الداخلي:

يرجع بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين (Institute of Internal Auditors) في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941 وهذه الخطوة هي عبارة عن الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي اتساع نطاق الانتفاع بخدماته، وقد عما المعهد على تدعيم وتطوير هذا الأخير عن طريق بذل الجهود المختلفة.

حيث تم في عام 1947 إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، وفي عام 1957 تم إصدار أول قائمة معدلة لمسؤوليات التدقيق الداخلي على أنه مراجعة للأعمال والسجلات تتم داخل المؤسسة بصفة دائمة أحيانا و بواسطة موظفين متخصصين في هذا المجال ويختلف نطاق و أهداف التدقيق الداخلي كثيرا في المؤسسات المختلفة وقد تميز وخاصة في المؤسسة الكبيرة إلى أمور متعددة لا تتعلق مباشرة بالنواحي المالية.

وتعتبر أحد الجهود الفعالة لمعهد التدقيق الداخلي على الصعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي و قيامه بوضع العديد من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي.

حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة و اقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني في التدقيق الداخلي، وفي عام 1977 انتهت اللجان من أعماله وقدمت تقريرا بنتائج دراستها، وتم التصديق النهائي على هذه المعايير في المؤتمر الدولي السابع و الثلاثين في سان فرانسيسكو عام 1978 و بحق فإن هذه المعايير التي تم إقرارها من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة له تعد بمثابة ولادة و بزوغ مهنة جديدة.

في عام 1988 في الأردن أصدرت هيئة الأوراق المالية تعليمات الإفصاح والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق للعمل بها في 1998/09/1 تمت الاستجابة والمواكبة لتطور التدقيق الداخلي وطلب من الشركات المساهمة تشكيل لجان تدقيق من أعضاء مجلس الإدارة لتشرف على التدقيق الداخلي.

في عام 1996 تم إصدار دليل لأخلاق مهنة التدقيق صادر عن (IIA) تم صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي في عام 1999 من قبل معهد المدققين الداخليين على أنه "نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل عن اقتراح التحسينات اللازمة

إدخالها على السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية المتبعة حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى".

في عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريف التدقيق الداخلي على أنه "نشاط تأكيدى مستقل وموضوعي" ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة المؤسسة لتحسين عملياتها وكذا يساعدها على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه (التحكم).¹

2. مفهوم التدقيق الداخلي:

للتدقيق الداخلي عدة تعريفات نذكر منها

التعريف الأول: التدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة تنشأ داخل المؤسسة، فهو نشاط موضوعي واستشاري، يعطي ضمان عن مدى صحة وسلامة مختلف الأعمال التي تقوم بها المؤسسة، حيث يقوم بها موظف تابع للمؤسسة (مستقل نسبياً) ولقد تم ربط المدقق الداخلي تنظيمياً بلجنة التدقيق ولكي يضمن نوع من الاستقلال عن الإدارة ويكون مسؤولاً اتجاه لجنة التدقيق وليس المدير العام أو رئيس المؤسسة، كما كان سابقاً ويساعد على تحقيق الأهداف بواسطة أسلوب منظم ومنضبط لتقييم وتطوير فعالية الأنشطة وإدارة المخاطر والرقابة والتحكم الموسمي والغرض منه التحسين.²

التعريف الثاني: وظيفة ضمان توفر في المقام الأول أي مستقل وموضوعي للمنظمة على مدى دعم بيئة الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المنظمة.³

¹ - خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولي، ط1، الوراق للنشر والتوزيع، 2006، ص ص 30-33.

² - مروة مويسي، عجلية محمد، دراسة تكامل التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على رفع قيمة المؤسسة الاقتصادية، مجلة حوليات، جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، مجلد 5، العدد1، ص 365.

³ - أسماء مزيمش، عمر شريفي، دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالمؤسسة، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، الإدارية، المجلد8، العدد1، مارس 2021، ص 226.

من خلال هذا التعريف فإن التدقيق الداخلي ينقسم إلى قسمين:

نشاط توكيد:

يقوم بتنفيذ عمليات المؤسسة ويبيدي رأيه للإدارة فيما يلي:

- مدى مصداقية وتكامل البيانات؛
- مدى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات الموضوعية وحماية الأصول؛
- مدى الاستخدام الفعال للموارد المتاحة؛
- مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها.

نشاط استشاري:

ويقوم بتقديم الاستشارات التالية

- تكليف المدقق بطريقة رسمية ومكتوبة ومحددة الأهداف؛
- تكليف المدقق بطريقة غير رسمية من خلال المشاركة في اللجان أو فرق العمل أو الإجابة عن أي استفسارات؛
- تكليف المدقق بمهنة متخصصة مثل المشاركة في فرق الانجاز والاندماج أو التملك؛
- تكليف المدقق بالمشاركة في خطة عمل طارئة.
- من هاذين النشاطين أصبح هدف التدقيق لا يقتصر على الفحص والتحليل بهدف اكتشاف الأخطاء بل انتقل إلى الهدف الأشمل المتمثل بتطوير عمليات الإدارة ومساعدتها لأداء أعمالها بكفاءة وفعالية.¹

التعريف الثالث: التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل تقوم بيه إدارة أو تقييم مؤسسة مهمته فحص الأعمال المختلفة في المجالات المحاسبية والمالية والتشغيلية وتقييم أداء الإدارات والأقسام في هذه المؤسسة.¹

¹- آدم حديدي، دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية الجزائرية، جامعة الجلفة، ص 2-3.

التعريف الرابع: التدقيق الداخلي هو وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة، وتتناول الفحص الانتقادية المنظم والتقييم المستمر للخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وأداء الإدارات والأقسام المختلفة بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط و السياسات والإجراءات ووسائل الرقابة وأداء الإدارات والأقسام المختلفة.²

من خلال التعريفات السابقة يمكن حصر تعريف شامل للتدقيق الداخلي" هو عبارة عن نشاط مستقل وموضوعي يسعى لتحقيق أهداف المؤسسة من خلال الفحص وتقييم الإجراءات ومتابعتها ورقابتها وتزويد المؤسسة بكل معلومة من أجل اتخاذ القرار.

المطلب الثالث: خصائص وأنواع التدقيق الداخلي ومجالاته

للتدقيق الداخلي العديد من الخصائص التي تميزه وهناك عدة أقسام تندرج تحته مع توسع مجالات نطاق عمله.

1. خصائص التدقيق الداخلي

تتميز وظيفة التدقيق الداخلي بما يلي:

- تختص وظيفة التدقيق الداخلي بمهمة فحص جميع الأنشطة في المنشأة؛
- التدقيق الداخلي وظيفه استشارية أكثر منها وظيفه تنفيذية؛
- المدقق الداخلي لا يجب أن يقوم بأي عمل من أعمال التنفيذ أو يشترك في أداة عمل سوف يقوم بتدقيقه؛³
- التدقيق الداخلي دعامة أساسية من دعائم نظم الرقابة الداخلية بدونها لا يعد كافيًا السياسات ودقة الأداء في التنفيذ؛

¹ - بن زايد مبارك وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة الشركات، مجلة حوليات، جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، المجلد6، العدد 1، ص4.

² - محمد توفيق محمد، محمد نصر الهواري، مرجع سبق ذكره، ص ص 114-115.

³ - محمد علي محمد الجابري، رضوان علي خالد، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين، دراسة لاستكمال درجة الماجستير، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، قسم المحاسبة، اليمن، 2014، ص ص 18-19.

- التدقيق الداخلي وظيفة تقوم بها وحدة إدارية حيث تؤدي بصفة منتظمة ودورية مثلها مثل أي وظيفة، وليست قاصرة على توقيت معين.¹

2. أنواع التدقيق الداخلي

من الصعب وضع حدود فاصلة لأنواع التدقيق الداخلي بسبب شمولية التدقيق لكافة العمليات في الشركة، وهدفها تقويم فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط ما، حيث ينقسم التدقيق الداخلي إلى:

1.2. التدقيق الإداري التشغيلي

يعرف النطاق الذي يغطيه من حيث:

- تقويم واختيار النشاطات الإدارية ونتائج الأداء؛
- تقويم كفاءة استخدام الموارد المادية والموارد البشرية وتقديم التوصيات اللازمة للتحسين؛
- تقويم وفحص شامل لعمليات المشروع.

2.2. التدقيق المالي

يعرف على أنه الفحص المنظم للقوائم المالية لتحديد مدى تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من حيث:

- التحقق من تتبع القيود المحاسبية وتدقيقها محاسبيا ومستنديا؛
- التحقق من سلامة وموافقة الأنظمة والتعليمات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- التحقق من وجود الحماية المناسبة للأصول من سوء الاستعمال أو الاختلاس؛
- التحقق من الفحص والتقويم لدرجة متانة الرقابة الداخلية ومدى كفاءتها والاعتماد عليها.²

¹ - محمود عبد السلام محسن، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011، ص 17.

² - عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، ط1، الرابطة، 2009، ص 61-62.

3.2. تدقيق الالتزام

ويسمى أيضا بتدقيق الرقابة وهو ذلك النوع من التدقيق الذي يقوم بالتأكد من تطبيق السياسات والعمليات، والإجراءات للضوابط الرقابية المالية والتشغيلية، ومدى تطبيق القوانين الموضوعة بصورة أصولية، بالإضافة إلى التأكد من أن إجراءات الجودة الموضوعة من قبل المؤسسة، أو من قبل جمعيات مهنية قدمت بصورة جيدة.¹

الشكل رقم (02): يوضح أنواع التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المرجع: عطا الله احمد سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجية المعلومات، ط1، الراجة، 2009، ص 61-62.

3. مجالات التدقيق الداخلي

إن الهدف المعلن للتدقيق هو خدمة المؤسسة وليس إدارتها فقط فالمدققين الداخليين يقومون بعملهم بهدف خدمة المؤسسة ككل، والخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي هي:

1.3 خدمات تأكيدية: وهي الفحص الموضوعي للأدلة بغرض تقييم مستقل عن عمليات الحكومة، إدارة المخاطر والرقابة ومثال لك العمليات المالية، الأداء، الالتزام بالسياسات واللوائح وأمن النظم.²

¹ - هيا مروان إبراهيم لظن، مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2016، ص 20.

² . أم الخير بري، دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لجزء من متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018، ص 40.

2.3. خدمات استشارية: وهي بطبيعتها توجيهات، وتنفذ بناء على طالب المهمة حيث أن طبيعة ونطاق المهمة الاستشارية خاضعين لإنفاق مع العميل، وعموما تشمل الخدمات الاستشارية طرفين (المدقق الداخلي، العمل المطلوب)، ويجب على المدقق الداخلي المحافظة على الموضوعية ويفترض المسؤوليات الإدارية عند أداء الخدمات الاستشارية.¹

بالإضافة، هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي تجمع في:

3.3. خدمات وقائية: هي مجموعة من الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في المؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة أو الاختلاس أو الإسراف وحماية السياسات المختلفة في المؤسسة من تحريفها أو تغييرها دون مبرر.

4.3. خدمات تقييمية: تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال قياس مدى فعالية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة، وقد يستخدم نفس أدوات المدقق الخارجي بالتعاون معاً لتيسير مهمة كل منهما.

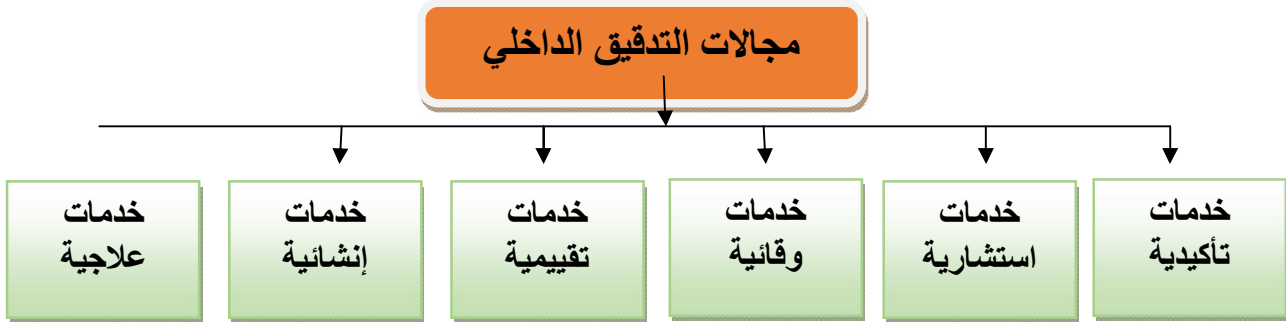
5.3. خدمات إنشائية: وهي تتمثل في مساعدة المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة في توفير البيانات الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعية داخل المؤسسة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية أو فنية.

6.3. خدمات علاجية: تتمثل في إجراءات وأساليب يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح أي خطأ اكتشفه أو توضيحات يتضمنها تقرير التدقيق و الخاصة بإصلاح أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المؤسسة.²

¹ محمد لمين علون، إجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية - دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة، مجلة الحقيقة، العدد 43، 1-04-2018، ص 555.

² محمد لمين، ميلود تومي، التدقيق الداخلي كآلية للحد من الفساد الإداري والمالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية. جامعة الشهيد حمة لخضر، العدد 20- ديسمبر 2016، 1-12-2016، ص 210 .

الشكل رقم (03): شكل توضيحي يبين مجالات التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: أم الخير بري، دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة لجزء من متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018، ص40.

محمد لمين علون، إجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية - دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة، مجلة الحقيقة، العدد43، 1-04-2018، ص 555.

محمد لمين، ميلود تومي، التدقيق الداخلي كآلية للحد من الفساد الإداري والمالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية. جامعة الشهيد حمة لخضر، العدد 20- ديسمبر 2016، 1-12-2016، ص 210 .

المطلب الرابع: أهداف ودور التدقيق الداخلي

1. أهداف التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي يمكن تصنيفه إلى صنفين أساسيين: أهداف من أجل الحماية، وأهداف من أجل البناء.

1.1. أهداف الحماية: ويعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص

والمطابقة وتقديم النصح للإدارة وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي بالإضافة إلى

مراجعة العمليات المحاسبية والمالية إلى:

- تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية؛

- التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول؛

- اقتراح تطوير وتحسين الأداء في التطبيق.¹

2.1. أهداف البناء: حيث يتم القيام بأعمال الفحص، والمطابقة بين التطبيق الفعلي، والمؤطر والمعايير الموضوعية مسبقاً، ولتحقيق هذا الهدف تقوم إدارة التدقيق الداخلي بالآتي:

- التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية؛

- متابعة تنفيذ الأداء وتقييمه من حيث الجودة وتحقيق الكفاية الإدارية بصفة عامة؛

- التحقق من مدى سلامة حماية الأصول؛

- تقديم توصيات والمخرجات التي يرى المدقق فائدتها لإدارات المؤسسة.²

وهناك أهداف ثانوية: يقوم التدقيق الداخلي بتقديم خدمات شتى للإدارة أهمها:

- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تزوير؛

- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء أو التزوير عن طريق تدعيم أنظمة الرقابة الداخلية؛

- اعتماد الإدارة على الحسابات التي تمت مراجعتها وتقرير ورسم سياسة الإدارة الحاضرة والمستقبلية.³

2. دور التدقيق الداخلي

يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤولياتها من خلال:

¹- عبد الله بابنات، ناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي، ص ص 46-47.

²سعاد براخلية، دور التدقيق الداخلي في تحسين اداء أعمال نهاية السنة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018، ص 10.

³- كوثر أحمد خلف الله عمر، المراجعة الداخلية ودورها في تفعيل مبادئ الحوكمة في المصارف " بالتطبيق في بنك فيصل الإسلامي"، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة الزعيم الأزهرى، كلية الدراسات العليا، 2016، ص 89.

- 1.2. تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة:** تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم والإشراف بطريقة توفر ضمانه معقولة بأن الأهداف والغايات سوف يتم تحقيقها، حيث يتم وضع الأهداف والغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة وعلى المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نفذت كما خطط لها؛¹
- 2.2. قابلية المعلومات الاعتماد عليها:** يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة وكاملة ومفيدة أيضاً، وأن تكون قدمت في الوقت المناسب، حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة؛
- 3.2. حماية الأصول:** يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة البحث عن الخسائر الناجمة عن السرقة والحريق والتصرفات الغير قانونية في ممتلكات المنشأة، ولذلك فإن الرقابة التشغيلية الجيدة تمنع سوء استخدام الأصول وحماية الأصول من المخاطر المحتملة وذلك من خلال التأمين عليها ضد هذه المخاطر؛²
- 4.2. الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية:** يتحقق التدقيق الداخلي من أن أصحاب المؤسسة يقومون بما هو مطلوب منهم القيام به من إتباع السياسات والخطط والإجراءات والأنظمة والتعليمات، وفي حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المدقق تحديد الأسباب المؤدية لذلك فقد تكون الإجراءات خاطئة ولا يمكن تطبيقها وليس المسئول عن ذلك الموظف فقط، كما يجب عليه تحديد التكلفة والمخاطر الناجمة عن عدم الالتزام وماهي الطريق التي تحقق التزام العاملين بالإجراءات والسياسات المحددة.
- 5.2. الوصول إلى الأهداف وكذا الغايات:** بموضع الأهداف والغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة ويقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما إذا كانت متوافقة مع أهداف

¹. كريمة على الجوهري، دور التدقيق الداخلي في الكشف عن الفساد من خلال المسألة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 23، الفصل الثاني، 2013، ص8.

²- خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص39.

وغايات المنشأة، وتقع مسؤولية وضع الأهداف على عاتق الإدارة العليا أو مجلس الإدارة، وعلى المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نفذت كما خطط لها.

6.2. منع الغش الاحتيال: تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على إدارة المنشأة وعلى المدقق الداخلي فحص وكذا تقييم كفاءة وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة للحيلولة دون وقوع، وليس من مسؤولية المدقق الداخلي اكتشاف الغش ولكن يجب أن تكون لديه معرفة كافية بطرق احتمالات الغش ليكون قادرا على تحديد أماكن حدوث الغش والاحتيال وواجب على المدقق عند اكتشافه ضعف في نظم المراقبة الداخلية أن يقوم باختبارات إضافية للتأكد من عدم حدوث الغش، رغم ذلك لا يستطيع المدقق الداخلي أن يضمن عدم حدوث الغش والاحتيال، إلا انه يجب أن يكون باستطاعته التحقق في الغش أو المشاركة مع جهات أخرى.

7.2. الشك المهني: يجب على المدقق الداخلي أن يخطط وينفذ أعمال التدقيق باعتبار الشك المهني، إذا لا يجب على المدقق افتراض عدم الأمانة للجهات الخاضعة للتدقيق كما له افتراض الأمانة المطلقة، وبدلا من ذلك على المدقق تقييم قرائن التدقيق بموضوعية، وعليه الاهتمام بالظروف والأحوال التي أن وجدت فلا باس عليه اخذ الحيطة والحذر في تطبيق إجراءات التدقيق.

8.2. تحديد مواطن الخطر: على المدقق الداخلي تحديد المناطق والأنشطة التي تتضمن مخاطرة عالية، وإعلام الإدارة عنها لتحديد فيما تطلب الأمر إخضاعها للتدقيق ومن خلال الخبرة السابقة للمدقق يتم تحديد مواطن الخطر في المؤسسة، أو من معلومات مستقلة من مصادر أخرى، أو من مشاكل موجودة في شركات أخرى ذات نشاط مشابه للمؤسسة الخاضعة للتدقيق أو من خبرة المدقق ومعرفته العامة.¹

¹ - نجاه شمال ، تقييم أثر التدقيق الداخلي في فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، مجلة المالية والأسواق، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، ص ص165-170.

المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية

في هذا المبحث سيتم التطرق إلى مفهوم نظام الرقابة الداخلية وخصائصه والأهداف التي يبنى عليها ومختلف أنواعه وكذلك أهميته البالغة.

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

هناك عدة تعاريف لنظام الرقابة الداخلية من بينها:

التعريف الأول: نظام الرقابة الداخلية يشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين في التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.¹

التعريف الثاني: وتعرف أيضا " هي عملية، تتفاعل من خلالها عدة مقومات تؤثر عليها أطراف عديدة مثل مجلس إدارة المنشأة والإدارة المسؤولة بالإضافة إلى كافة العاملين فيها وتكون مصممة لتوفير تأكيدات معقولة تتعلق بإنجاز كافة أهداف المنشأة".²

التعريف الثالث: تعرفها منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسيين **نظام الرقابة الداخلية:** هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية، والإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات، وتطبيق تعليمات الإدارة وتحسين أداء، ويبرز ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة".³

¹ - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية، ط2، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ص ص 228-229.

² - نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، 2006، ص 121.

³ - فضيلة بوطورة ، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2006، ص ص 19-18.

التعريف الرابع: عرفت بأنها " جميع الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المنظمة لحماية أصولها و موجداتها والتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والإحصائية لرفع كفاءة الإنتاجية في المنظمة وتحقيق الفاعلية".¹

التعريف الخامس: عرفت اللجنة الراعية للمنظمات كوسو المنبثة من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها "الإجراءات المطبقة من قبل مجلس الإدارة والغدارة ومن تحت مسئوليتهم من أجل توفير ضمان معقول بأن الأهداف الرقابية التالية متحققة (دقة التقارير المالية، الالتزام، حماية الموجودات، الكفاءة الإنتاجية)".²

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن حصر تعريف شامل لنظام الرقابة الداخلية " يعتبر من أبرز الأنشطة التي تعتمد عليها المؤسسة، حيث يساهم في مساعدة وتسهيل عملية التدقيق بصفة عامة، والغرض منها حماية أصول المؤسسة ومواردها والتأكد من صحة المعلومات المحاسبية.

المطلب الثاني: وسائل وأهداف نظام الرقابة الداخلية

يعتمد نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الوسائل والأساليب التي تجعله أكثر فعالية، الذي يقوم على مراقبة العمليات التي تقوم بها المؤسسة والوصول إلى أهداف المرجوة.

1. وسائل نظام الرقابة الداخلية

توجد عدة إجراءات وأساليب أهمها:

1.1. وجود خطة تنظيمية: تختلف الخطة التنظيمية من مؤسسة على أخرى، إلا أن

المتفق عليه هو ضرورة أن تمتاز الخطة التنظيمية بالبساطة والوضوح والمرونة،

¹ - سالم بشير قجبونة وآخرون، فاعلية نظام الرقابة الداخلية كمتغير وسيط بين البيئة التنظيمية وكفاءة المراجعة الداخلية - دراسة تطبيقية على المصارف التجارية العاملة في مدينة مصراتة - ، مجلة اقتصاد رأس المال والأعمال، المجلد 5، العدد 2، ديسمبر 2020، ص 528.

² - إسماعيل عثمان شريف، تكنولوجيا المعلومات ودورها في تطوير نظام الرقابة الداخلية، مجلة الباحث في العلوم الرياضية والاجتماعية، جامعة الجلفة، المجلد 4، العدد 7، ص 70.

كما أن العامل الهام في أي خطة تنظيمية هو الاستقلال التنظيمي لوظائف التنفيذ، وهذا يحتاج إلى تقسيم المسؤوليات وتحديد السلطات بطريقة تكمن من جعل الأنظمة ذاتها وسيلة للمراقبة.

كما يتطلب الأمر تحديد الاختصاصات والمسؤوليات وتقسيم العمل ويقصد بتقسيم العمل في هذا المجال وجود أشخاص مسؤولون عن المحافظة على ممتلكات عمليات المؤسسة وأشخاص آخرين لإعداد سجلات وتسجيل هذه الممتلكات العمليات وآخرون لهم سلطات اتخاذ القرار بشأن هذه العمليات والموجودات.

وفيما يلي الإجراءات التي تضع الخطة التنظيمية موضع التنفيذ:

- تحديد اختصاصات الإدارات المختلفة بحيث تكون مكملة لبعضها البعض، بهدف إتمام عمليات المؤسسة بالسرعة والجودة المطلوبة وفي حدود التكلفة المناسبة؛
- توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعمل ما من أوله إلى آخره وبحيث يقع عمل كل موظف تحت المراقبة موظف آخر؛
- توزيع المسؤوليات بين الموظفين والإدارات بشكل واضح بحيث يمكن تحديد المسؤولية عن أي خطأ أو غش عند حدوثه؛
- تقسيم العمل بين الإدارات والأقسام والموظفين بحيث يتم الفصل بين المسؤوليات.¹

2.1. الطرق والإجراءات: تعتبر الطرق والإجراءات من بين أهم الوسائل التي تعمل

على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية بإحكام وفهم وتطبيق هاتين الوصيلتين يساعد على حماية الأصول، العمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة، إذ تشمل الطرق على طريقة الاستغلال، الإنتاج، التسويق، تأدية الخدمات وكل ما يخص إدارة المؤسسة بالإضافة إلى الطرق المستعملة في المديرية المختلفة سواء من ناحية تنفيذ الأعمال أو طريقة استعمال الوثائق إلى

¹ - رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة، الجزائر، 2013، ص ص 140-142.

غير ذلك من الطرق المستعملة، كما قد تعمل المؤسسة على سن إجراءات من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة أو تغيير إجراء معين بغية تحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة.

3.1. المقاييس المختلفة: تستعمل المقاييس المخلفة داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة في ظل إدارة تعمل على إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية:

- درجة مصداقية المعلومات؛
- مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية؛
- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة.¹

2. أهداف نظام الرقابة الداخلية

هناك مجموعة من الأهداف وهي كالآتي:

- توفير الحماية لموجودات المؤسسة؛
- توفير الدقة في البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها؛
- الارتفاع بالكفاءة الإنتاجية؛
- التحقق من الالتزام بما تقتضي به السياسات الإدارية المرسومة؛²
- الرقابة على استخدام الموارد المتاحة؛
- وضع نظام للسلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات؛
- حسن اختيار الأفراد للوظائف الذين يشغلونها؛
- التدريب والعلاقات الإنسانية؛

¹ طواهر محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014، ص ص 87-88.

² عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، ص 84.

- تحديد الإجراءات التنفيذية واللوائح والتعليمات بطريقة تضمن انتساب العمل؛¹
- تقويم وتحسين فاعلية المخاطر؛
- زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات.²

المطلب الثالث: مكونات وأنواع نظام الرقابة الداخلية وأهميته

نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن مدخلات ومعالجة ومخرجات وسيتم التطرق في هذا المطلب إلى كل من مكونات ومختلف أنواعه، والأهمية البالغة التي تساعد على نجاح النظام.

1. مكونات نظام الرقابة الداخلية

إن الرقابة الداخلية تختلف من مؤسسة لأخرى، وذلك باختلاف حجم المؤسسة، الهيكل التنظيمي وطبيعة العمل، ولكن هناك عناصر أساسية يجي أن تتوفر في أي نظام رقابي داخلي جيد وهي :

1.1. المحيط القانوني: المحيط الرقابي يعني وجهة نظر وفهم الإدارة العليا ورؤساء

الأقسام لنظام الرقابة الداخلية أهميتها للمؤسسة يشمل الأسس التالية:

1.1.1 هيكل تنظيمي: وهو إطار لتقييم الواجبات والمسؤوليات بين الموظفين، الأمر الذي يؤدي إلى عدم تخطي أي شخص لواجباته، وحسب هذه السياسات الموضوعة من قبل المؤسسة يتم إنجاز الواجبات لأجل الوصول إلى الكفاءة في التشغيل، المحافظة على الموجودات وتوفير معلومات مالية يعتمد عليها وذلك من خلال فصل المسؤوليات الرئيسية التالية:

- تخويل التعامل من قبل سلطة مخولة؛

¹- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، ط2، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص ص 81-82.

²- محمود سحنون، منى يحي الشريف، دور الرقابة الداخلية كأداة لمراقبة التسيير المصرفي في الحد من المخاطر في

بنك سويسبي تيجنيرال الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة أم البواقي، العدد 9، 10-06-2018، ص 855.

- القيد في السجلات؛

- الاحتفاظ بالموجودات.

2.1.1 وجود قسم للتدقيق الداخلي وظيفته الأساسية فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ودرجة كفاءة كل مستوى أو قسم من الأقسام وتقديم تقارير بشأنها للإدارة العليا أو إلى لجنة التدقيق، التدقيق الداخلي جزء من نظام الرقابة الداخلية ينشأ داخل المؤسسة لمساعدة الإدارة وفي جميع مستويات لأجل الإيقاد بالالتزامات وكفاءتها وذلك من خلال التحليل، التقييم، الاستشارات، الدراسات والافتراضات إن قسم التدقيق الداخلي هو [صمام الأمان] للإدارة العليا للتأكد من أن السياسات والإجراءات الموضوعية من قبل الإدارة قد تم تطبيقها بصورة صحيحة، حيث أن الإدارة التنفيذية، تتوفر حرية للمدقق الداخلي واستقلالته عنها وبدون خوف ولهذا يجب عليه أن يكون مرتبط بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي أو مع لجنة التدقيق.

2.1 نظام محاسبي: يتكون النظام المحاسبي من السياسات والإجراءات والأساليب الموضوعية من قبل الإدارة لتعيين، جمع، تحليل، تصنيف، قيد والتقارير حول أنشطة المؤسسة، ولهذا لا يمكن أن يكون هنالك نظام رقابة داخلية جيد بدون وجود نظام محاسبي جيد وهذا الأخير يشمل:

- أدلة ومستندات كأساس للقيد من السجلات؛

- هيكل لقسم المحاسبة ودليل حسابات مبوبا حسب الأقسام والمستويات المختلفة ومبنا مسؤوليات كل موظف من الموظفين؛

- كتابا (دليلا) يبين إجراءات وسياسات المؤسسة ومسافات عمليات النشاط؛

- موازنات تقديرية وإجراءات المقارنة ما بين ما تم إنجازه فعليا مع الموازنات التقديرية ومن هذه الموازنات، موازنات المبيعات، الإنتاج، مصاريف البيع والتوزيع والمصاريف

الإدارية، الموازنة الرأس مالية، موازنة التدفقات النقدية وكذلك موازنة الأرباح والخسائر والميزانية العامة.

3.1. إجراءات رقابية: بالإضافة إلى المحيط الرقابي والنظام المحاسبي على الإدارة عمل إجراءات رقابية من الخطوات والسياسات التي يجب إتباعها للتأكد من ضمان العمليات من خلال:

- الفصل بين الواجبات وذلك بعدم السماح لأي شخص من القيام بأي عملية من أولها لآخرها ويجب الفصل بين التخزين، فيديو الاحتفاظ، الأمر الذي يؤدي إلى تقوية نظام الرقابة الداخلية؛

- التدقيق على الأنشطة والتأكد من قيد [القيم] الحقيقية في السجلات؛

- المحافظة على الموجودات والسجلات وعدم السماح للوصول إليها إلا بتحويل من جهة مسؤولة وعمل جرد دوري للموجودات ومقارنة نتيجة الجرد مع ما هو مسجل في الدفاتر والاستفسارات عن أية اختلافات؛

- وجود تحويل من جهة مسؤولة بشأن جميع التعامل [النشاط]؛

- أدلة كافية لتأييد العمليات المقيدة في السجلات.¹

4.1. تقييم المخاطر: إن عملية تقييم المخاطر تبدأ بتحديد الأهداف على مستوى المؤسسة والنشاط، وأن عملية تقييم المخاطر تبدأ بالتعرف على المخاطر وتحليلها وكيفية علاجها.²

2. أنواع نظام الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى نوعين:

¹ - هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، ط3، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 82-84.

² - عبد الله عطية، مفاهيم الرقابة والمراجعة والامتثال الشرعي بين النظرية والتطبيق، المؤتمر السادس للتدقيق الشرعي، اسطنبول، تركيا، 2016، ص9.

1.2. أنظمة الرقابة الإدارية: تتضمن هذه الأنظمة خطة التنظيم والوسائل والإجراءات المختصة بصفة أساسية لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشمل هذه الخطة على كل ما هو إداري، سواء كانت برامج تدريب خاصة بالعمل، أو طرف من طرق التحليل الإحصائي لدراسة وضع المؤسسة، أو تقارير الأداء ، أو رقابة على الجودة وإلى غير ذلك من أشكال الأنظمة الرقابية الأخرى.¹

2.2. أنظمة الرقابة المحاسبية: تعبر هذه الأنظمة عن الخطة التنظيمية وكافة الإجراءات الهادفة إلى اختيار دقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها والوقوف على سلامة المعالجة المحاسبية من جهة، والعمل على كل خطط التنظيم والطرق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والغش.²

3. أهمية نظام الرقابة الداخلية

إن زيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها أدى إلى زيادة وإبراز الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات، وهذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية .

- نجاح وفاعلية رقابة ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة وبرامج مختلفة؛
- زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ وأداء الأعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم؛

¹ - رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص 205.

² زهير عيسى، تدقيق الحسابات الإجراءات العملية، ط1، دار البلدية، الأردن، 2015، ص 136.

- مدى تحقيق النتائج المطلوبة من تم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة من قبل لأنشطة وبرامج الوحدة؛
- مدى ما يقوم به المراجع الخارجي من خطوات وما يبذله من جهود هو ومساعديه في سبيل وضع وتحديد الإطار الملائم لبرامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج وما يشمل من إجمال أو تفصيل خاص بإجراءات مراجعته لعمليات وأنشطة الوحدة أو المنشأة موضوع التدقيق (المراجعة)؛
- المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج المنشأة قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها، ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون نفس الوقت رقابة وقائية كما أمكن ذلك؛
- ونظرا للأهمية الكبرى للرقابة الداخلية في مختلف الوحدات الاقتصادية الخاصة والعامّة أو الحكومية فقد حظيت بالعديد من الدراسات العلمية التي تهدف إلى تقييم دورها والعمل على زيادة فاعلية هذا الدور داخل الوحدات.¹

¹ - محمد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل الإطار النظري - المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص ص 75-76.

المبحث الثالث: معايير فعالية نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي

يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف الأخطاء وتحديد مواطن القصور في نظام الرقابة الداخلة والسهر على تتبعها ومعالجتها، وبالتالي تطوير وتحسين الرقابة الداخلية، حيث يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تستخدمها الإدارة بغرض التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: معايير فعالية نظام الرقابة الداخلية

لكي يكون نظام الرقابة الداخلية فعالاً في تحقيق الأهداف المرجوة منه لابد من توفير المعايير التالية

1. معيار فهم وإدراك الإدارة للهدف من نظام الرقابة الداخلية

يجب أن تكون الإدارة مدركة للهدف من وجود نظام فعال للرقابة الداخلية وهو ضمان إعداد قوائم مالية صادقة يمكن الثقة فيها والاعتماد عليها، حيث أن إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية، ومن ناحية أخرى يجب أن تدرك أن تطبيق نظام الرقابة الداخلية على عملية إعداد القوائم المالية لا يتضمن فقط الرقابة على أرصدة الحسابات بل يشتمل على الرقابة على دورة العمليات وذلك لأن دقة أرصدة الحسابات تعتمد على دقة العمليات وتسجيلها.¹

2. معيار تكامل مكونات وأجزاء نظام الرقابة الداخلية

نظام الرقابة الداخلية يتكون من خمسة أجزاء وهي بيئة الرقابة، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال والمتابعة، وتكون إدارة المؤسسة مسؤولة عن تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية بأجزائه ومكوناته الخمسة بصورة متكاملة.²

¹ محمد السيد سرايا وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، ط1، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2013، ص

46.

² وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، 2009، ص35.

3. معيار كل جزء من أجزاء الرقابة الداخلية

نستعرض في هذا الجزء لمعايير فعالية كل جزء من مكونات نظام الرقابة الداخلية الخمس وذلك على النحو التالي:

1.3 معيار فعالية بيئة الرقابة:

يساعد وجود بيئة رقابة تعمل بالية على تحقيق فعالية في مكونات نظام الرقابة الداخلية الأربعة الأخرى، ولا شك أن فعالية بيئة الرقابة يتوقف على سياسات وتصرفات مجلس الإدارة وإدارة المؤسسة، ومدى اقتناعه بأهمية وجود نظام فعال للرقابة الداخلية للمؤسسة وذلك لأن تلك السيارات ستنتظم على سلوك جميع العاملين بالشركة.

2.3 معيار فعالية تقييم المخاطر:

يجب أن تقوم إدارة المؤسسة بتقدير المخاطر المتعلقة بعملية إعداد القوائم المالية في ظل ظروف بيئة الرقابة وفي ظل الظروف الاقتصادية والقانونية والتشريعية والاجتماعية التي تعمل فيها المؤسسة.

حيث أنه يمكن أن يكون نظام الرقابة الداخلية فعال في ظروف معينة، وغير فعال في ظروف أخرى، ويجب أن تقوم الإدارة بتقييم المخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية بفعالية، واتخاذ الإجراءات اللازمة للتغلب على العوامل والأسباب التي تؤدي إلى وجود تلك المخاطر، أو التي تؤدي إلى زيادة مستوى الخطر والقيام بالعديد من الإجراءات التي تؤدي إلى تخفيض مستوى الخطر الذي تتعرض له الشركة.

ومن العوامل التي تؤدي إلى زيادة الخطر عدم كفاءة العاملين بالمؤسسة وزيادة درجة تعقيد نشاط المؤسسة وزيادة درجة اعتماد المؤسسة على تكنولوجيا المعلومات، ودخول منافسين جدد في السوق، المنتجات التي تقوم المؤسسة بتصنيعها.

3.3 معيار فعالية أنشطة الرقابة:

لكي يكون نظام الرقابة الداخلية فعالا لابد من القيام بأنشطة الرقابة بصورة فعالة تضمن تخفيض مستوى الخدمة وتحقيق أهداف الرقابة الداخلي، وتتضمن أنشطة الرقابة مجموعة من الإجراءات والسياسات التي يتم اتخاذها مثل سياسات وإجراءات الرقابة على الأصول والسجلات، والفصل بين الواجبات والمسؤوليات، والاعتماد السليم للعمليات والأنشطة وكذلك الأنشطة المتعلقة بتقييم الأداء واتخاذ الإجراءات التصحيحية.

4.3. معيار فعالية نظام المعلومات والاتصالات:

يجب أن يكون لدى المؤسسة نظاما فعالا وملائما للمعلومات والاتصال المحاسبي يقوم بتوصيل المعلومات الملائمة لجميع المستويات الادارية داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة لضمان تحقيق اهدافها، ويقوم هذا النظام بتجميع وتسجيل وتصنيف وتحليل عمليات المؤسسة والتقارير عنها لمختلف المستويات الإدارية إلى أسفل أو إلى أعلى من خلال العديد من قنوات الاتصال بما يسمح بإعداد قوائم مالية صادقة يمكن الاعتماد عليها والثقة بها.

5.3. معيار المتابعة والتقييم المستمر لمكونات نظام الرقابة الداخلية :

تؤدي المتابعة والتقييم المستمر وفعالية لمختلف مكونات وأجزاء نظام الرقابة الداخلية الى تحقيق الكفاءة والفعالية في نظام الرقابة الداخلية لأن التقييم والمتابعة المستمرة وفعالية لمكونات الرقابة الداخلية يساعد على معرفة اذا ما كان نظام الرقابة الداخلية يعمل وفقا للتصميم السابق إعداده أم لا؟، وما إذا كانت حاجة لتعديل أجزائه لتتماشى مع التغيرات في ظروف التشغيل.¹

4. معيار كفاءة وفعالية إدارة التدقيق الداخلي:

لاشك أن وجود إدارة مستقلة وذات كفاءة عالية للتدقيق الداخلي بالمؤسسة وبما لها من خبرات ومؤهلات مناسبة وباعتبارها أداة من أدوات الرقابة الداخلية يحقق الفعالية في

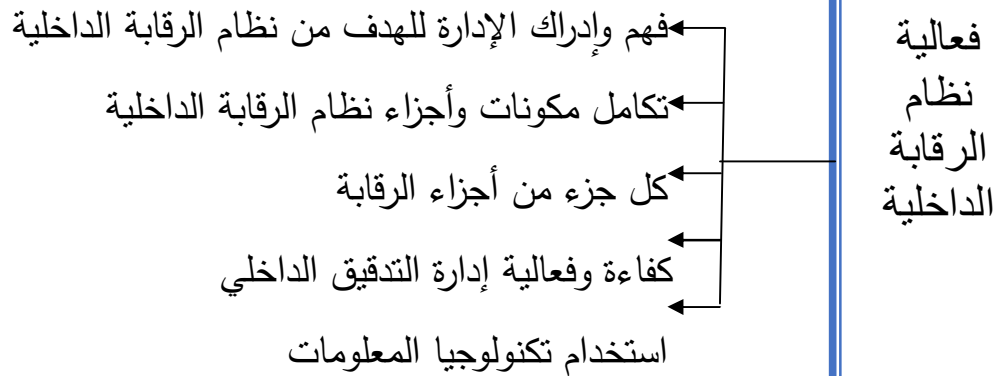
¹. محمد السيد السرايا وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، مرجع سابق، 4947.

تصميم وتشغيل ومتابعة تشغيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة خاصة إذا كانت تلك الإدارة مستقلة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتتبع مجلس الإدارة مباشرة، وتلعب إدارة التدقيق الداخلي التي تعمل بفعالية دورا كبيرا في تقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة.

5. معيار مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها

لكي بتمويل تصميم وتشغيل نظام فعال للرقابة الداخلية لابد من استخدام والاستفادة من تكنولوجيا المعلومات ومن أمثلة وسائل الاستفادة من هذه التكنولوجيا عند تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية تسجيل العمليات آليا، والتحقق من دقة التسجيل آليا، وتحقيق الرقابة على كافة العمليات من خلال الحاسب الآلي، والاعتماد على مصادر المعلومات المختلفة الداخلية أو الخارجية من خلال شبكة الأنترنت.¹

الشكل رقم (04): شكل توضيحي بين معايير فعالية نظام الرقابة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاستناد على: محمد السيد سرايا وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية

الحديثة، ط1، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2013، ص 46.

وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، 2009، ص 35.

محمد السيد السرايا وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، مرجع سابق، 49.47.

¹. عبد الفتاح الحصن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، دار الجامعة الإسكندرية، مصر، 2008، ص 49.

المطلب الثاني: علاقة نظام الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية، فهي تقع على قمة هذا النظام ومن أهم عناصره، كما أن المؤسسات تحتاج إلى نظام رقابة فعال وقوي كي يقوم بتحقيق أهدافها بنجاح، لذلك يتوجب على التدقيق الداخلي دراسة وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال رسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة¹.

حيث أن الهدف الأساسي لنشاط التدقيق الداخلي هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به، ومن ثم تحديد نقاط الضعف فيه، وتقديم التوصيات لتحسين نظام الرقابة، وهو ما نصت عليه معايير الأداء من خلال المعيار رقم 2130-الرقابة- والذي على "يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها، والدفع لتحسينها المستمر".

كما نص معيار 2130 ت1 على: " يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملاءمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحكومة والعمليات وأنظمة المعلومات والنظر إلى:

- تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة؛
- موثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية ؛
- فعالية وكفاءة العمليات والبرامج؛
- حماية الأصول؛
- الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود".

¹. خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، ط1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص535.

ونص المعيار قم 2130، أ 1 على : "يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال إنجازهم للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمؤسسة".¹

ومنه فعلى المدقق الداخلي دائما التنبه بأن الرقابة تكون كافية ومفيدة فقط إذا صممت لتحيا هدف معين، بشكل عام فإن الهدف من نظام الرقابة الداخلية هو الحصول على توكيد معقول بأن أهداف الإدارة سوف يتم تحقيقها، وهي مهمة التدقيق الداخلي فيما يخص تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال التأكد من صحة المعلومات وقابلية الاعتماد عليها بالإضافة إلى تحديد مدى الالتزام بالسياسات الخطط الإجراءات القوانين والأنظمة، والتأكد من حماية أصول المؤسسة واستغلال مواردها بكفاءة واقتصادية ومدى العمل على تحقيق أهدافها، ولكي يتمكن التدقيق الداخلي من تقييم نظام الرقابة الداخلية فإنه يحتاج إلى:

- تحديد الأنشطة الخاضعة للتدقيق، وتحديد أنظمة التشغيل ونظام الرقابة؛
- القيام بإعداد تقييم أولي للأنظمة؛
- تحديد مدى الفحص على أساس نتائج التقييم الأولي؛
- القيام بأعمال الفحص وتقييم نتائجه؛
- استنتاج فيما إذا كانت الرقابة غير مناسبة وغير فعالة؛
- تقديم تقرير نهائي لتقييم نظام الرقابة، وتحديد التوصيات اللازمة لتحسين الوضع.²

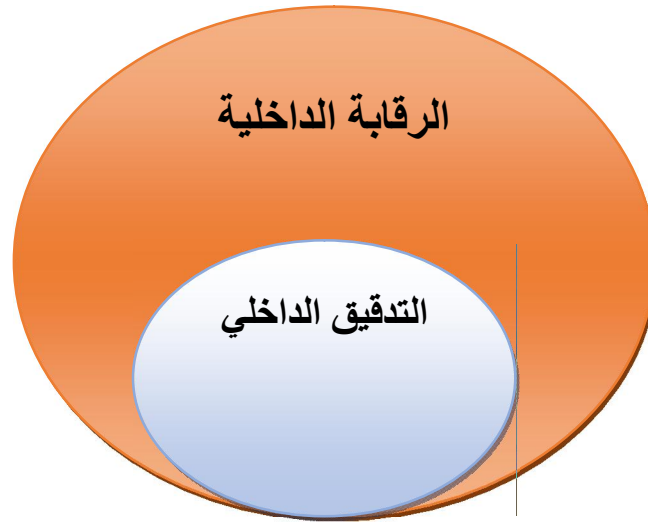
ومن هنا فالعلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية علاقة مباشرة ، حيث يعتبر من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الفعال وجود قسم التدقيق الداخلي داخل المؤسسة، تتمثل مهمته في التأكد من مدى تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي تم

¹. معهد المدققين الداخليين، المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، 2017.

². فاطمة بحاش، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، 2017، ص28.

وضعها، وكذا التأكد من دقة المعلومات المالية والتحقق من عدم وجود أي تلاعب أو مخالفات وبصورة مختصرة فإن المهمة الرئيسية لقسم التدقيق الداخلي هي التأكد من تطبيق وإنجاز مهام نظام الرقابة الداخلية.¹

الشكل رقم (05): علاقة نظام الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، ط1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص535. معهد المدققين الداخليين، المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، 2017. فاطمة بحاش، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، 2017، ص28. محمد صالح، التدقيق الداخلي ودوره في رف من تنافسية المؤسسة، ط1، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، عمان، 2016، 47.

المطلب الثالث: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية

لتحقيق تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق يجب عليه اتباع مجموعة من الاساليب والتمثلة فيما يلي:

¹. محمد صالح، التدقيق الداخلي ودوره في رف من تنافسية المؤسسة، ط1، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، عمان، 2016، 47.

1. أسلوب قوائم الاستقصاء

وتسمى كذلك قوائم الاستبيان، فهذا الأسلوب يعتبر من الأساليب الأكثر استعمالاً من طرف المراجعين لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث تقوم بعض المؤسسات أو مكاتب المحاسبة والمراجعة بتحضير قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع، أرصدة الدائنين والبنوك... الخ.

يقوم المراجع بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على الموظفين لتلقي الإجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف على مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة.

ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة إلى عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصميم هذه الأسئلة للحصول على إجابات " نعم " أو " لا " حيث أن الإجابة بالنفي " لا " تعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية.¹

2. طريقة المذكرة المكتوبة

تستخدم هذه الطريقة كبديل عن طريقة قائمة الاستبيان في تقييم نظم الرقابة الداخلية، وذلك لاعتقاده البعض أن طريقة الاستبيان تعاني من بعض العيوب أن الأسئلة الواردة بقائمة الاستبيان هي أسئلة عامة وغير مرنة كما أن طول قائمة الاستبيان يجعل مهمة الإجابة على أسئلتها مملة وروتينية الأمر الذي يؤدي إلى عدم الجدية في الإجابة من قبل الشخص الذي يقوم بالإجابة.

وتبعاً لطريقة المذكرة المكتوبة يقوم المدقق أو مساعديه - لكتابة تقرير وصفي عن الإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية في تنفيذ العمليات المختلفة، وعن تدقيق المعلومات

¹. شعباني لظفي، المراجعة الداخلية ومهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة تدخل ضمن نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع إدارة أعمال، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص 115.

والبيانات بين الأقسام ووحدات النشاط المختلفة، ويتم ذلك عن طريق المقابلات مع المسؤولين والعاملين، الملاحظة، الاختبار، الاستفسار وكذلك عن طريق المستندات والسجلات المحاسبية وغيرها من الوثائق المستخدمة في المؤسسة.

3. طريقة خرائط النظم - خرائط التدفق -

خرائط النظم عبارة عن وسيلة توضيحية تبين تدفق الإجراءات و المعلومات، نقاط لرقابة المحاسبية والإدارية، تقسيم العمل بين الوظائف المختلفة، وخرجات النظام من سجلات و تقارير وغيرها، وهذه الخرائط قد تكون موجودة اصلا ضمن النظام المالي والإداري للشركة، وفي هذه الحالة على المراجع دراستها والفحص وأخبارها وذلك بتتبع مسار الإجراءات والفحص المعلومات و اكتشاف أي نقاط ضعف بها، أما إذا كانت هذه الخرائط غير موجودة فعلى المراجع أن يقوم بتصميم خرائط النظم بعد أن يكون قد حصل على وصف كامل لإجراءات الرقابة الداخلية للعمليات والوظائف المختلفة، تصمم خرائط النظم بطريقتين كالآتي:

1.3. طريقة العملية الواحدة:

وتبعا لهذه الطريقة توضح خريطة النظم الإجراءات المتعلقة بتنفيذ عملية معينة، مثل عملية استلام النقدية، عملية دفع النقدية، عملية إعداد المرتبات وغيرها من العمليات حيث كل خريطة نظم خاصة بعملية في صفحة منفردة على أن تربط بعملية أو عمليات أخرى متعلقة بها بواسطة الرمز الخاص بنقطة الربط.

2.3. طريقة العمليات المترابطة - الخانات المتعددة

وتبعا لهذه الطريقة توضح خريطة النظم تدفق المعلومات و البيانات بين مجموعة من العمليات أو الوظائف التي تربط بينها علاقة، وتعد الخرائط على خانات كل خانة تخص عملية أو وظيفة معينة مع بيان تدفق المعلومات والبيانات بين الخانات (العمليات) المختلفة.¹

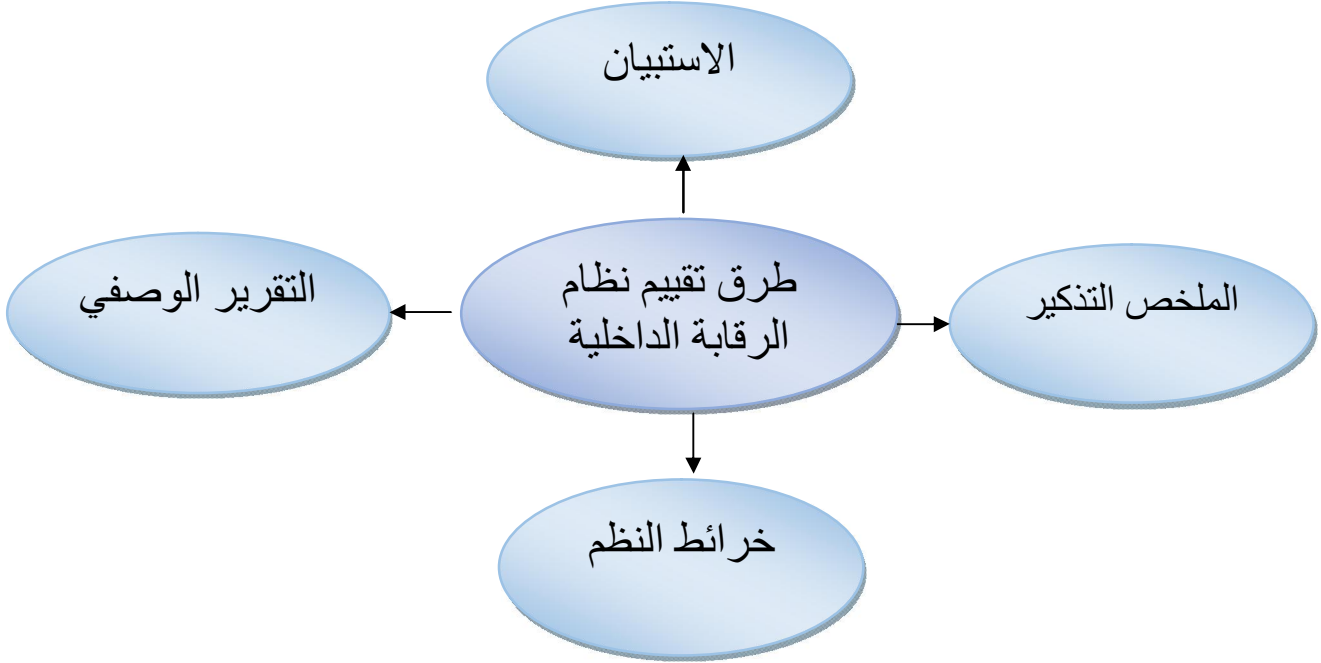
4. التقرير الوصفي

تعتمد هذه الطريقة على وصف نظام الرقابة المعتمدة داخل المؤسسة موضوع التدقيق، إذ يقوم المدقق بتشخيص النظام من خلال التطرق إلى مقوماته والإجراءات القائم عليها، فيستطيع أن يحدد مواطن القوة والضعف فيه اعتمادا على درجة تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية، كأن يجد مثلا تداخل في المسؤوليات وعدم تحديد الاختصاصات وإلى غير ذلك من عدم الالتزام بالإجراءات التي ينص عليها نظام الرقابة الداخلية، فعدم الالتزام بها يخلق فرص للتلاعب والغش ولوقوع الأخطاء، إن الوصف الكتابي القائم على أساس التقييم الميداني لنظام الرقابة الداخلية يمكن من تحديد مواطن القوة والضعف في النظام، وهذا ما يسمح بتوجيه عملية التدقيق نحو مواطن الضعف لفحصها واستخراج منها الانحرافات الواقعة وإعداد التقرير عليها ختام عملية التدقيق.²

¹ خالد أحمد محمد حمودة وآخرون، دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني، مرجع سابق، ص ص 32-33.

² . بوحفص رواني، التدقيق المالي والمحاسبي دروس نظرية، مطبوعة مقدمة لطلبة المحاسبة والتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2018، ص 43.

الشكل رقم (06): شكل توضيحي يبين طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: شعباني لطفي، المراجعة الداخلية ومهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة تدخل ضمن نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع إدارة أعمال، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص 115.

خالد أحمد محمد حمودة وآخرون، دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني، مرجع سابق، ص ص 32-33.

المطلب الرابع: مسؤولية مدقق الحسابات فيما يخص نظام الرقابة الداخلية

لكي يقوم المدقق باستخدام نظام التدقيق الاختياري لابد من وجود نظام رقابة داخلي فعال وكما ذكرنا أن نظام الرقابة الداخلية ينقسم من رقابة محاسبية ولرقابة إدارية، وضبط داخلي فإن مسؤولية مدقق الحسابات حول هذه الأنظمة تتضح من خلال ما يلي:

1. الرقابة المحاسبية: يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن نظام الرقابة المحاسبية كونها ذات صلة بعملية التدقيق ومدى دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر ومدى إمكانية الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية للوضع المالي الفعلي للمنشأة عن الفترة

المالية محل الفحص، كذلك حماية أصول المنشأة النقدية وغير النقدية من الاختلاس والتلاعب، واكتشاف الأخطاء، كذلك يجب على مدقق الحسابات أن يبذل عناية خاصة لهذا النظام كونه ذات اثر جوهري في عملية التدقيق المترتبة.

لذلك أوضحت معايير التدقيق على المدقق فهم النظام المحاسبي، ولنظام الرقابة الداخلية غرض التخطيط لعملية التدقيق، والتعرف على تصميم النظام المحاسبي وطريقة عمله ويجب على المدقق أن يحصل على فهم النظام المحاسبي لتشخيص وفهم:

- طوائف المعاملات الرئيسية لعمليات المنشأة؛
- كيف بدأت هذه المعاملات؛
- السجلات المحاسبية المهمة والمستندات المساندة والحسابات التي تتضمنها البيانات المالية؛
- طريقة معالجة التقارير المحاسبية والمالية، منذ نشوء المعاملات الهامة والحالات الأخرى لغاية تضمينها في البيانات المالي.

2. الرقابة الإدارية: لا يعد مدقق الحسابات مسؤولاً عن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

في المنشأة محل الفحص، حيث أن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى تنفيذ السياسات الإدارية وفقاً للخطة التي تم وضعها، وإن إلزام المدقق بفحص نظام الرقابة الداخلية سيوسع من مسؤولياته ويلقي عليها عبئاً كبيراً خاصة وأن وجود نظام رقابة إدارية لا يؤثر على برنامج التدقيق الذي يقوم بوضعه مدقق الحسابات.¹

3. الضبط الداخلي: فيما يخص الضبط الداخلي فيعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن فحص

وتغيير أنظمة الضبط الداخلي، وكما هو معروف أن هذا الأخير هو أنظمة الضبط والرقابة على العمليات اليومية للمنشأة والذي يؤدي إلى أن عمل أي موظف يتم إكماله والتحقق من

¹. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، ط1، دار المسيرة، عمان، 2006، ص ص

صحته من قبل موظف آخر حيث أن ذلك يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء والغش بسهولة، وبما أن مدقق الحسابات مسؤول عن عملية اكتشاف الأخطاء والغش والاختلاس فإنه بذلك يعتبر مسؤول عن فحص نظام الضبط الداخلي.¹

¹. مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، ط1، مكتبة المجتمع العربي، 2014، ص 184.

خلاصة الفصل الأول:

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تقوم بها المؤسسة وأكثرها حساسية لأنها مرتبطة بجميع وظائف المؤسسة وأنشطتها، حيث تتميز باستقلاليتها عن باقي الوظائف ويقوم بها شخص مستقل تعينه الإدارة لأداء هذه الوظيفة، حيث تم التطرق إلى أهمية التدقيق بالنسبة للمؤسسة، وضرورة توفر نظام رقابة داخلية ذو فعالية من أجل الوصول إلى الأهداف المنشودة والمسطرة من طرف المؤسسة، إضافة إلى خصائص نظام الرقابة الداخلية وأهميتها بالنسبة للمؤسسة وفي مهمة وظيفة التدقيق الداخلي ومنهجية تنفيذه التدقيق الداخلي لتقييم نظامها .

الفصل الثاني:

دراسة ميدانية بمؤسسة
مطاحن الحضنة بالمسيلة

تمهيد:

من أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة قمنا بتدعيم الدراسة النظرية وذلك من خلال إسقاط المعلومات على أرض الواقع وذلك على مستوى مؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة، وهذا ما يؤكد ضرورة وجود التدقيق الداخلي نظرا لتعدد عملياتها وكبر حجمها حيث تم إجراء مقابلة شخصية مع عدة مسؤولين تتضمن عدة أسئلة في صلب الموضوع للوصول إلى نتائج دقيقة ومحاولة معرفة مدى تأثير التدقيق الداخلي على فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الحضنة حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث

المبحث الأول: بطاقة فنية للمركب الصناعي التجاري الحضنة

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج المقابلة

المبحث الأول: بطاقة فنية للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة

من خلال هذا المبحث سنتعرف على نشأة المركب الصناعي التجاري الحضنة، وكذا هيكله التنظيمي والأهداف المسطرة التي يجب الوصول إليها.

المطلب الأول: لمحة عامة للمركب الصناعي التجاري الحضنة

1- نشأة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة

بعد أن تحصلت الجزائر على استقلالها بدأت في تأميم المؤسسات ففي سنة 1965 وبالضبط في 25 مارس تم تأميم جميع القطاعات الخاصة بالطحن، وأصبحت تسمى المؤسسة المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن غير أن دورها آنذاك كان مقتصرًا على صلاحيات الإدارة العامة الذي عهدته، كذلك وضع خطة لتجديد المصانع الضرورية ووضع وحدات أخرى في بعض المناطق ففي سنة 1982 قامت المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن بإنشاء خمس مؤسسات مماثلة للصناعة الغذائية من الحبوب ومشتقاتها عبر الوطن وتندرج تحت هذه المؤسسات عدة مركبات صناعية وتجارية.

ويمكن النشاط الأساسي للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة في تحويل الحبوب القمح الصلب واللين وإنتاج وتسويق المواد المشتقة السميد، الدقيق والعجائن.

2- موقع المركب الصناعي التجاري - الحضنة

يقع المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة التابع للشركة الفرعية حبوب قسنطينة، على بعد 2 كلم من وسط المدينة على الجانب الشرقي عن طريق الرابط بين ولايتي برج بوعرييج والمسيلة.

3- الوحدات الإنتاجية للمركب الصناعي التجاري الحضنة

- يتكون من مطحنة واحدة حيث تم إنجازها من طرف الشركة التركية من نوع مولينو وتاريخ بداية استغلالها سنة 2015 وتبلغ طاقتها الإنتاجية 3000 قنطار يوميا بتكلفة إنجاز

إجمالية قدرها 220.915.480,55 وارتفعت إلى 242.202.253,51

- يتكون من مسمدة جديدة وقد تم إنجازها من طرف الشركة الإيطالية وتبلغ طاقتها

الإنتاجية 4000 قنطار يوميا بتكلفة إنجاز إجمالية قدرها 56398610184

4- قدرات الشركة: لها عدة قدرات منها قدرة الطحن، قدرة الإنتاج وقدرة التخزين

قدرة الطحن: 4000 قنطار يوميا من القمح الصلب، 1500 قنطار يوميا من القمح اللين

قدرة الإنتاج: 2560 قنطار يوميا من السميد، 1110 قنطار يوميا من الدقيق

قدرة التخزين: 12500 قنطار قمح صلب 62500 قنطار، قمح لين 62500 قنطار

5- وظائف المركب الصناعي التجاري الحضنة : هناك وظيفتين هما

5-1- الوظيفة الإدارية: وهي وظيفة غير منتجة ولمنها ضرورة ولها من الأدوار التالية

- ضمان التسيير الإداري

- ضمان التسيير المالي والمحاسبي

- ضمان النشاط المصالح التقنية والإنتاجية

5-2- الوظيفة الإنتاجية : تتمثل في الأدوار التالية

- تسجيل طلبات الزبائن وتحقيقها

- بيع منتجات التامة المتمثلة في السميد والفريضة والمنتجات الثانوية كالنخالة والكسكي

المطلب الثاني: فروع الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري الحضنة وشكله

1- فروع الهيكل التنظيمي:

1-1- رئيس المدير العام: مكلف بإدارة جميع شؤون الوحدة والتنسيق بين مختلف المصالح

المتواجدة بالوحدة وكذلك التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع والاتصال بجميع

السلطات المعنية بنشاط الوحدة ويمكن إسناد له عدة مهام من بينها:

- الاتصال بكل السلطات المعنية بنشاط المؤسسة

- يعتبر الواجهة الأولى للوحدة

- التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع

- يقوم بإعلام الرئيس المدير العام بمركب الصناعي التجاري الحضنة بالحالة اليومية للمؤسسة

حيث المصالح التي تعمل مباشرة مع المدير العام إلى قسمين:

أولاً: قسم التنظيم والتسيير الداخلي: حيث تتوزع مهامه إلى النواحي التالية

1. **الأمانة العامة:** تابعة للمديرية العامة ومكلف بتسجيل البريد الصادر والوارد وطبع المراسلات الصادرة عن المديرية العامة.

2. **مصلحة النوعية:** مكلف بنوعية الإنتاج وفقاً للمعايير المحددة سواء كانت هذه المعايير قانونية متمثلة في الكمية، تغليف أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة ومقدار التنافس.

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

4. **المستشار القانوني:** يقوم المدير العام باستشارة أو بمناقشة القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة وذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني وهو المحامي لدى الشركة والمكلف بالمنازعات التي تدخل فيها الشركة سواء كانت الشركة مع مورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة.

5. **مكتب مساعد الأمن والوقاية:** ومهنته حماية الشركة داخلياً وكذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق السرقة وحركة مختلف وسائل النقل في الوحدة وحمايتها من مختلف الأخطار.

ثانياً: قسم الإشراف على العمال والتسيير الإداري والمالي وعلى المبيعات:

حيث ينقسم إلى ثلاث فروع أساسية:

مديرية الاستغلال: وتنقسم بدورها إلى أربعة مصالح وهي

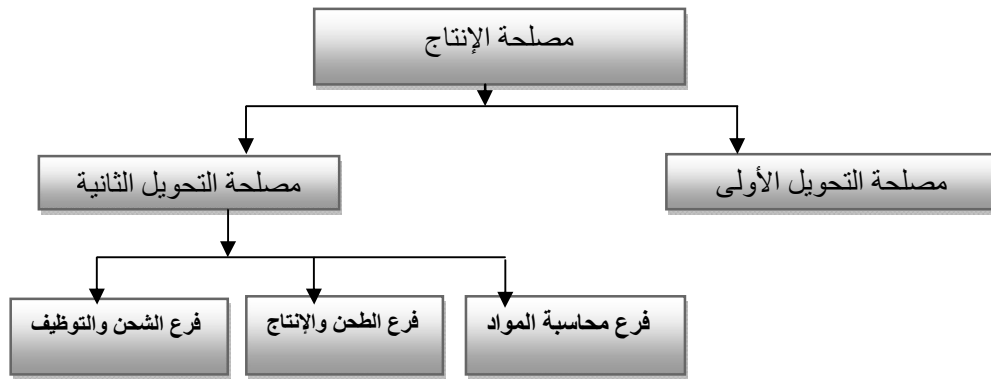
1.1 **مصلحة التموين:** ومنها ما يلي

- شراء الحبوب والمواد الأولية التي تدخل في عملية الإنتاج.

- تزويد مختلف المصالح والمديريات بالتجهيزات الخاصة بالتنظيم والإنتاج.

2.1. مصلحة الإنتاج: مهمتها خاصة بالعملية الإنتاجية الكاملة أي من دخول المادة الأولية إلى خروجها كمادة تامة الصنع مروراً بكل محطات الإنتاج وتهتم برسم وتنظيم مخطط الإنتاج وعمليات تنفيذه في الورشات الإنتاجية والعمل على احترام مراحل الإنتاج.

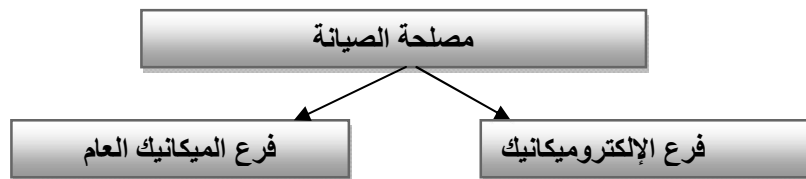
الشكل رقم (07): شكل توضيحي لمصلحة الإنتاج



المصدر: من اعداد الطالبتين اعتماداً على وثائق المؤسسة

3.1. مصلحة الصيانة: ويشغلها رئيس المصلحة ومهمته إصلاح العطب الخاص بآلات الإنتاج وتشغيل هذه الأجهزة 24 ساعة وتتفرع هذه المصلحة إلى:

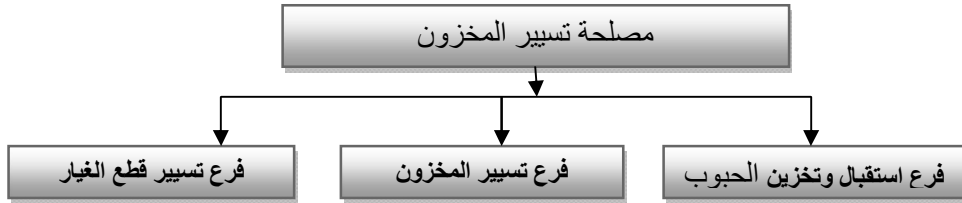
الشكل رقم (08): شكل توضيحي لمصلحة الصيانة



المصدر: من اعداد الطالبتين اعتماداً على وثائق المؤسسة

4.1. مصلحة تسيير المخزونات: تتكفل بتخزين المواد الأولية والمنتجات ودورها الرئيسي تسهيل حركة المخازن والقيام بعمليات الجرد الشهرية السنوية.

الشكل رقم(09): شكل توضيحي لمصلحة تسيير المخزون



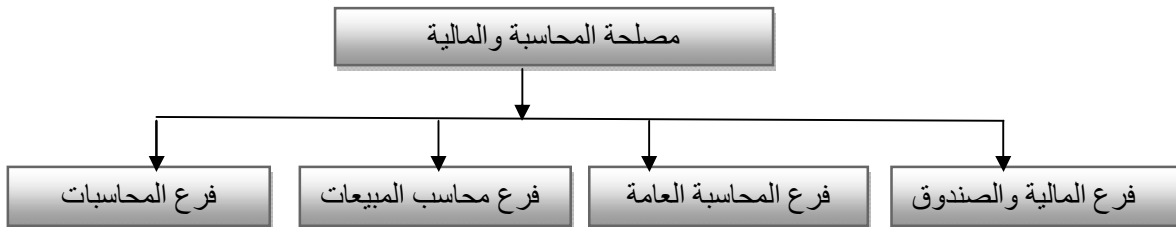
المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق المؤسسة

2. **مديرية التسويق:** وهي مديرية حديثة النشأة بعدما كانت مصلحة تابعة لمديرية الاستغلال وتشرف هذه المديرية على توزيع جميع المواد المنتجة عبر المراكز الموجودة تحت تصرفها المسيلة بوسعادة عين الملح كما لها نقاط بيع محلية.

3. **مديرية الإدارة والمالية:** وتنقسم إلى ثلاث فروع

1.3. **مصلحة المحاسبة والمالية:** تعتبر من أهم النشاطات حيث أن لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى ويقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات.

الشكل رقم(10): شكل توضيحي لمصلحة المحاسبة و المالية



المصدر: من اعداد الطالبتين. اعتمادا على وثائق المؤسسة.

2.3. **مصلحة الموارد البشرية:** لها علاقة مباشرة مع العمال حيث لهم بالشؤون الإدارية للعمال وكيفية تنظيم الموارد البشرية داخل الوحدة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل في أجل تكييف الوسط العمالي وذلك بإعطاء أكبر كفاءة.

الشكل(11): شكل توضيحي يبين مصلحة الموارد البشرية



المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق المؤسسة

3.3. مصلحة الوسائل العامة: ومن مهامها

- متابعة جميع الأشغال والترجمات التابعة للوحدة.
- المتابعة الميدانية للاستثمارات.

مكتب الإعلام الآلي: ويعمل هذا المكتب بكل ما يتعلق بوسائل الإعلام الآلي ومتطلباته.

2. شكل الهيكل التنظيمي لوحدة مطاحن الحضنة:

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلا وسيلة للإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل والتركيب السلمي الإداري من حيث تباين أدوار ومصالح وفروع الشركة.

الشكل رقم (12): الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري الحضنة



المصدر: مصلحة المحاسبة و المالية.

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وآفاقها:

- تنشط المؤسسة مطاحن الحضنة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من 24 منافس لها داخل تراث الولاية ولهذا فان المؤسسة تسعى إلى
- تعظيم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع والتكلفة النهائية؛
 - زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين النوعية؛
 - محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية؛
 - التسيير الأحسن للموارد البشرية في المؤسسة؛
 - تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية.

- المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني؛
- خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة لزيادة الإنتاج وتسويقه؛
- محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المؤسسة والسعي للحصول على أفضل نقاط بيع في الولاية.

خلاصة المبحث

تم التطرق في هذا المبحث إلى بطاقة فنية تعريفية للمركب الصناعي التجاري الحضنة حيث أنها تعتبر ضمن المؤسسات الإنتاجية، وعالج كل من لمحة عامة حول المؤسسة وكذلك تحليل الهيكل التنظيمي.

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج المقابلة

المطلب الأول: الطريقة والأدوات المستعملة

الطريقة المستعملة

سنتناول في هذا المبحث تحديد الأسلوب المتبع المناسب للدراسة وفقا لطبيعة

مضمون الموضوع، كما أن إتباع المنهج المستخدم يعتمد على طريقة وأدوات البحث

1. **تحديد المنهج:** حسب طبيعة دراستنا تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو

الذي يساعدنا للوصول إلى هدفنا في الجانب التطبيقي حيث أن مضمون بحثنا هو دور

التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية وذلك للإجابة على الإشكالية المطروحة

2. **مجتمع وعينة الدراسة:** يشمل مجتمع الدراسة في المركب الصناعي التجاري مطاحن

الحضنة مقرها مدينة المسيلة، وعينة من الموظفين للمصالح التابعة للمؤسسة تم مقابلتهم

وطرح أسئلة عليهم وكتابة الأجوبة بشكل مباشر.

الأدوات المستعملة

بعد تخطي مرحلة الأولى في تحديد منهج الدراسة واختيار مجتمع وعينة الدراسة تأتي

بعدها مباشرة أدوات البحث المراد استعمالها في جمع البيانات والمعلومات التي تساعد

بشكل كبير في الدراسة ومن أهمها أسلوب المقابلة الشخصية.

المقابلة الشخصية: تم الاعتماد على أسلوب المقابلة مع عينة مجتمع الدراسة المتمثل في

المدقق الداخلي وموظفين لهم قدرة الإجابة على أسئلتنا بشكل صحيح ودقيق تمكننا من

اختبار الفرضيات والوصول إلى النتائج.

دليل المقابلة

الساعة

من.....إلى.....اليوم.....التاريخ

.....

المكان الخبرة..... المنصب.....

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته، نشكر جميع الموظفين على منحنا جزءا من الوقت من أجل المناقشة في إطار بحث يتناول دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية، تمثلت هذه المقابلة الشخصية في الدراسة التطبيقية لهذا الموضوع وذلك لإتمام مذكرة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير جامعة المسيلة

الأسئلة

الجزء الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة

1. ما المقصود بالتدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
2. فيما تتمثل الأهداف الأساسية للتدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
3. ما هي المجالات التي يطبق فيها التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
4. ما هي المنهجية المتبعة من طرفكم في تطبيق التدقيق الداخلي؟
5. ما هي التسهيلات التي تزيد من فعالية التدقيق الداخلي؟
6. برأيك ما هي الصعوبات أو المعوقات التي تحد من فعالية التدقيق الداخلي؟
7. هل توفر عملية التدقيق الداخلي في مؤسستكم التأكيدات والاستشارات اللازمة؟ ما هي طبيعة هذه التأكيدات والاستشارات؟
8. ما هي المهام التي يقوم بها المدقق الداخلي في مؤسستكم؟

الجزء الثاني: نظام الرقابة الداخلية

1. ما هي درجة الأهمية التي توليها إدارة مؤسستكم لنظام الرقابة الداخلية؟
2. ما هو دور نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم؟
3. هل تهتم الإدارة العامة لمؤسستكم بالتركيز على مصلحة دون المصالح الأخرى وذلك بتعزيز الرقابة الداخلية عليها

4. هل تفعيل نظام الرقابة الداخلية يستند على كل من الخطة التنظيمية الإدارية والنظام المحاسبي المالي؟ ما هو دور كل منهما؟

5. برأيك هل للإدارة مسؤولية اتجاه نظام الرقابة الداخلية؟

الجزء الثالث: علاقة نظام الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي

1. برأيك هل خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساعد على فعالية نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم؟

2. برأيك هل تنفيذ الإرشادات والتوجيهات التي يقدمها المدقق الداخلي وكذا متابعته تساعد على رفع فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم؟

3. هل تعتقد أن تنفيذكم لمهام المدقق الداخلي تزيد من فعالية نظام الرقابة الداخلية؟

4. هل يتم تسجيل نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية في شكل تقرير ورفعها إلى الإدارة بشكل دوري

5. هل تعتقد أن من معوقات التقييم الجيد لفعالية نظام الرقابة الداخلية هو تدخل الإدارة في عملكم كما يحد من استقلاليتكم؟

6. ما هي العراقيل التي تواجه المدقق الداخلي عند قيامه بتحسين أنظمة الرقابة في المؤسسة؟

المطلب الثاني: عرض نتائج المقابلة

المقابلة

الأسئلة الموجهة لمجموعة من الموظفين بمؤسسة مطاحن الحضنة

أولاً: أسئلة مقابلة المتعلقة بالتدقيق الداخلي في مؤسستكم

السؤال الأول: ما المقصود بالتدقيق الداخلي في مؤسستكم؟

أجوبة السؤال الأول: كانت كالتالي

ج1: لا يوجد مفهوم خاص بالتدقيق الداخلي لأنه يوجد معايير ومصادر تحدد المفاهيم النظرية والميدانية، حيث يمكن تعريفه على أنه نشاط مستقل هادف وموضوعي يعمل على

متابعة الالتزام بالإجراءات بحيث يقدم النصائح والإرشادات ويساعد على تحقيق الأهداف عن التقييم بطريقة منهجية لزيادة في الفعالية والمطابقة والنجاعة للمساهمة في القيمة المضافة .

ج2: التدقيق الداخلي هو وسيلة من وسائل الرقابة التي من خلالها يمكن معرفة مدى تطبيق مختلف الإجراءات الخاصة بالمؤسسة.

ج3: التدقيق الداخلي هو مراقبة جميع الإجراءات وصحتها ومطابقتها مع ما هو مأكور في السياسات المطبقة داخل المؤسسة بالنسبة لكل مصلحة وكا القوانين المعمول بها.

التحليل الخاص

من خلال الأجوبة السابقة نستنتج أن التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة مصلحة مستقلة عن باقي المصالح يترأسها شخص حيادي يقوم بمهمته ليقدم في الأخير تقرير خاص حول مدى تطبيق الإجراءات.

السؤال الثاني: فيما تتمثل الأهداف الأساسية في مؤسستكم؟

أجوبة السؤال الثاني:

ج1: أهداف التدقيق الداخلي اكتشاف الأخطاء وتقديم نصائح وإرشادات.

ج2: الأهداف الأساسية للتدقيق الداخلي تتمثل في

- مراقبة مدى مطابقة الإجراءات؛

- تصحيح الأخطاء إن وجدت.

ج3: تتمثل أهداف التدقيق الداخلي فيما يلي

- حماية المؤسسة من الوقوع في الأخطاء المحتملة والمخالفات للحفاظ على أصول المؤسسة؛

- تقديم توصيات وتوجيهات للمصالح مما يتماشى مع القوانين؛

- مراقبة صحة الإجراءات.

التحليل الخاص

نستخلص من الأهداف أن المدقق الداخلي يسعى إلى ضمان احترام الإجراءات الموضوعية من طرف المؤسسة ومدى تطبيقها وكذا حماية الذمة المالية المؤسسة من أي أخطاء وذلك بنشر المعلومة الصادقة وتحسين أداء المؤسسة وأهم شيء ضمان وجود الوثائق التي تثبت صحة العمليات

السؤال الثالث: ما المجالات التي يطبق فيها التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟

أجوبة السؤال الثالث

ج1: كل المصالح يطبق فيها التدقيق الداخلي والمتمثلة في الوقاية والأمن، الوسائل العامة، الإنتاج، الصيانة، مراقبة النوعية، الإعلام الآلي، التجارة التسويق، الموارد البشرية، المحاسبة المالية، الجرد السنوي، الأرشيف، مهمات خاصة لا توجد في البرنامج السنوي

ج2: يطبق التدقيق الداخلي في كل المجالات من بينها:

- مصلحة المحاسبة؛

- الصحة والأمن؛

- التجارة.

ج3: جميع المجالات في المؤسسة

التحليل الخاص

من خلال أجوبة الموظفين نستنتج أن التدقيق الداخلي لا يستثني أي مصلحة من مصالح الشركة حيث يطبق في كل المصالح

السؤال الرابع: ما هي المنهجية المتبعة من طرفكم في تطبيق التدقيق الداخلي؟

الأجوبة

ج1: منهجية المتبعة في تطبيق التدقيق الداخلي: هي مجموعة من الخطوات التي يتبعها المدقق الداخلي في سبيل تقييم وفحص مختلف المعلومات المالية في المؤسسة، حيث تشمل ثلاث خطوات

الخطوة الأولى: تحضير مهمة التدقيق الداخلي

يتوجب للتحضير الجيد لعملية التدقيق الداخلي ما يلي:

الدراسة والتخطيط: تعتبر مهمة أساسية وهامة لنجاح عملية التدقيق الداخلي بحيث يجب

وضع خطة محكمة لمواجهة الأخطار، يتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الآتي

الاطلاع والفهم، خطة التقارب، تحديد مواطن الخطر، التقرير التوجيهي

الخطوة الثانية تنفيذ المهمة: بعد أن ينتهي المدقق الداخلي من دراسة وتخطيط المهمة

التدقيق المكلف بها تبدأ خطوة العمل الميداني والتي من خلالها يتم جمع البيانات والوثائق

والقرائن التي تثبت صحة العمليات، هناك ثلاث مراحل ضمن هاهو الخطوة وهي

- **اجتماع الافتتاح:** يتم عقد اجتماع الافتتاح في مركز النشاط بين المدقق ومسؤولي

النشاط محل التدقيق ومن خلالها تتم تهيئة الميدانية لعملية التدقيق والتقييم والفحص.

- **برنامج التدقيق مخطط التنفيذ:** يقوم برنامج التدقيق بتقسيم مهام التدقيق على فريق

العمل وذلك حسب كفاءتهم وخبرتهم وكذا من حيث الزمان والمكان، فعلى المدقق

الداخلي معرفة كل تفاصيل مهمته لضمان السير الحسن للعملية.

- **العمل الميداني:** يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد مخطط التنفيذ، حيث يقوم

فريق العمل بإسقاط البرنامج على الواقع من خلال المقارنات والاختبارات توضح

وتبين مواطن القوة ونقاط الضعف هذا العمل بغرض جمع أدلة الإثبات والقرائن

لتفادي الوقوع في أي مشكل من خطأ أو غش.

الخطوة الثالثة: انطلاقاً من ورقة اكتشاف الأخطاء يقوم المدقق الداخلي إعداد التقرير

النهائي بحيث تتمثل في:

- **مشروع تقرير التدقيق:** هي وثيقة مهمة تقوم بتحليل أخطاء مرتبة حسب درجة

الأهمية ومرفقة بتلخيص يتضمن الملاحظات، الأسباب، النتائج، التوصيات بعد

المصادقة يتم التحضير للاجتماع النهائي.

- **الاجتماع النهائي أو الإقفال:** يجتمع نفس أعضاء فريق العمل في الاجتماع الاولي في مهمة التدقيق في الاجتماع النهائي للاستماع للنتائج التي تم التوصل إليها، وهناك خمس مبادئ يتبعها الاجتماع وهي الكتاب المفتوح، خط الانتظار، الترتيب، مبدأ التدخل الفوري، مبدأ المعرفة المشتركة.

- **تقرير التدقيق الداخلي:** للتقرير مهمتين أساسيتين هما: الإعلام المسبق للإدارة التي خضت للتدقيق، والمهمة الثانية تعتبر أداة عمل يعتمد عليها المدقق في تصحيح الأخطاء

ج2: يقوم المدقق الداخلي بدراسة الإجراءات لمختلف المصالح ومراقبة مطابقتها
ج3: المنهجية المطبقة تستلزم أن تكون مكتوبة بناء على إجراءات المصلحة وبعد ذلك يقوم المدقق الداخلي بتحرير تقرير يحتوي على جميع الأعمال التي قام بها بالإضافة إلى ذلك التوصيات والتوجيهات.

التحليل الخاص

نلاحظ أن لمهمة التدقيق الداخلي خصوصية في التعامل بحيث تمر عملية التدقيق بعدة مراحل ضرورية من بداية المهمة إلى نهايتها والتي تتلخص في تقرير كتابي حول مدى تطبيق الإجراءات من أجل الوصول إلى الأهداف المسطرة.

السؤال الخامس: ما هي التسهيلات التي تزيد من فعالية التدقيق الداخلي؟

الأجوبة

ج1: هناك أشياء كلاسيكية تسهل العمل كوجود قاعدة بيانات وتوفر تكنولوجيا متطورة حيث يكون التدقيق أشمل

ج2: من بين التسهيلات التي تساعد على فعالية التدقيق الداخلي هي:

- التكنولوجيا والإعلام الآلي.

ج3: من أهم التسهيلات تكمن فيما يلي:

- قيام المصالح بتطبيق الإجراءات الخاصة بها بدقة؛

- التكنولوجيا كما أن الاستعمال الكلاسيكي أفضل من الإلكتروني في بعض المصالح.

التحليل الخاص

نستنتج أنه للقيام بعملية التدقيق الداخلي بصورة جيدة لا بد من توفر عوامل تسهل ذلك كالتكنولوجيا ومرونة تطبيق الإجراءات وتوفير قاعدة بيانات هامة.

السؤال السادس: برأيك ما هي الصعوبات أو المعوقات التي تحد من فعالية التدقيق الداخلي؟

الأجوبة

ج1: تكمن الصعوبة في المدقق عليه من حيث صعوبة التعامل مع الأشخاص وذلك على حسب شخصيتهم.

ج2: من أبرز العراقيل التي تواجه مهنة التدقيق الداخلي وتنقص من فعاليته هي

- أول صعوبة هو العامل البشري؛
- سوء اختيار الشخص المناسب لعملية التدقيق الداخلي؛
- الأطارات المختلفة في المصالح لعدم فهمهم للإجراءات اللازمة التي يجب تطبيقها.

ج3: هناك عدة صعوبات تحد من فعالية التدقيق الداخلي هي:

- عدم تطبيق الإجراءات؛
- عدم أخذ بتوصيات وتوجيهات المدقق الداخلي؛
- عدم وجود إجراءات متبعة في بعض المصالح.

التحليل الخاص:

نستخلص أنه من الممكن أن تواجه المدقق الداخلي صعوبات تعيق قيامه بمهمته من بينها العمل البشري.

السؤال السابع: هل توفر عملية التدقيق الداخلي في مؤسستكم التأكيدات والاستشارات اللازم؟ ما هي طبيعة هذه التأكيدات والاستشارات؟

الأجوبة

ح1: التأكيدات تكمن في لب التقرير من خلال التأكد من أن الإجراءات صحيحة ومطبقة وفقا لسياسة الشركة، أما الإرشادات هي تصحيح الأخطاء المكتشفة.

ج2: نعم توفر عملية التدقيق الداخلي التأكيدات والاستشارات اللازمة حيث أن التأكيدات تعني مراقبة مضمون التقرير والاستشارات تعني تصحيح الأخطاء. وطبيعة كل منهما استنتاجية بالنسبة للمدقق الداخلي.

ج3: نعم توفر عملية التدقيق الداخلي التأكيدات والاستشارات وتكون طبيعتها بناء إما عن طريق القوانين أو الخبرة ومن جهة ثانية القيام بالدورات التكوينية.

التحليل الخاص

نستنتج أن التقرير النهائي يتضمن التأكيدات والإرشادات التي تقر بتطبيق الإجراءات كما تقدم نصائح وتوجيهات للأخطاء المكتشفة.

السؤال الثامن: ما هي المهام التي يقوم بها المدقق الداخلي في مؤسستكم؟

الأجوبة

ج1: كمدقق داخلي لدي برنامج سنوي يتم في التحضير لمهمة العمل والقيام بجلسة عمل لجمع معلومات الهيكله والإجراءات الأشخاص المدقق عليهم من بعد ذلك إعداد برنامج كيفية المراقبة وبعد فترة يتم التأكد من المطابقة والفعالية والنجاعة، وإذا كان هناك مشكل يكتب في ورقة اكتشاف الأخطاء وفي نهاية المهمة نحرر رسالة على مدى تطبيق الإجراءات ، كما له مهمة تصوير المصلحة ملخصة في تقرير.

ج2: تتمثل مهام التدقيق الداخلي في جمع مختلف الإجراءات ومعرفة مدى تطبيقها في المصالح المختلفة وذلك بمعاينة الملفات والوثائق ومطابقتها والخروج بالنتائج إما تؤدي إلى توصيات أو تأكيدات

ج3: وجود المدقق الداخلي يعطي مصداقية حيث يساعد في إثراء الإجراءات المتبعة في المؤسسة من تفادي الوقوع في الأخطاء، كما يقوم كذلك بمواكبة القوانين المستحدثة

التحليل الخاص:

نستنتج أن المدقق الداخلي لا يقوم بمهمته عشوائيا بل يستند على برنامج عمل سنوي مسطر ومصادق عليه من طرف الإدارة.

ثانيا: أسئلة المقابلة المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية

السؤال الأول: ما هي درجة الأهمية التي توليها إدارة مؤسستكم لنظام الرقابة الداخلية؟

الأجوبة

ج1: باعتبارنا مركب صناعي تجاري نتلقى الإجراءات من الشركة الفرعية والتي تتابع تطبيق هذه الإجراءات عن طريق المدقق الداخلي، حيث في حالة وجود تقصير يكون هناك خلل ولزيادة ضبط والتأكد من نظام الرقابة الداخلية يستوجب بالضرورة وجود مدقق داخلي الذي ينقل درجة احترام الإجراءات وذلك بتحرير تقرير ويرفع للمدير العام الذي بدوره يضع التعليمات بتنفيذ التوصيات ويبقى المدقق الداخلي في اتصال دائم بالمصالح ويسهر على تطبيقها بصفة دورية حسب الحالة أو الظروف.

ج2: تولي المؤسسة أهمية كبيرة لنظام الرقابة الداخلية من خلال التدقيق الداخلي كل شهر من طرف المدقق لكل مصالح.

ج3: لنظام الرقابة الداخلية أهمية كبيرة.

التحليل الخاص:

للنظام الرقابة الداخلية أهمية بالغة وتعتبر من أهم الوظائف الإدارية حيث يتم عن طريقها المقارنة بين ما هو فعلي وما هو مخطط له مسبقا لاكتشاف الانحرافات وتصحيحها.

السؤال الثاني: ما هو دور نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم

الأجوبة

ج1: يتمثل دور نظام الرقابة الداخلية في

- تفادي المخاطر؛

- الحفاظ على النظام وسيرورة العمل؛

- ضمان تحقيق الأهداف؛

- الحفاظ على الذمة المالية للمؤسسة؛

- تفادي العقوبات.

ج2: نظام الرقابة الداخلية يلعب دور كبير في اكتشاف الأخطاء وتصحيح الانحرافات، وكذا

توقع النتائج في بعض الأحيان.

ج3: دور نظام الرقابة الداخلية يتمثل في:

- حماية أصول المؤسسة؛

- يبين التزامات المؤسسة بالقوانين والتشريعات الخاضعة لها والتي يسيورها؛

- تحديد مسؤوليات المصالح.

التحليل الخاص

نستنتج أن لنظام الرقابة الداخلية دور في حماية أصول المؤسسة واكتشاف الأخطاء

وتصحيحها وتوقع النتائج في المستقبل

السؤال الثالث: هل تهتم الإدارة العامة لمؤسستكم بالتركيز على مصلحة دون المصالح

الأخرى وذلك بتعزيز الرقابة الداخلية عليها

الأجوبة

ج1: تهتم الإدارة العامة بكل المصالح وذلك حسب درجة أهميتها حيث نجد المصلحة المالية

والوقاية والأمن والتجارة من أولويات نظام الرقابة الداخلية.

ج2: الإدارة العامة تعطي أهمية كبيرة لكل المصالح

ج3: لا، كل المصالح متساوية في نظام الرقابي الداخلي

التحليل الخاص

نستنتج أن المؤسسة تولي نفس الأهمية لنظام الرقابة الداخلية على جميع مصالحها

السؤال الرابع: هل تفعيل نظام الرقابة الداخلية يستند على كل من الخطة التنظيمية الإدارية

والنظام المحاسبي المالي؟ ما هو دور كل منهما؟

الأجوبة

ج1: نعم يتم الاستناد على الخطة التنظيمية الإدارية والنظام المحاسبي المالي، حيث يعتمد هذا التفعيل على الهيكلية، الإجراءات، الخطة، رئيس ومرؤوسين ولجان، أما النظام المحاسبي المالي يراقبه محافظ الحسابات ودوره تصحيح الأخطاء حيث ترفع المشاكل إلى الشركة الفرعية لإيجاد الحلول .

ج2: نعم، تفعيل نظام الرقابة الداخلية يستند على كل من نظام المحاسبي المالي والخطة التنظيمية الإدارية بحيث أن دور النظام المحاسبي المالي يبين كيفية تسيير نظام الرقابة الداخلية والخطة التنظيمية هي التي ترسم الأهداف الواجب الوصول إليها من خلال نظام الرقابة الداخلية

ج3: الرقابة الداخلية تستند على كل من النظام المحاسبي المالي والخطة التنظيمية الإدارية ودورها مهم في تدقيق العمليات المحاسبية والمالية والتأكد من صحة المعلومات.

التحليل الخاص

نستنتج أن كل من الخطة التنظيمية والنظام المحاسبي المالي له دور في تفعيل نظام الرقابة الداخلية والحد من الأخطاء وإيجاد الحلول للمشاكل وتحقيق الأهداف.

السؤال الخامس: برأيك هل للإدارة مسؤولية اتجاه نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم؟

الأجوبة

ج1: بطبيعة الحال الغدرة لها مسؤولية اتجاه تطبيق نظام الرقابة الداخلية لأنه تحدث أخطار في حالة عدم وجود النظام الرقابي وذلك ينعكس سلبا على المؤسسة إذ عليها التحيين، التطوير واشتراك الموظفين في إثراء الإجراءات ومناقشتها وذلك من طرف اللجنة .

ج2: نظام الرقابة الداخلية يلعب دور كبير في اكتشاف الأخطاء وتصحيح الانحرافات، وكذا توقع النتائج في بعض الأحيان.

ج2: نعم. للإدارة لها مسؤولية كبيرة اتجاه نظام الرقابة الداخلية تتمثل

- السهر على تطبيق الإجراءات والعمل بالتوصيات والتوجيهات من أجل الوصول للأهداف المسطرة.

ج3: نعم، نظام الرقابة الداخلية من مسؤولية الإدارة في حالة عدم تطبيق الإجراءات تترتب على الإدارة تحمل مسؤولية التقصير.

التحليل الخاص:

نلاحظ من أجوبة الموظفين أن مسؤولية المؤسسة تتمثل في السهر على تطبيق القوانين والتشريعات التي تسري والالتزام بها.

ثالثا: أسئلة المقابلة المتعلقة بدور المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

السؤال الأول: برأيك هل خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساعد على فعالية نظام الرقابة الداخلية ؟

الأجوبة

ج1: نعم، خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساعد على تفعيل نظام الرقابة الداخلية وأن التدقيق الداخلي مراتب وذلك حسب عدد سنوات العمل والدورات التكوينية التي يقوم بها مما تسهل عليه عمله.

ج2: حسب نظري خبرة وكفاءة المدقق الداخلي لها علاقة بفعالية نظم الرقابة الداخلية بعملية المطابقة، كما أن توجيهاته ونصائحه تساعد على فعالية النظام الرقابي

ج3: أكيد، لا بد أن يكون له مستوى حيث كلما كانت أقدمية المدقق أكثر كلما كانت باستطاعته معرفة الأخطاء التي تحصل ويتمشى مع تحديث القوانين وذلك يزيد من فعالية نظام الرقابة.

التحليل الخاص

نستنتج أن فعالية نظام الرقابة الداخلية يعتمد على كفاءة وخبرة المدقق الداخلي من خلال الأقدمية في ممارسة عمله وكذا الحالات التي دققها.

السؤال الثاني: برأيك هل تنفيذ الإرشادات والتوجيهات التي يقدمها المدقق الداخلي وكذا

متابعته تساعد على رفع فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم؟

الأجوبة

ج1: نعم إن تطبيق الإرشادات تساعد على الفعالية وفي حالة عدم تطبيقها فإن دور المدقق الداخلي برفع التقرير للمدير العام حيث يعتبر صاحب القرار أما المدقق ما هو إلا مصور للوضع.

ج2: أكيد، كل ما كان تنفيذ الإرشادات والتوجيهات التي يقدمها المدقق الداخلي لمختلف

المصالح بشكل صحيح ودقيق يساعد على رفع فعالية نظام الرقابة الداخلية

ج3: أكيد، تنفيذ الإرشادات والتوجيهات التي يعطيها المدقق الداخلي وإتباعها من طرف

المصالح يسهل عليها العمل بالتالي يزيد من فعالية نظام الرقابة الداخلية

التحليل الخاص

نستنتج أن توجيهات ونصائح المدقق الداخلي والحرص على تنفيذها يرفع من فعالية نظام الرقابة الداخلية.

السؤال الثالث: هل تعتقد أن تنفيذكم لمهام المدقق الداخلي تزيد من فعالية نظام الرقابة

الداخلية؟

الأجوبة

ج1: في مؤسستنا المهمة قد لا تشمل كل النقاط بسبب

- عدم كفاية الوقت لتطبيق كل البرنامج؛

- صعوبة التعامل مع المدقق عليه؛

- كثرة انشغالات المدقق؛

- مساهمة في تفعيل النظام الرقابي يرفع العوائق التي تواجهه إلى الإدارة لإيجاد الحلول

المناسبة.

ج2: نعم قيام المدقق الداخلي بمهامه يزيد من فعالية نظام الرقابة الداخلية.

ج3: زيادة فعالية نظام الرقابة نتيجة حتمية لقيام المدقق الداخلي بمهمة على أكمل وجه.

التحليل الخاص

نستنتج أن زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية خاضع لتنفيذ المدقق الداخلي لمهامه في ظروف وبيئة مناسبة تساعد على القيام بعمله.

السؤال الرابع: هل يتم تسجيل نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية في شكل تقرير ورفعها إلى الإدارة بصفة دورية؟

الأجوبة

ج1: نعم يتم تسجيل وإيداع نقاط الضعف ضمن التقرير في ورقة منفردة ما تسمى بورقة اكتشاف الأخطاء حيث ترفع هذه التقارير بصفة دورية تقريبا كل شهر

ج2: نعم، يتم رفع تقرير للإدارة يحتوي على نقاط الضعف من أجل معالجة الاختلالات والعمل بالإرشادات والنصائح

ج3: نعم، لا بد أن يكون للمدير علم بالنقائص والصعوبات التي تواجه المصالح لإيجاد الحلول المناسبة.

التحليل الخاص

تبين من خلال الإجابات أعلاه أن تقرير المدقق الداخلي يتضمن كل الأخطاء والاختلالات عن طريق وضعها في ورقة اكتشاف الأخطاء التي ترفع مع التقرير بصفة دورية من أجل تصحيحها.

السؤال الخامس: هل تعتقد أن من معوقات التقييم الجيد لفعالية نظام الرقابة الداخلية هو تدخل الإدارة في عملكم كما يحد من استقلاليتكم؟

الأجوبة

ج1: نعم تدخل الإدارة بصفة سلبية يعيق عمل المدقق الداخلي خصوصا إذا كان من طرف ليس مسؤول وهذا غير مسموح أما من ذوي السلطة يمكن أن يقدم إضافة. وبالتالي تدخل الإدارة ينعكس على نظام المؤسسة.

ج2: نحن بكل صراحة في بعض الأحيان تدخل الإدارة في عمل المدقق الداخلي ألا وهو إعداد التقرير

ج3: نعم، تتدخل الإدارة وذلك في استعمال نوع من الضغط على المدقق الداخلي للتغاضي عن بعض النقائص.

التحليل الخاص

نستنتج أن استقلالية المدقق الداخلي ترجع لعدم تدخل الإدارة في عمله، ولا تمارس عليه أي ضغط في إعداد تقريره وذلك يساعده على التقييم الجيد لنظام الرقابة الداخلية.

السؤال السادس: ما هي العراقيل التي تواجه المدقق الداخلي عند قيامه بتحسين أنظمة الرقابة في المؤسسة؟

الأجوبة

ج1: العراقيل التي تواجه المدقق الداخلي تتمثل في:

- الوقت غير كافي لدراسة كل الإجراءات؛
- كمية العمل يستوجب مدققين أكثر؛
- كبر مساحة المؤسسة؛
- غياب المدقق عليهم؛
- المبررات الواهية لكل المصالح؛
- صعوبة الحصول على الوثائق الإثباتية.

ج2: من بين العراقيل التي تواجه المدقق الداخلي عند قيامه بتحسين أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة هي:

- تدخل المسؤولين؛
- نقص الجانب الأكاديمي للمدقق؛
- الأشخاص غير المؤهلين؛
- المسؤولين عن المصالح.

ج3:العراقيل التي تواجه المدقق الداخلي من بينها:

- سوء تسيير الإدارة؛
- تغليب المصلحة الخاصة عن المصلحة العامة لبعض الأشخاص.

التحليل الخاص

نستج أن مبادرة المدقق الداخلي بتحسين أنظمة الرقابة الداخلية قد تواجهها عدة معوقات تحد من قيامه بمهمته.

المطلب الثالث: درجة تحقق الفرضيات

الفرضيات	العبارات الدالة	درجة التحقق
الفرضية الأولى: التدقيق الداخلي هو وظيفة ضرورية في مؤسسة مطاحن الحضنة، يتوقف نجاحه على إتباع إستراتيجية معدة وفق المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي. كانت إجابات الموظفين متقاربة وكذا مطابقة بما جاء في الجانب النظري	* بعض الإجابات متقاربة * أكد الموظفين أن التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي هدفه الأساسي رفع القيمة المضافة للمؤسسة. * تكرار المصطلحات بكثرة التدقيق الداخلي تأكيدات استشارات إرشادات تقييم فعالية نظام. * يطبق التدقيق الداخلي في كل المجالات * مهمة التدقيق الداخلي مستمدة من الأصول النظرية * وجود وعي من طرف الموظفين * وجود بعض العراقيل تحد من فعالية مهنة التدقيق الداخلي	قريب جدا
الفرضية الثانية: نظام الرقابة الداخلية هو وسيلة من الوسائل	* نظام الرقابة الداخلية الفعال يساهم في تحقيق الأهداف	قريب

	<p>المسطرة * الخطة التنظيمية والنظام المحاسبي المالي يساهم في تفعيل الجيد لنظام الرقابة الداخلية * المدقق الداخلي هو المسؤول عن فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية</p>	<p>الواجب توافرها في المؤسسة للحفاظ على ممتلكاتها واستمرارها وتحقق أهدافها. جاءت الإجابات متشابهة في مضمونها لما جاء في النظري</p>
<p>قريب جدا</p>	<p>* من أهم مبادئ الأساسية لمهنة التدقيق الداخلي وهو مبدأ الاستقلالية يزيد من فعالية نظام الرقابة الداخلية * متابعة إرشادات ونصائح المدقق الداخلي ترفع من فعالية نظام الرقابة الداخلية * وجود بعض العراقيل التي تواجه المدقق الداخلي تحد من فعالية نظام الرقابة الداخلية * رفع تقارير بصفة مستمرة للإدارة من أجل علاج نقاط الضعف .</p>	<p>الفرضية الثالثة: يعمل التدقيق الداخلي على تعزيز وتفعيل نظام الرقابة الداخلية وإظهار مواطن القوة ونقاط الضعف للنظام الرقابي الداخلي في المؤسسة جاءت الإجابات مطابقة ومتشابهة لبعضها تؤكد علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية</p>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: فاروق حريزي، أثر استخدام الانترنت. على الاتصال الداخلي بين الموارد البشرية في المؤسسة، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، العدد 16، 2016، ص 149.

المطلب الرابع: اختبار درجة تحقق الفرضيات

الفرضية الأولى: التدقيق الداخلي هو وظيفة ضرورية في مؤسسة مطاحن الحضنة ، يتوقف نجاحه على إتباع إستراتيجية معدة وفق المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي.

تعتبر النظرية صحيحة نظرا لتوافقها مع ما جاء في الجزء النظري وتصريحات الموظفين حيث أجمعت الإجابات على أن التدقيق الداخلي وظيفة مهمة بالمؤسسة لها تبعية للإدارة العليا ولهل مهام وإجراءات يجب التقيد بها صادرة عن المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي، مما يسهل على المدقق القيام بمهمته وذلك الاستناد عليها.

الفرضية الثانية: نظام الرقابة الداخلية هو وسيلة من الوسائل الواجب توافرها في المؤسسة للحفاظ على ممتلكاتها واستمرارها وتحقيق أهدافها.

الفرضية صحيحة حيث أكد الموظفون أن نظام الرقابة الداخلية هو مجموع الإجراءات والأساليب كما يتضمن الخطة التنظيمية على تطبيقها الإدارة العليا للتحكم بعملياتها، حيث يضمن توفر نظام رقابي فعال استمرار المؤسسة وحفاظها على الذمة المالية مع تحقيق أهدافها المسطرة.

الفرضية الثالثة: يعمل التدقيق الداخلي على تعزيز وتفعيل نظام الرقابة الداخلية وإظهار مواطن القوة ونقاط الضعف للنظام الرقابي في المؤسسة.

فرضية صحيحة وذلك من خلال الاعتماد إجابات الموظفين تؤكد أن التدقيق أداة رقابية فعالة تعمل على المتابعة المستمرة لنظام الرقابة الداخلية من خلال الفحص والتقييم واستخلاص الحلول كذا إظهار نقاط الضعف في النظام الرقابي ويعمل على استدراكها.

المطلب الرابع: تحليل نتائج المقابلة

بالنسبة للمحور الأول:

كانت أجوبة الموظفين مختلفة من حيث التفسير لكنها متطابقة من حيث المضمون مؤكدة كما جاء في الجانب النظري حيث أجمعوا على أن التدقيق الداخلي ضروري في المؤسسة كونه يقدم التأكيدات والاستشارات حول ما إذا كانت المؤسسة تسير في الطريق

الصحيح نحو تحقيق الأهداف المسطرة لما يقدم توصيات بحلول للأخطاء المكتشفة، انطلاقاً من هذه المميزات ظهرت الضرورة الملحة لهذه الوظيفة وأكد الموظفون أنها ضرورية لكل المصالح دون استثناء كما اتفق الجميع على المنهجية القيام بهنة التدقيق الداخلي، أما عن جانب الصعوبات والمعوقات لعملية التدقيق كانت الإجابات متنوعة حسب وجهة نظر كل موظف وكذا الاتفاق حول وجود مدقق وحيد يقوم بهذه الوظيفة وكذا عملية التكوين والتدريب البنيوية وضعف الإلمام بالقوانين والأنظمة وإضافة إلى العنصر البشري وعدم تعاونه.

بالنسبة للمحور الثاني

اختلفت وجهات نظر حول ما يخص نظام الرقابة الداخلية غذ وصفها أحد الموظفين بأنها مجموعة الإجراءات التي تضعها الإدارة العليا التي تضبط بها عمل مصالحها من أجل التحكم في سير العمليات في المؤسسة، ووصفها آخر بأنها وسيلة لحماية أصول وثروة المؤسسة من الضياع كما وقدمها آخر نظام الرقابة الداخلية بأنه النظام الذي يوفر التأكيدات للمؤسسة عن مختلف العمليات الرقابية الخاضعة لها، مما يؤكد لنا أن النظام الرقابة الداخلية وسيلة للحفاظ على الذمة المالية للمؤسسة واستمرارها وتحقيق أهدافها، حيث اتفق الموظفين على أن نظام الرقابة الداخلية يحظى باهتمام واسع من طرف الإدارة من خلال دراسته وتقييمه لجعله أكثر كفاءة وفعالية خصوصاً في المصالح ذات الأهمية البالغة كالمالية مثلاً إضافة على أن بعض الموظفين أكدوا أن مساهمة الخطة التنظيمية في تقوية نظام الرقابة الداخلية وهذا عن طريق :

- تحديد المهام من خلال فصل الوظائف؛

- تقسيم العمل؛

- وضع أهداف واضحة ومحددة؛

- الشخص المناسب في الوظيفة المناسبة.

وبالإضافة إلى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تقوية نظام الرقابة الداخلية من خلال:

- توفر الوثائق والسجلات المنظمة والواضحة؛

- سهولة مراقبة العمليات؛

- دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها من خلال استعمال تكنولوجيا المعلومات؛

- ينتج مخرجاته القوائم المالية الصادقة.

حيث اتفق الجميع على أن دراسة نظام الرقابة الداخلية من مهام المدقق الداخلي في المؤسسة، وهو الشخص الوحيد الذي يقوم بحماية هذا النظام الرقابي الذي تضعه الإدارة كما أنه لا يوجد استعمال لوسائل الفحص والتقييم التي تطرقنا إليها في الجزء النظري سوى الاكتفاء بالملاحظة والاستنتاج

أما معرفة القصور في نظام الرقابة الداخلية فيتم من خلال اكتشاف الأخطاء وتصحيح الانحرافات:

- الفحص والتقييم؛

- تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف؛

- دراسة وتحديد المخاطر.

وهذا ما هو مطابق لما في الجانب النظري

بالنسبة للمحور الثالث

في هذا الجانب من المقابلة تم تأكيد ما جاء في الجانب النظري عن علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية بأن التدقيق الداخلي أداة أو وسيلة من وسائل الرقابة الداخلية.

1- مساهمة الخبرة والكفاءة في تحسين نظام الرقابة الداخلية: حسب رأي الموظفين

يكون تأثير الخبرة والكفاءة على المدقق الداخلي عند قيامه بتحسين نظام الرقابة

الداخلية من خلال:

- عدد سنوات العمل في هذا في هذا المجال يمكن المدقق الداخلي الإلمام بالإجراءات

واللوائح والقوانين وهذا يعطي المدقق الداخلي القدرة على اكتشاف نقاط الضعف في نظام

الرقابة الداخلية واقترح الحلول المناسبة؛

- المهارات الفنية والمهنية تساعد المدقق الداخلي من اكتشاف الانحرافات والتجاوزات في نظام الرقابة الداخلية وخلق التوازن؛

- التكوين والاطلاع المستمر على اللوائح والتنظيمات تمكن المدقق الداخلي من النقاط الأخطاء والانحرافات وتحديد أسبابها، ما يعزز نظام الرقابة الداخلية.

2- مساهمة تنفيذ المهام الموكلة إليه في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، حيث أجمع الموظفين على أن الرقابة قيام المدقق الداخلي بمهامه ينعكس إيجابا على نظام الرقابة الداخلية وهذا من خلال:

- الالتزام بالمبادئ والتقيد باللوائح والقوانين يجعل التدقيق الداخلي فعال وبالتالي تفعيل نظام الداخلية؛

- فهم الرقابة وحصر المخاطر تساعد على كيفية التعامل مع المشاكل والمخاطر؛

- القيام بالفحص والتقييم يحدد عمليات المراقبة كما يحدد دقة الرقابة؛

- إيجاد الحلول واستدراك نقاط الضعف يفعل نظام الرقابة الداخلية.

3- رفع تقارير للإدارة عن أوجه القصور ومتابعة تنفيذ التوصيات المقترحة تم تأكيد هذا الجانب من طرف الموظفين وضرورته لأن هذه التقارير تلعب دورا مهما في تفعيل نظام الرقابة الداخلية فهي يبرز الخلل والتقصير الموجود كما تحتوي على توصيات وإرشادات وحلول ملائمة لتدارك الوضع لكون أن هذه التقارير تتصف:

- الحيادية والموضوعية؛

- مدعمة بالأدلة من أرض الواقع؛

- تدارك الأخطاء وتجنب الضرر؛

- مستمرة ودورية لرفع من فعالية نظام الرقابة الداخلية؛

كما ينبغي أن تكون هذه التقارير في الوقت المناسب بحسب القصور الموجود والذي يساعد في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

4- متابعة تنفيذ التوصيات المقترحة: وهذا يعد من أهم الخطوات في عملية التدقيق التي تعزز نظام الرقابة الداخلية من خلال:

- الزيارات المتكررة للمصالح التي تم تدقيقها للتأكد من تنفيذ التوصيات والحلول؛
- الوقوف على تصحيح الاختلالات يجنب المؤسسة الوقوع في المشاكل مستقبلية، كما يكسبه خبرة جديدة لمواجهة ما قد يحدث من أخطاء لاحقا في نظام الرقابة الداخلية؛

كما في هذا الجانب أظهرت الإجابات التوافق مع الجانب النظري لاسيما ما يتعلق باحترام المدقق الداخلي لمهامه ووظائفه المنصوص عليها في اللوائح والقوانين وهي الفحص، التقييم، التأكد وتقديم الاستشارات.

كما أكدت الإجابات على ضرورة التزام المدقق الداخلي بمعايير التدقيق الداخلي الدولية بأنواعها إما معايير الصفات أو معايير الأداء مع تدعيم إجاباتهم بأمثلة تبرز تأثير هذه المعايير على تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

5- مساهمة استقلالية المدقق الداخلي في تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال:

- عدم تدخل الإدارة في عمل المدقق الداخلي يجعله بعيدا عن ممارسة الضغوطات عليه إلى النظر في مسائل واستبعاد مسائل أخرى وهذا ينعكس سلبا على نظام الرقابة الداخلية؛

- عدم تدخل الإدارة في عمل المدقق الداخلي ينمي إتقان المدقق الداخلي لعمله وخاصة في تقييمه لنظام الرقابة الداخلية؛

- استقلالية المدقق الداخلي يبرز مواهبه وتساعد على الإبداع.

6- الصعوبات أو المعوقات التي تواجه المدقق الداخلي عند تحسين نظام الرقابة الداخلية يمكن استخلاص الصعوبات التي طرحها الموظفون والتي تعيق عملية تحسين نظام الرقابة الداخلية ما يلي

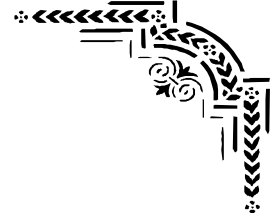
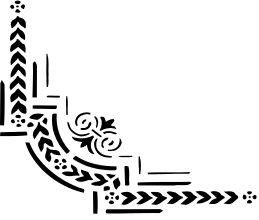
- نقص المدققين حيث يوجد مدقق وحيد في مؤسسة كبيرة؛
- المفهوم الضيق والمحدود لوظيفة التدقيق الداخلي؛
- عدم تعاون الأفراد العاملين في المؤسسة وذلك بمحاولة التظليل وإخفاء النقائص؛
- عدم الحرص على تصحيح الأخطاء المكتشفة.

خلاصة الفصل الثاني

في هذا الفصل تم التطرق إلى الجانب التطبيقي من الدراسة ومعرفة دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة، حيث الهدف الأساسي هو معرفة مدى تطابق الجانب النظري مع الجانب التطبيقي، وتم اختيار طرق وأدوات جمع البيانات ومعالجتها وتحليلها لمساعدتنا على اختبار الفرضيات والوصول إلى أبرز النتائج:

- الإدارة العليا تركز على التدقيق الداخلي حيث يعتبر أداة رقابية مهمة في مؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة؛
- مهمة التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة تعمل على تفعيل نظام الرقابة الداخلية؛

الخاتمة



الخاتمة:

يهدف موضوع هذا البحث إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية وكذا تقييمها تبعاً للقواعد الموضوعية، حيث تناولنا في الجزء النظري إلى الإطار النظري إلى ماهية كلا من التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية أخذاً بالحسبان لمحة حول التدقيق بصفة عامة، حيث تبين أن التدقيق الداخلي جزء من الرقابة الداخلية وهذا ما يبرر وجود علاقة بينهما حيث يعتبر من أهم الوسائل المستخدمة في المؤسسات الاقتصادية مهمته اكتشاف الأخطاء من غش وتلاعب وتعمل على تصحيح البيانات المحاسبية لتوفير معلومات مهمة والالتزام أي الإبلاغ الفوري عن الأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة واستقراره للوصول إلى معلومات محاسبية صادقة وواضحة، كما أن التدقيق الداخلي يعد مطلباً ضرورياً والهدف الرئيسي من هذه العملة حماية أصول المؤسسة من بينها المركز المالي ومحاولة البقاء في دائرة الأعمال.

أما بالنسبة إلى دور التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية على مستوى مؤسسة الحضنة بالمسيلة قد جسدت هذه الأخيرة ممارسات التدقيق بمستوى إيجابي.

النتائج المتوصل إليها

- ضمان التحكم في وظائف المؤسسة والوصول إلى الأهداف المسطرة ناتج عن تطبيق مجموعة الإجراءات، التعليمات والقوانين الموضوعية من طرف الإدارة العليا؛
- تتكفل مهمة المدقق الداخلي في إعداد تقرير نهائي لعملية التقييم، الفحص والتدقيق بحيث تستطيع المؤسسة من خلاله استدراك أخطائها وتحقيق نجاحها؛
- استمرار بقاء المؤسسة ناتج عن نظام رقابة داخلية فعال

اختبار الفرضيات

الاقتراحات و التوصيات

- دعم الإدارة العليا لاستقلالية المدقق الداخلي وذلك بتوفير مناخ عمل ملائم؛
- ضرورة الالتزام بنصائح وإرشادات المدقق الداخلي لتفعيل نظام الرقابة الداخلية؛

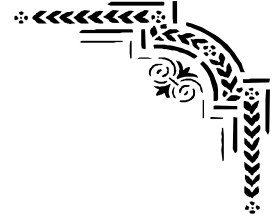
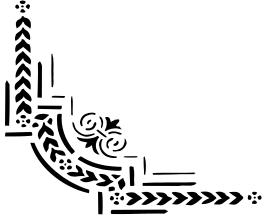
- ضرورة اختيار موظفين مؤهلين علميا وذوي خبرة وكفاءة باعتبار العامل البشري اللبنة الأساسية في عملية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؛
- تكثيف الدورات التكوينية والتواصل والاطلاع على كل التطورات والتحديثات التي تصدر عن المعايير المحاسبية الدولية؛
- تركيز المؤسسة على التقييم الدوري لأداء موظفيها في كل المستويات ، وتوضيح الإجراءات والقوانين الخاصة بنظام الرقابة الداخلية لتسهيل طريقة العمل.

آفاق الدراسة

بعد معرفتنا لدور المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، واستخلاص النتائج من تحليل الإجابات ارتأينا أن نوجه الباحثين بعدنا على دراسات تخدم هذا الموضوع المهم منها:

- دور المدقق الداخلي في تسيير المخاطر
- أثر أنظمة الرقابة على الهيكل التنظيمي للمؤسسة
- استخدام نظام تكنولوجيا المعلومات في تعزيز دور المدقق الداخلي.

قائمة المراجع



قائمة المراجع:

أولاً: الكتب

1. أبو زيد الشحنة رزق، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
2. أحمد سويلم الحسبان عطا الله، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجية المعلومات، ط1، الراية، 2009.
3. بابنات عبد الله ، دادي عدون ناصر، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي، 2008.
4. بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2003.
5. التميمي هادي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، ط3، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
6. التميمي هادي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2006.
7. الحصن عبد الفتاح وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، دار الجامعة الإسكندرية، مصر، 2008.
8. حلمي جمعة أحمد، المدخل إلى التدقيق الحديث، ط2، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2005.
9. حلمي جمعة أحمد، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
10. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية، ط2، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.
11. خلاصي رضا، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة، الجزائر، 2013.

12. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولي، ط1، الوراق للنشر والتوزيع، 2006.
13. السرايا محمد، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل الإطار النظري - المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
14. السيد سرايا محمد وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، ط1، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2013.
15. شعبان السواح نادر ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، 2006.
16. صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في رف من تنافسية المؤسسة، ط1، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، عمان، 2016.
17. عبد الله خالد أمين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2004.
18. عيسى زهير ، تدقيق الحسابات الإجراءات العملية، ط1، دار البلدية، الأردن، 2015.
19. فلاح المطارنة غسان، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، ط1، دار المسيرة، عمان، 2006.
20. محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014.
21. محمد توفيق محمد، الهواري محمد نصر، أصول المراجعة والرقابة الداخلية التأصيل العلمي والممارسة العلمية، كلية التجارة ، جامعة عين شمس، 1999.
22. محمد عثمان عبد الرزاق، أصول التدقيق والرقابة الداخلية.
23. نور الدين أحمد قايد، التدقيق المحاسبي، دار الإعصار للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2017.

24. الواردات خلف عبد الله، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن

IIA، ط1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2014.

25. يوسف كافي مصطفى، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد

المعرفة، ط1، مكتبة المجتمع العربي، 2014.

المذكرات والرسائل الجامعية

1. إبراهيم لظن هيا مروان ، مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر

وفق إطار COSO ، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية،

غزة، 2016.

2. بحاش فاطمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة

لنيل شهادة الماستر، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، 2017

3. براخيلية سعاد ، دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء أعمال نهاية السنة، مذكرة

مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018.

4. بري أم الخير، دور نظام المعلومات المحاسبية في المراجعة الداخلية، مذكرة مقدمة

لجزء من متطلبات الات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص

محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2018.

5. بن عثمان عائشة ، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق

الجبائي- دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2005-2017، أطروحة مقدمة لنيل

شهادة الدكتوراه، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم

التجارية، تخصص بنوك، مالية ومحاسبة، تاريخ المناقشة 17-03-2019.

6. بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في

تحسين جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في

العلوم التجارية، تخصص بنوك ، مالية ومحاسبة، 2017.

7. بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2006.
8. الجابري محمد علي محمد ، رضوان علي خالد، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين، دراسة لاستكمال درجة الماجستير، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، قسم المحاسبة، اليمن، 2014.
9. خلف الله عمر كوثر أحمد ، المراجعة الداخلية ودورها في تفعيل مبادئ الحوكمة في المصارف " بالتطبيق في بنك فيصل الإسلامي"، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة الزعيم الأزهرى، كلية الدراسات العليا، 2016.
10. شعباني لطفي، المراجعة الداخلية ومهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة تدخل ضمن نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع إدارة أعمال، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
11. علي أحمد وجدان، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، 2009.
12. عميروش بوبكر ، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011.

13. محسن محمود عبد السلام ، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011.
14. المطيري فيصل ديبان عوض أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدقق الحسابات في دولة الكويت، رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012-2013.

المحاضرات

1. بختي زوليخة، محاضرات في مقياس التدقيق المالي، مطبوعة موجهة إلى السنة الثانية ماستر ، علوم مالية ومحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، جامعة جيلالي ليايس سيدي بلعباس ، 2020.
2. بوحفص رواني ، التدقيق المالي والمحاسبي دروس نظرية، مطبوعة مقدمة لطلبة المحاسبة والتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2018.

المجلات والدوريات

1. بن زاير مبارك وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة الشركات، مجلة حوليات، جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، المجلد6، العدد 1.
2. حديدي آدم، دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية الجزائرية، جامعة الجلفة.

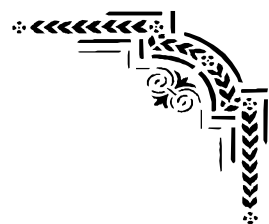
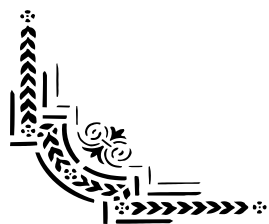
3. حريزي فاروق ، أثر استخدام الانترنت على الاتصال الداخلي بين الموارد البشرية في المؤسسة، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، العدد 16، 2016،
4. سالم بشير قجبونة وآخرون، فاعلية نظام الرقابة الداخلية كمتغير وسيط بين البيئة التنظيمية وكفاءة المراجعة الداخلية- دراسة تطبيقية على المصارف التجارية العاملة في مدينة مصراتة- ، مجلة اقتصاد رأس المال والأعمال، المجلد 5، العدد 2، ديسمبر 2020، ص 528.
5. سحنون محمود ، يحي الشريف منى ، دور الرقابة الداخلية كأداة لمراقبة التسيير المصرفي في الحد من المخاطر في بنك سويسبي تيجينيرال الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة أم البواقي، العدد 9، 10-06-2018.
6. شلال نجاة، تقييم أثر التدقيق الداخلي في فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، مجلة المالية والأسواق، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر.
7. عثمان شريف إسماعيل، تكنولوجيا المعلومات ودورها في تطوير نظام الرقابة الداخلية، مجلة الباحث في العلوم الرياضية والاجتماعية، جامعة الجلفة، المجلد 4، العدد 7.
8. عطية عبد الله، مفاهيم الرقابة والمراجعة والامتثال الشرعي بين النظرية والتطبيق، المؤتمر السادس للتدقيق الشرعي ، اسطنبول ، تركيا، 2016.
9. علون محمد لمين ، إجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية - دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة، مجلة الحقيقة، العدد 43، 2018-04-1.

10. على الجوهر كريمة ، دور التدقيق الداخلي في الكشف عن الفساد من خلال المسألة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 23، الفصل الثاني، 2013.
11. محمد حمودة خالد حمودة وآخرون، دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني، مجلة دراسات الإنسان والمجتمع، العدد5، 2018.
12. محمد لمين، ميلود تومي، التدقيق الداخلي كآلية للحد من الفساد الإداري والمالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية. جامعة الشهيد حمة لخضر، العدد 20- ديسمبر 2016، 1-12-2016.
13. مخد النعيمات سعيد، تحليل العوامل المؤثرة على جودة وكفاءة مهنة التدقيق المحاسبي- دراسة إختبارية في المحيط الأردني، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مجلد35، العدد 2، مصر، 2013.
14. مزيمش أسماء ، عمر شريقي، دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالمؤسسة، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية ، الإدارية، المجلد8، العدد1 ، مارس 2021.
15. موسى مروة ، محمد عجلية، دراسة تكامل التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على رفع قيمة المؤسسة الاقتصادية، مجلة حوليات، جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، مجلد 5، العدد1.

القوانين

1. معهد المدققين الداخليين، المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، 2017.

الملاحق



ERIDAD SETIF

FILIALE " Les Moulins du Hodna "

– M'SILA –

Société Par Actions



Au Capital de : 1.449.460.000,00 DA.

Fiche technique 2016

1- L'historique :

En 1965 la transformation des blés est confiée à la (SN SEMPAC) qui a intégré les installations héritées de la période coloniales dont 62 minoteries, 23 semouleries et 09 fabriques de pâtes alimentaires.

La Filiale « Les Moulins du Hodna », a été créé le 01/10/1997 (Extrait du Procès – Verbal de réunion du C.A n° 06, Séance du 07/09/1997.

Elle a été transformée en Filiale, Société par actions en date du: 01.10.1997.

Montant du Capital Social 60.000.000,00 DA à compter du 01/10/1997 augmenté en date Du : 30/04/1998 à 479.000.000, 00 DA et en Décembre 2007 à 1.449.4600.000 DA.

2- Identification :

Groupe : AGRODIV
Dénomination de l'EPE:..... Filiale les Moulins Hodna
Capital social :.....1 449 460 000DA
Adresse :B.P 111 Route de BBA
M'sila.
Date de démarrage :Avril 1981
Date d'extension Semoulerie : ...1993
Date de rénovation Augmentin de capacité semoulerie et
minoterie : 1998
N°d'identification fiscale (NIF) :099828056203093
N°Article d'imposition :.....2801910139
Fax :035.35.92.90
Téléphone :035.35.92.97
E-mail :eriadmsila@yahoo.fr
Nom et Prénom du GSP : GHELLAB ABDEL KARIM

**3- Activité principale : Production et Commercialisation
Semoules et Farines**

4- Présentation de la filiale :

La société Les moulins du Hodna a été créée le 01/10/1997
avec un capital social de

60 000 000 de D.A, augmenté le 30/04/1998 à 479 000 000

D.A, augmenté en Décembre 2007 à 1.449.4600.000 DA.

- ✓ Nom commercial : ERIAD Sétif/spa, Les Moulins du Hodna.
- ✓ Statut juridique : Société par actions au capital 1.449.460.000 D.A
- ✓ Adresse : BP 111 route de B.B.A– M'Sila.
Tél : 035 55 92 97
Fax : 035 55 92 90.

PATRIMOINE :

- ✓ Produits Fabriqués : Les Semoules + Les Farines+ Les Issues de Meuneries.

- ✓ Nombre de Semouleries : 02

- 01 : Constructeur « Buhler » (Suisse).

Date de mise en service 1981.

Capacité installée : 1000Qx/J, augmentée

à 1500 Qx/J en 1998

OBS : inscrite au plan développement 2013 pour une rénovation en minoterie de

1500 Qx/J.

- 01 : Constructeur « Golfetto » (Italie).

Date de mise en service 1993.

Capacité installée : 4000 Qx/J

✓ Nombre de Minoterie :

- 01 : Constructeur « Buhler » (Suisse).

Date de mise en service 1981.

Capacité installée : 1000Qx/J, augmentée

à 1500 Qx/J en 1998

OBS :inscrite au plan de développement 2013 pour une

modernisation de capacité

1500 Qx/J.

5- Potentiel de production :

Unité de production	Capacité de production Qx/J	Capacité de stockage Qx		Nom et origine du constructeur	Date de démarrage du moulin	Etat du Moulin
		Silo	Chambre (cellule)			
Semoulerie	4000	13 5 20	18 16 0	GOLFET TO	1993	Normal

Minoterie	1500	8400	4200	BUHLER	1981	Projet développement réalisation en cours
------------------	-------------	-------------	-------------	---------------	-------------	--

6- Les produits fabriqués :

- La Semoule Extra
- La Semoule Courante
- La Semoule Complète
- La Semoule 3sf
- La Farine Supérieure
- La Farine Courante
- Le Son Gros

7- Plan de la filiale :

Situation géographique (Est)

Hauteur bâtiment de production : 32m

Hauteur des silos : 42m

Hauteur Administration : 10m

Superficie totale : 81 926 M²

8- Production :

u :q

Année Produit	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Semoule	105366	278174	237711	236008	254911	392672
Farine	239030	216254	224550	230098	266356	270047
Issues	137158	230154	211921	226384	241869	315195

9. Structure de l'effectif :

u :Nbre

FILIALE	Exécution		Maîtrise		Cadre		Cadre.Sup		C.Dirigeant		Total	
	Nbre	%	Nbre	%	Nbre	%	Nbre	%	Nbre	%	Nbre	%
Hodna	89	41%	81	37%	38	17%	6	3%	4	2%	218	100%

EN TETE

.....

...

M'Sila le : /.... /201...

DIRECTION GÉNÉRALE

N° : / DG/.... /SAI/ 2015

LETTRE DE MISSION D'AUDIT INTERNE

ORIGINE DE LA DEMANDE

- Plan d'exercice 201..... / (Hors plan exercice 201.....)

SUJET DE LA MISSION

- **Fonction**

.....

OBJET DE LA MISSION ;

- Vérification de l'existence de la procédure

.....

-

.....

-

.....

ENTITÉ CONSERNÉES :

Service

DATE DÉBUT DE LA MISSION :

..... /..... /201.....

DATE APR

الشركة التابعة مطاحن الحضنة - المسيلة -

شركة مساهمة رأسمالها : 1.449.460.000 دج

Entreprise des Industries Alimentaires Céréalières

et Dérivés – Sétif – Filiale les Moulins du Hodna –M'Sila–

Société par actions Au capital de : 1.449.460.000 DA

RAPPORT D'AUDIT INTERNE

N° : /2015

« »



CONFIDENTIEL



Les Moulins du Hodna 2015

Lettre de Mission N° : / DG / /DAI/2015	
Site de l'audit : Filiale “ Les Moulins du Hodna ” M'Sila / SPA	
Folio :	
Réunion de l'ouverture	Réunion de la clôture

... /... /2015				
--------------------------	--	--	--	--

<p>.... /.... /2015</p>	<p>████████████████████ Visa de l'Auditeur</p>	<p>████████████████████ Validation du Responsable de la Structure</p>		

Diffusion du rapport :

- 2. Direction Générale de la Filiale.
- 3. Direction Générale Groupe ERIAD Sétif
- 1. Service

.....

.....

Introduction

.....
.....
.....
.

I. Constats

■ Vérification et évaluation de la procédure

.....

- Existence d'une procédure de l'hygiène et sécurité validé par le Conseil d'Administration,

.....
.....
.....
.....
.....

Points positifs

Points faibles.

II. Recommandations.

Le Service Audit de la filiale les Moulins du Hodna recommande

📌 Suite aux constats de non-conformité :

1.....

.....

2.....

.....

📌 Et pour l'amélioration et l'amendement :

1.....

.....

2.....

.....

III. Délai de levée des recommandations

.....
.....

Conclusion

.....
.....
.....
.....

Plan d' action audité

FILIALE Céréales Constantine



Constantine

Annaba

Guelma

Skikda

Skikda

Mila

M'Sila

الشركة الفرعية للحبوب قسنطينة

Filiale Céréales Constantine

Complexe Industriel et Commercial « El-Hodn

Entreprise	Titre	Index
CIC Hodna	Sous titre	N° : 01
		Date : 01/01/2020
	FO (FRAP)	Collaborateur
Le problème		
Les faits		
Les causes		
Les conséquences		

Les recommandations



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): ليسي إبيدج المولود(ة) بتاريخ: 1999/01/26 المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 207605361 الصادرة بتاريخ: 2022/03/16 عن المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: ماتسي و مالي تخصص: ماتسي و تدقيق خلال السنة الجامعية: 2022

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: دور التدقيق الداخلي في فعالية

نظام الرقابة الداخلية

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

حرر بتاريخ:/...../.....

التوقيع و البصمة



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر


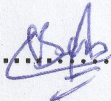
أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): * طلحة بن بوطو المولود(ة) بتاريخ: 1981/01/28 بـ مسيلة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 906967986 الصادرة بتاريخ: 2009/12/28 عن: الجد
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: محاسبة ومالية تخصص محاسبة وتدقيق خلال السنة الجامعية: 2009
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: * دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية

أصيح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ:/...../.....

التوقيع و البصمة

المسيلة في: 2022/02/21

رقم:

إلى السيد:

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التبرص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

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

الطالبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و/ ر.س	الإمضاء
01	يسرى جويج	171735093811	2076 05361	
02	صديحة بته يطر	171735103245	2062 67986	
عنوان المذكرة: دور التدقيق الداخلي في معالجة نظام الرقابة الداخلية (دراسة حالة)				
المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)		هيئة التبرص (الإمضاء والختم)		رئيس القسم (الإمضاء والختم)
				
				

المخلص:

تهدف الدراسة إلى معرفة التدقيق الداخلي ودوره في فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، حيث تم الوصول إلى أن هناك علاقة وطيدة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية كما أن هذه الأخيرة تشمل التدقيق الداخلي الذي هو أسلوب من أساليب الهامة حيث أن له مكانة بارزة في جميع المؤسسات تعتمد عليه بشكل كبير كنشاط تأكيدى واستشاري مستقل وموضوعي يضيف من قيمة المؤسسة، وذلك بوضع شخص تابع للمؤسسة يسمى المدقق الداخلي الذي يقوم بالأعمال والمسؤوليات المنسوبة إليه باستقلالية تامة حيث أن مهمة التدقيق تحتاج غلى خبرة وكفاءة في المجال للقيام بالعملية بشكل صحيح ودقيق، تسعى إلى تحسين الأنظمة الرقابية وضبطها وفق القواعد والقوانين الموضوعية ، ومن الضروري أن يتضمن مجال عمل التدقيق الداخلي فحص ومتابعة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية الغرض من هذا حماية ممتلكات المؤسسة .

الكلمات المفتاحية: التدقيق، التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية

Abstract:

the study aims to know the internal investigation and its role in the effectiveness of the internal control system in economic institution, as it was concluded that there is a strong relationship between internal audit and the internal control system, and the latter includes internal audit, which is one of

Methods as it has a prominent position in all institutions it relies heavily on it as an independent and objective confirming and advisory activity that adds to the value of the institution, by placing a person affiliated with the institution called the internal auditor who performs the work and responsibilities attributed to him with.

Growing independence, as the audit task requires expertise and competence in the field to carry out the process correctly and accurately, seeking to improve control systems it is necessary that the field of internal audit work includes examination, follow up and evaluation of the effectiveness of the internal control system the purpose of this is to protect the property of the institution

Keywords: audit, internal audit, internal control system.