

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

**دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة الداخلية في مؤسسة اقتصادية
(دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج وتوزيع مواد البناء " DMC " لولاية مستغانم)**

مقدمة من طرف الطالبة:

بن عربية حياة

تحت إشراف المؤطر:

سليمان سفيان

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الفهرس

البسمة

الإهداء

شكر وعرهان

قائمة الأشكال

قائمة الجداول

قائمة المختصرات

مقدمة عامة أ - د

إشكالية ب

التساؤلات الفرعية ب

المقترحات ب

أسباب البحث ب - ج

أهمية البحث ج

أهداف البحث ج

حدود الدراسة ج

صعوبات الدراسة ج

الدراسات السابقة د

د..... منهج الدراسة

د..... تقسيمات البحث

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق

02..... مقدمة الفصل الأول

03..... المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق

03..... المطلب الأول: نشأة التدقيق وتطوره

05-04..... المطلب الثاني: تعريف التدقيق وأهميته

08-06..... المطلب الثالث: أهداف وأنواع التدقيق والتمييز بينهم

12-09..... المبحث الثاني: عموميات حول التدقيق الداخلي

09..... المطلب الأول: نشأة التدقيق الداخلي وتطوره

10..... المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي وأهدافه

12-11..... المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي و مراحل تطبيقه

16-14..... المبحث الثالث: مواصفات ودور المدقق الداخلي والعوامل المحددة لفعاليتته

14..... المطلب الأول: مواصفات المدقق الداخلي وإجراءات اختياره

15..... المطلب الثاني: دور المدقق الداخلي في المؤسسة

16..... المطلب الثالث: العوامل المحددة لفعالية المدقق الداخلي

17..... خاتمة الفصل الأول

الفصل الثاني: مدخل للرقابة الداخلية

19.....	مقدمة الفصل الثاني.....
23-20.....	<u>المبحث الأول: أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية</u>
21-20.....	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية وتطورها التاريخي.....
22-21.....	المطلب الثاني: خصائص الرقابة الداخلية.....
23.....	المطلب الثالث: أهداف الرقابة الداخلية.....
27-24.....	<u>المبحث الثاني: أنواع ومعايير الرقابة الداخلية ومكوناتها</u>
24.....	المطلب الأول: أنواع الرقابة الداخلية.....
25.....	المطلب الثاني: معايير الرقابة الداخلية.....
27-26.....	المطلب الثالث: مكونات الرقابة الداخلية.....
32-28.....	<u>المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية</u>
28.....	المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية.....
29.....	المطلب الثاني: عناصر الرقابة الداخلية.....
30.....	المطلب الثالث: وسائل وعوامل نظام الرقابة الداخلية.....
32-31.....	المطلب الرابع: العوامل المحددة لجودة الرقابة الداخلية.....
33.....	خاتمة الفصل الثاني.....

الفصل الثالث: دراسة ميدانية في مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC

35.....	مقدمة الفصل الثالث.....
42-36.....	<u>المبحث الأول: تقديم مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء - DMC مستغانم</u>

36.....	المطلب الأول: نبذة تاريخية عن نشأة المؤسسة.....
38-37.....	المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة.....
42-40.....	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC.....
46-43.....	المبحث الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في تقييم أداء داخل مؤسسة DMC.....
43.....	المطلب الأول: تقديم التدقيق الداخلي لمؤسسة DMC.....
53-44.....	المطلب الثاني: مسار عملية التدقيق بمؤسسة DMC والمشاكل التي تواجه المدقق الداخلي.....
46.....	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء مؤسسة DMC.....
48	المبحث الثالث: نتائج المقابلة
48.....	المطلب الأول: أدوات جمع المعلومات.....
51-49.....	المطلب الثاني : عرض نتائج المقابلة.....
52.....	المطلب الثالث: تفسير النتائج.....
53.....	خاتمة الفصل الثالث.....
56-55.....	خاتمة عامة.....
60-58.....	قائمة المصادر و المراجع.....
71-62.....	الملاحق.....
72.....	الملخص.....

الإهداء

"بسم الله الرحمن الرحيم"

إلى من قال فيما الرحمن "وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيراً"

إلى الذي علمني أن الحياة صدق وعمل وصبر ولثمة حق وكان مثلي الأعلی

إلى الغالية والى من أرضعتني الطيبة والحلم وكانت بالنسبة لي رمز النقاء

والعطاء "أمي الحبيبة"

والى "والدي العزيز" الذي كان سندا لي في مشواري الدراسي إلى كل من امتلأ صدري بحبهم

إلى من لا تحلو الحياة إلا بهما، أخواتي الأحباء: سناء وفريال

وأخي العزيز "رمزي"

وإلى جدي وجدتي أطال الله بعمرهما

إلى عائلتي الكبيرة فرداً فرداً

إلى أساتذتي جميعاً

إلى كل زملائي وزميلاتي

إلى كل من امتلأ صدري بحبهم

إلى كل من حم لهم قلبي ولم يذكرهم قلبي ...

شكر و عرفان

نحمد الله ونشكره ونثني عليه كما ينبغي لجلال وجهه ولعظيم سلطانه علي إعانة وتوفيقني لإنجاز هذا العمل المتواضع

لقول الرسول ﷺ: (من لا يشكر الناس لا يشكر الله)

يسرني أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير والعرفان إلى أستاذي الفاضل "سليمان سفيان" على تفضله بالإشراف على هذه المذكرة واهتمامه بهذا الموضوع من بدايته إلى نهايته وعلي بالمجهودات التي بذلها في توجيهي طيلة البحث

كما أتقدم بالشكر إلى رئيس مصلحة المحاسبة والمالية بمؤسسة بيع وتوزيع مواد البناء EDIMCO الذي ساهم بشكل كبير على تزويدي بالمعلومات

كما أتقدم بالشكر والاعتراف بالفضل لكل من ساهم من قريب أو بعيد بشكل مباشر أو غير مباشر في إعداد

هذا العمل ولو بكلمة طيبة وأرجو من الله الثواب والأجر.

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
27	مكونات الرقابة الداخلية	(1-2)
39	الهيكل التنظيمي لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء	(1-3)
43	مكانة التدقيق الداخلي في المؤسسة	(2-3)

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
08	التمييز بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	(1-1)

قائمة المختصرات

المختصر	الشرح بالعربية	الشرح بالأجنبية
IIA	المعهد المدققين الداخليين	Institut of Internal Auditors
EDIMCO	مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء	Entreprise de production et de distribution de matériaux de construction

مقدمة

مقدمة عامة:

شهدت السنوات الأخيرة تطورا ملحوظا في المحيط الاقتصادي للمؤسسات نتيجة التطور التكنولوجي الهائل وتوجه اقتصاديات الدول نحو اقتصاد السوق وظهور مفاهيم جديدة كالعولمة وما شابه بالإضافة إلى التقنيات الحديثة في الاتصال والتواصل مما فرض على المؤسسات ضرورة مسايرة هذا التطور والتي شهدت بدورها أيضا تطور وتنوع من حيث الشكل والحجم والعمليات التي تمارسها ضمن نشاطها الاستغلالي، ومع اشتداد حدة المنافسة وانفصال ملكية رأس المال عن الإدارة وما تسبب به من تعذر في التحكم الجيد لأصحاب رأس المال في إدارة مؤسساتهم أحلت الضرورة إلى تطوير مختلف الأنظمة الرقابية المطبقة داخل المؤسسة بما في ذلك التدقيق الداخلي.

وعليه شهد التدقيق الداخلي اهتماما متزايدا لدى هيئات ومؤسسات دولية، وقد تمثل هذا الاهتمام في نواحي متعددة في مقدمتها إنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي مع العمل على دعمها بكفاءات بشرية من أجل تحقيق الأهداف بفعالية.

يعتبر التدقيق الداخلي احد الركائز الأساسية التي تقوم عليها مجلة الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة، من خلال توظيف أشخاص يتمتعون بالتأهيل العلمي والخبرات اللازمة والاستقلالية التامة في طرح آرائهم وإعداد التقارير المختلفة وإيصال النتائج بشكل مباشر للجهات المعنية بهدف التأكد من مدى دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المطبقة داخل المؤسسة.

إن الشركات التي تسعى للنمو والتطور في بيئة تنافسية عالمية تولي اهتمام كبير للرقابة الداخلية والتركيز على جودتها لإدارة المخاطر المحتملة بطريقة فعالة بالإضافة إلى الحفاظ على الأداء على المدى الطويل، حيث تعتبر الرقابة الداخلية نقطة إنطلاق التي يرتكز عليها المدقق عند التدقيق والفحص، وهي بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة وعملية ينبغي القيام بها في جميع مراحل تنفيذ خطة العمل لكونها أداة تؤثر على سلوك العاملين وحثهم على أداء العمل بطريقة أفضل.

ولقد أدى تأثير الأزمات المالية في الدول الأوروبية وكذلك الولايات المتحدة إلى وضع إدارة المخاطر ودور التدقيق أحد أهم الموضوعات في جدول الأعمال. وبناء على ذلك من واجب المؤسسات اتخاذ التدابير اللازمة للرقابة الداخلية الفعالة والتدقيق الداخلي

وعلى هذا الأساس ولإلمام بكامل جوانب الموضوع ارتأينا أن يكون التساؤل الجوهري والمتمثل في الإشكالية الذي سنعمل على الإجابة عنها كالآتي:

الإشكالية:

➤ ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسة ؟

التساؤلات الفرعية:

وللمزيد من التفاصيل اعتمدنا التساؤلات الفرعية التالية:

-كيف يتم تنفيذ التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسة ؟

-كيف يؤثر تنفيذ التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية على المؤسسة ؟

-ما هي لوائح التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية التي يجب على المؤسسة الالتزام بها ؟

ولمعالجة الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الناجمة عنها نضع المقترحات التالية:

✓ يتم تنفيذ التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية من خلال دراسة وتقييم أنظمة المحاسبة والرقابة وتحديد

مخاطر التدقيق وجمع الأدلة وإجراء تدقيق موضوعي

✓ يؤثر التدقيق الداخلي على المؤسسة لأنه يلعب دورا معتبرا في ذلك بإتباعه لمنهجية تمكنه من الإلمام بكل المعلومات المالية والمحاسبية وإعطاء نصائح تصحيحية لمتخذي القرار بالمؤسسة، وكذلك الرقابة الداخلية تؤثر من خلال التزام بإجراءاتها للمحافظة على موجودات المؤسسة

✓ يتوفر التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية على مجموعة من اللوائح التي يجب على المؤسسة الالتزام بها وهي المسؤولية والموضوعية في تنفيذ متطلبات العمل والمهنية، والالتزام بالإجراءات والسياسات الرقابة الموضوعية

أسباب اختيار الموضوع:

تكمن أسباب التي دعت لاختيارنا لهذا الموضوع إلى أسباب ذاتية وموضوعية تتلخص فيما يلي:

الأسباب الموضوعية:

يندرج الموضوع ضمن اختصاصنا وتكويننا.

الحاجة الماسة للمؤسسات الجزائرية لتحسين أدائها من خلال الاعتماد على التدقيق الداخلي والالتزام بنظام الرقابة الداخلية

الأسباب الذاتية:

المساهمة قدر المستطاع في إثراء البحث العلمي بالجزائر بمثل هذه المواضيع.
الميول الشخصي نحو مهنة التدقيق وكل ما يرتبط بها.

أهمية البحث:

تكمن أهمية التي يحظى بها التدقيق في المؤسسة، فهو يعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال الخدمات التي يقدمها ويلعب دورا مهما وحيويا في مساعدة الإدارة في اتخاذ قراراتها بالشكل الذي يضمن لها تحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف والقيام بالتعديلات والتصحيحات الواجبة في وقتها.

أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى قياس مدى تأثير التدقيق الداخلي على الأداء في المؤسسة الاقتصادية، كما تسعى هذه الدراسة أيضا إلى:

- إبراز أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة باعتباره أداة فعالة.
- إبراز كيف يساهم المدقق الداخلي في تحسين الرقابة الداخلية.
- التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الجزائرية.

حدود الدراسة:

1 - الحدود المكانية:

تمت هذه الدراسة في مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO بمستغانم

2 - الحدود الزمانية:

تتعلق بالفترة الزمنية يعني مدة التريص الذي تمت فيه الدراسة في المؤسسة وهو شهري مارس و أبريل من سنة 2022.

صعوبات الدراسة:

-السرية والتحفظ لدى مسؤولي إدارة المؤسسة

-قلة الاعتماد التدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية

الدراسات السابقة:

هناك عدة أطروحات ودراسات علمية منشورة ومن أهمها ما يلي:

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير بعنوان "فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة (دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم)" للطالب الهاشي حمزة، جامعة عبد الحميد ابن باديس 2017/2016.

مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير تحت عنوان "فعالية التدقيق الداخلي في تسيير مؤسسة اقتصادية (دراسة حالة مؤسسة أغذية الأنعام وتربية الدواجن)" للطالبة بوداود ربيعة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، 2017/2016.

المنهج المستخدم:

اعتمدنا في دراستنا منهج متنوع تعاشيا مع الموضوع المدروس حيث استعملنا المنهج الوصفي لعرض المفاهيم المتعلقة بالتدقيق وأهدافه، أهميته... إلخ وكذلك على البيانات والمجلات، الكتب... ولغرض تحليل ما تم تجميعه من معلومات والبيانات والأسس المكونة للإطار النظري حيث يعتمد هذا المنهج بكثرة، وفي الجانب التطبيقي قمنا بالزيارات الميدانية لمؤسسة التريص.

تقسيمات البحث:

يتم تقسيم هذا البحث إلى ثلاث فصول رئيسية لثلاث:

- الفصل الأول: يشمل المفاهيم الأساسية للتدقيق الداخلي، والضوابط التي تحكمه وإجراءات ممارسة هذه المهنة
- الفصل الثاني: يشمل مفاهيم حول الرقابة الداخلية وخصائصها وكذلك دورها والعوامل المحددة لجودتها.
- الفصل الثالث: خصصناه لدراسة ميدانية للتدقيق الداخلي على مستوى مؤسسة اقتصادية "مؤسسة بيع وتوزيع مواد البناء" ودوره في تحسين نظام الرقابة الداخلية في هذه المؤسسة.

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق

مقدمة الفصل الأول

شهدت المؤسسات الاقتصادية عدة تطورات في مختلف المجالات عبر الزمن أدت إلى نشأة التدقيق وتطوره، والاهتمام بهذه المهنة حيث أخذت حيزا كبيرا لما لها من أدوار على عدة مستويات، فالهدف الرئيسي للتدقيق هو التحقق من مدى صحة ودقة البيانات المحاسبية والمالية المقدمة من طرف المؤسسة، ومدى تحقيق الأهداف الموضوعية من قبل الإدارة.

ومع التطورات التي حدثت في مجالات المحاسبة والتدقيق بشكل خاص، تطور التدقيق ليشمل التدقيق الداخلي حيث يعتبر من أهم مكونات التنظيم فهو يوفر بيانات ومعلومات يمكن الاعتماد عليها، ويعمل على حماية الموارد من الضياع وسوء الاستعمال، ويعمل كذلك من خلال الإدارة إلى رفع الكفاءة وفعالية الأداء، ويؤكد للإدارة مدى التزام العاملين بالأنظمة وذلك من أجل تحقيق أهداف المؤسسة والحفاظ عليها.

سوف نتطرق في هذا الفصل إلى الإطار النظري للتدقيق ولقد ارتأينا أن نقسمه إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق
- المبحث الثاني: عموميات حول التدقيق الداخلي
- المبحث الثالث: مواصفات ودور المدقق الداخلي والعوامل المحددة لفعاليتها

❖ المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق

للتدقيق مكانة خاصة في المؤسسة حيث يمتلك جانب نظري وفير يسمح بإمكانية العمل به في ظل تغيرات البيئة الاقتصادية، ومن خلال هذا المبحث سنقوم بتقديم مفاهيم حول التدقيق المتمثلة في نشأته، تعريفه، أهميته، والأهداف التي يسعى إليها وكذلك أنواعه.

المطلب الأول: نشأة التدقيق وتطوره

لقد نشأت مهنة التدقيق منذ القدم، لقد مارست الحضارات القديمة هذه المهنة لكن بأسماء وكيفيات مختلفة على ما هو عليه حالياً، والهدف الرئيسي من هذه اكتشاف الغش والخطأ ومحاسبة المسؤولين عنها. وبذلك نرى مهنة التدقيق بشكلها الحالي تستمر من نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من واقعية وصحة تلك البيانات الظاهرة. وتدل الوثائق التاريخية أن هذه الحالة أول ما ظهرت لدى الحكومات، إن كانت حكمة قدماء المصريين واليونان تستخدم للتأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها، وهنا نجد أن كلمة تدقيق « audit » أصلها مشتق من كلمة لاتينية « audire » بمعنى يسمع.¹

• الفترة من العصر القديم إلى 1500 م: ما عرف عن التدقيق في هذه المرحلة أنه كان مقتصر على الوحدات الحكومية، وكان الهدف هو الوصول إلى دقة ومنع حدوث أي تلاعب أو غش بالدفاتر المحاسبية، خلال هذه الفترة كان المدقق يكتفي بالاستماع إلى الحسابات التي كانت تملئ عليه على أن يقف على مدى صحة هذه المعلومات بناء على تجربته.²

• الفترة من 1500 م إلى 1850 م: في هذه الفترة لم يتغير هدف التدقيق إذ اقتصر على اكتشاف الغش والتزوير في الدفاتر المحاسبية، مع انتشار التجارة التي أدت إلى زيادة المشاريع وبالتالي زيادة المدققين للتأكد من صحة القوائم المالية.

• الفترة من 1850 م إلى 1905 م: تزامناً مع ظهور الثورة الصناعية في المملكة المتحدة شهدت هذه الفترة ظهور شركات المساهمة الكبيرة وبالتالي انفصال التام بين الملاك والإدارة، ما زاد إلحاح المساهمين من الطلب على المدققين

¹ خالد أمين، علم التدقيق الحسابات، الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2000، ص 18-19.

² إدريس عبد السلام الشتيوي، المراجعة، معايير وإجراءات، دار النهضة العربية، الطبعة الرابعة، لبنان، 1996، ص 14.

لحفاظ على أموالهم المستثمرة، ومن أهداف التدقيق الرئيسية في هذه الفترة: اكتشاف الغش والأخطاء، اكتشاف الأخطاء الفنية وكذلك اكتشاف الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية.¹

- الفترة من 1905 إلى يومنا هذا: أهم ما يميز هذه الفترة ظهور الشركات الكبرى وكذلك الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية في التدقيق، فينتقل غرض هذا الأخير من اكتشاف الغش والأخطاء إلى تقرير المدقق المستقل فيما كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي.²

المطلب الثاني: تعريف التدقيق وأهميته

أولاً: تعريف التدقيق

نظرا لكثرة التعريفات التي تناولت التدقيق نوجز في النقاط التالية أهم التعاريف المتفق عليها من قبل الهيئات المهنية والأكاديميين وهي:

- 1 - " هو فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقدمة التي أنتجت تلك المعلومات".³
- 2 - عرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبة التدقيق على أنه: " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".⁴
- 3 - عرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق على أنه: طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم مستقل، استنادا إلى معايير التقييم، وتقديم مصادقة وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم.⁵

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة لنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2006، ص14.

² هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006، ص19.

³ محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2014، ص14.

⁴ عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، أسس المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص13.

⁵ محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص10.

- 4 - وعرف Bonnal Germond التدقيق بأنه: "اختبار تقني صارم من طرف مهني مؤهل ومستقل يمكنه إعطاء رأي محايد على مصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى احترام المعايير في إعادة هذه المعلومات في كل الظروف. ويمكن تصنيف مسار التدقيق من خلال: الفحص - التحقيق - التقرير".¹
- 5 - تعريف معهد المدققين بالولايات المتحدة الأمريكية IIA يعرفه بأنه: "وظيفة يؤديها موظفين من داخل المشروع وتتناول الفحص الإنتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، بهدف التأكد والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ودقيقة".²

ثانياً: أهمية التدقيق

تتمثل أهمية التدقيق في كونه وسيلة تخدم جهات ذات مصلحة مع المؤسسة سواء كانت أطراف داخلية أو خارجية، ومن بين المستفيدين من التدقيق نجد:

- 1 - إدارة المؤسسة: تعتمد إدارة المؤسسة على التدقيق في عملية التخطيط المستقبلي لتحقيق أهدافها المرجوة، وبالتالي فإن مصادقة المدقق على قوائمها سيمنحها درجة كبيرة من الثقة ويزيد من نسبة الاعتماد عليها.
- 2 - الملاك والمساهمين: إن ظهور شركات المساهمة وانفصال الإدارة عن الملاك عزز من أهمية التدقيق، فكان لا بد من طرف يضمن التسيير الأمثل لأموال المساهمين ومنع حدوث اختلاس، حيث يساهم تقرير مدقق الحسابات في جلب مستثمرين جدد يضمن لهم أكبر عدد ممكن.
- 3 - الدائنين والموردين: يعتمد هؤلاء على تقرير المدقق بصحة وسلامة القوائم المالية، يقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي، وكذا درجة سيولة لدى المؤسسة، حتى يضمن لهم تحصيلهم لحقوقهم لدى المؤسسة.
- 4 - الزبائن: اهتمام هذه الشريحة بالمعلومات ينحصر بمعرفة استمرارية الوحدة الاقتصادية، وخاصة عند ارتباطهم معها بمعاملات طويلة الأجل.
- 5 - العاملین: اعتماد نقابة العاملين على القوائم المالية من أجل مفاوضة مع الإدارة لوضع سياسة عامة للأجور وتحقيق مزايا العمال.
- 6 - البنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى: تلجأ المؤسسات إلى القروض من المؤسسات المالية بغرض توسيع نشاطاتها أو عند عسر مالي، غير أن هذه المؤسسات المالية عليها معرفة درجة الخطر وقدرة المؤسسة على السداد مستقبلاً، فتعود إلى تقرير مدقق الحسابات الذي يؤكد صنف القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة.

¹ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2006، ص06.

² محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص140.

7 - الهيئات الحكومية: تعتمد بعض أجهزة الحكومة (الدولة) على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب، وهذه جميعا تعتمد على بيانات سليمة، وبينت لجنة الإتحاد الدولي للمحاسبين عند إصدار المعايير سنة 2002 أن أهمية التدقيق تكون في:

- يساعد في رفع القرارات الإدارية السليمة
- استغلال موارد المؤسسات بكفاءة وفعالية
- يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي¹

المطلب الثالث: أهداف وأنواع التدقيق والتميز بينهم

أولاً: أهداف التدقيق

للتدقيق أهداف عامة وأهداف ميدانية نلخصها في ما يلي:²

- الأهداف العامة: تتمثل الأهداف العامة للتدقيق في:
 - تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش لشعور مرتكب الغش بأن ما يقوم به خاضع للرقابة.
 - مساعدة الإدارة على وضع السياسات الملائمة واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
 - اكتشاف حالات الغش والأخطاء في الدفاتر والسجلات المحاسبية.
 - التأكد من صحة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية وإبداء رأي في محايد على مدى صدقها وعدالتها، وبالتالي خدمة الأطراف ذات المصلحة التي تعتمد على القوائم المالية الختامية للمؤسسة بغرض اتخاذ القرارات ورسم السياسات الاستثمارية.
 - التأكد من وجود نظام رقابة داخلية جيد.
 - حماية جميع أصول المؤسسة من الاختلاس.
- ومؤخراً أصبح التدقيق يهدف إلى ما يلي:
 - مراقبة الخطط والسياسات ومتابعة درجة التنفيذ وأسباب الانحرافات.
 - تقييم نتائج أعمال المؤسسة في ضوء الخطط الموضوعة.

¹ محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص10.

² بوسنة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012، ص10-11.

- المصادقة على الوثائق والتقارير المالية المودعة من طرف الإدارة وإعطائها مصداقية أكبر.
- الأهداف الميدانية: وتتمثل في ما يلي:
 - عرض القوائم المالية (الإفصاح)
 - شرعية وصحة العمليات المالية
 - الملكية (الحقوق والتزامات)
 - التقويم والتخصيص
 - استقلال الفترة المالية
 - إبداء الرأي الفني المحايد

ثانياً: أنواع التدقيق والتميز بينهم

هناك عدة أنواع أساسية للتدقيق سوف نتطرق إلى نوع واحد من أجل التمييز بين التدقيق الداخلي والخارجي، ألا وهو من حيث القائم بعملية التدقيق والجدول الموالي يبين ذلك:

الجدول رقم (1-1): التمييز بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي	أوجه التشابه والاختلاف
<p>1 - كفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لها.</p> <p>2 - اكتشاف التلاعب، الأخطاء والغش</p> <p>3 - إبداء الرأي في صحة القوائم المالية</p>	<p>1 - خدمة الإدارة عن طريق التحقق من سلامة البيانات المقدمة في النظام المحاسبي</p> <p>2 - اكتشاف، منع الأخطاء، الغش والتلاعب</p>	<p>من حيث الهدف من التدقيق</p>
<p>1 - متخصص مهني مستقل من خارج المؤسسة</p>	<p>1 - موظف من داخل المؤسسة يعين من طرف الإدارة</p>	<p>من حيث القائم بالتدقيق</p>
<p>1 - يتم التدقيق لمرة واحدة في نهاية السنة المالية</p>	<p>1 - يتم التدقيق بصورة مستمرة على مدار السنة المالية</p>	<p>من حيث نطاق توقيت أداء التدقيق</p>
<p>1 - يتمتع المدقق باستقلالية تامة لأنه شخص محايد ومن خارج المؤسسة</p>	<p>1 - يوجد لديه استقلال جزئي حيث أنه يخدم الإدارة ويعين من قبلها</p>	<p>من حيث الاستقلالية</p>
<p>1 - يعين من قبل الملاك لذلك فهو مسؤول أمامهم ليقدم التقرير النهائي لهم.</p>	<p>1 - يعين من قبل إدارة المؤسسة ويقدم تقريره بعد عملية التدقيق للإدارة</p>	<p>من حيث تعيينه</p>
<p>1 - يتحدد نطاق العمل عن طريق العقد الموقع معه والعرف السائد وما تنص عليه والمعايير</p>	<p>1 - يتحدد نطاق عمله عن طريق الإدارة، وفقا للصلاحيات والمسؤوليات المعطاة له.</p>	<p>من حيث نطاق العمل</p>

❖ المبحث الثاني: عموميات حول التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي هو وظيفة وأداة رقابة فعالة يقوم بتقييم وفحص كافة أنشطة المؤسسة، واكتشاف الأخطاء والغش، وتطور تطورا ملحوظا خلال السنوات الأخيرة مما جعله ضرورة حتمية في مختلف المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الأول: نشأة التدقيق الداخلي وتطوره

مر التدقيق الداخلي بعدة تطورات يمكن شرحها في النقاط التالية:¹

- في عام 1941: نشر كتاب عن التدقيق الداخلي بعنوان "التدقيق الداخلي الحديث Internal Auding Modern" وكذلك تم تأسيس معهد المدققين الداخليين للولايات المتحدة الأمريكية، هذين الحدثين بمثابة علامة على نشأة التدقيق الداخلي كمهنة.
- وفي عام 1947: تم إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي، وفي عام 1957 صدرت أول قائمة معدلة للتدقيق الداخلي. وفي 1964 م تم اعتماد دليل لتعريف التدقيق الداخلي.
- في عام 1974: قام المعهد بتشكيل لجان لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي وقدمت تقرير بنتائج دراستها في عام 1977 وتمت المصادقة على هذه المعايير في المؤتمر الدولي عام 1978 في مدينة سان فرانسيسكو.²
- أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه المهنة حديثة الاستعمال، نص عليها المشرع الجزائري في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بـ 12 جانفي 1988، التي تنص على أنه يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هيكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها.³

¹ خ ل ف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، دار وثاق، الطبعة الأولى، عمان، 2006، ص31.

² أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات المختلفة الأغراض، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص95.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد02، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي وأهدافه

أولاً: مفهوم التدقيق الداخلي

لقد تعددت تعاريف حول التدقيق الداخلي ومن أهمها نذكر ما يلي:

- 1 - هو "وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل المنظمة لفحص وتقييم الأنشطة كخدمة، بهدف مساعدة أفراد المنظمة على تنفيذ مسؤوليتهم بفعالية من خلال تزويد الأفراد المنظمة بالتحليلات، التوصيات والمعلومات المختصة بفحص الأنشطة".¹
 - 2 - التدقيق الداخلي هو "عبارة عن بحث دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة العليا قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط يقوم به قسم تابع لإدارة المؤسسة ومستقل عن الأقسام الأخرى".²
 - 3 - هو "نشاط مستقل وموضوعي ذو طبيعة استشارية مصمم لزيادة قيمة المنظمة عملياتها، فالتدقيق الداخلي يساعد على تحقيق الأهداف من خلال انتهاج مدخل موضوعي ومنظم لتقييم وتحسين فعالية رقابة وإدارة المخاطر".³
 - 4 - هو "نشاط تقييم مستقل ينشأ داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والأعمال الأخرى كخدمة للإدارة، وهو وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى".⁴
- إذن: "التدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة داخل المؤسسة تقوم على أساس فحص وتقييم الجوانب المالية وغير المالية داخل المؤسسة وتقديم النصح والإرشاد للمؤسسة".

ثانياً: أهداف التدقيق الداخلي

إن الهدف من التدقيق الداخلي هو مساعدة أفراد المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفعالية و هذا من خلال تزويدهم بمختلف المعلومات والتوصيات والتحليلات بالإضافة إلى كونها تهدف إلى:⁵

- التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها
- متابعة تنفيذ الخطط والسياسات والإجراءات المعتمدة وتقييمها
- تقييم الضبط الداخلي من حيث تقييم الأعمال.

¹ محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، مذكرة ماجستير في المحاسبة، صنعاء، 2014، ص12.

² محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص15.

³ حسن عبد الكريم سلوم، كريمة علي جوهر، شاكر عبد الكريم، التدقيق الداخلي والتغير الإستراتيجي، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 93، 2012، ص99.

⁴ خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية، مكتبة المجتمع العربي للنشر، عمان، 2010، ص120.

⁵ صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، دار الرماح للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2016، ص44.

كما هناك العديد من الأهداف التي يحققها التدقيق الداخلي و هي:

- مساعدة جميع مستويات الإدارة في المؤسسة في إخلاء مسؤولياتهم من خلال التقارير المتعلقة بفحص و تحليل نتائج أعمالهم بشكل واقعي بعيد عن التحيز، و في حالة وجود أو ثغرات معينة يقدم توصيات لمعالجة و تصحيح هذه الأوضاع.
- إضافة قيمة للمؤسسة و تحسين عملياتها و مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم و تحسين عمليات إدارة المخاطر والرقابة والتوجيه، و بناء عليه يشمل نطاق التدقيق الداخلي آلية ضبط و تقييم و تحسين كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية التقييم و التوجيه
- التأكد من الالتزام بالقوانين و الأنظمة المعمول بها
- إعداد تقارير مفصلة و دورية بنتيجة التدقيق و رفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية
- التحقق من قيم الأصول و مطابقتها مع الدفاتر و التحقق من صحة و دقة البيانات المحاسبية و تحليلها
- رفع الكفاءة عن طريق التدريب مع مراعاة التزام الموظفين بالسياسات و الإجراءات المرسومة

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي ومراحل تطبيقه

أولاً: أنواع التدقيق الداخلي

- 1 - تدقيق الالتزام: يتعلق تدقيق الالتزام بتحديد ما إذا كانت المؤسسة محل التدقيق قد التزمت أو اتبعت إجراءات أو قواعد محددة وموضوعة من قبل السلطة العليا، فإن تدقيق الالتزام يمكن أن تشمل تحديد ما إذا كانت موظفو إدارة الحسابات قد التزموا بالإجراءات المحددة أو السابقة تحديدها من قبل المراقب المالي بالمؤسسة، للتأكد من التزام المؤسسة بالمتطلبات القانونية الواردة في هذه الاتفاقيات.¹
- 2 - التدقيق التشغيلي: هو الفحص و التقويم الشامل لعمليات المشروع لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقاً للسياسات الموضوعة والمتعلقة مباشرة. كما يشمل التدقيق تقويم كفاءة استخدام الموارد المادية و البشرية، بالإضافة إلى تقويم إجراءات مختلف العمليات و يجب أن يتضمن أيضاً التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل، و الطرق لزيادة كفاءة الربحية.²

¹ سعيد عماد الزمر وآخرون، مقدمة في مبادئ وبرامج المراجعة، جامعة القاهرة، ص10.

² خلف الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق معايير الدولية الصادرة عن IIA، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2014، ص235.

- 3 - التدقيق المالي: هو الفحص الذي يقوم به شخص مؤهل للحسابات السنوية بغرض إعطاء مبرر حول انتظامية هذه الحسابات و مصداقية القوائم المالية فالمدقق الداخلي يهتم بالتأكد أن مجموع المعطيات المالية والمحاسبية المستعملة في التسيير تتمتع بالكفاءة من الدقة.
- 4 - تدقيق نظم المعلومات: إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن و سلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وبطريقة صحيحة، كاملة و مفيدة.
- 5 - تدقيق الأداء: إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة والاقتصادية لأداء الموظفين و مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين، يطلق على نوع من هذا التدقيق بالإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية.
- 6 - التدقيق البيئي: الهدف منه قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة و التلوث، وما يمكن أن يواجه المؤسسة، والحفاظ على الأنظمة البيئية و حمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها و حماية البيئة من الاستنزاف.

ثانيا: مراحل تطبيق التدقيق الداخلي

عند القيام بعملية التدقيق الداخلي يقوم المدقق بإتباع ثلاثة مراحل أساسية وهي:¹

- 1 - مرحلة الدراسة: في هذه المرحلة يتم انجاز كافة الأعمال التحضيرية للأنشطة محل التدقيق.
- أ - الأمر بعملية التدقيق: تتمثل في رسالة تحتوي توكيل من الإدارة العامة إلى التدقيق الداخلي، يحدد من خلاله المسؤولين المعنيين بالتدخل للمدققين الداخليين.
- ب - تخطيط عملية التدقيق الداخلي: يقوم المدقق الداخلي بتخطيط ويجب أن يكون موثق
- ت - إعداد جدول تبيان نقاط القوة والضعف: من خلال هذا الجدول يقوم المدقق بتقديم رأيه حول تحليل مصادر القوة ومواطن الضعف بالنسبة لأهداف الرقابة الداخلية، وتقليل مخاطر التدقيق بهدف تحضير تقرير التوجيه.
- ث - تقرير التوجيه: يوضح فيه أهداف التدقيق إلى مسؤولي الأنشطة محل التدقيق.
- 2 - مرحلة التنفيذ: في هذه المرحلة يقوم فريق التدقيق الداخلي بالعمل ميدانيا، وتشمل العناصر التالية:
- فحص وتقييم المعلومات

¹ عبد الوهاب نصر وشحاتة السيد، الرقابة والمراجعة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، مصر، ص501.

- البحث عن الأدلة والإثبات
- برنامج الفحص
- ورقة التغطية
- ورقة إظهار وتحليل المشكل

- 3 - المرحلة الختامية: يقوم المدقق في هذه المرحلة بتجميع عناصر عمله من خلال أوراق العمل التي هي عبارة عن أدلة وقرائن التي تم تجميعها لإظهار ما قام به من عمل والإجراءات التي اتبعتها والنتائج التي توصل لها.
- أ - هيكلية التقرير: يقوم المدقق بإعداد تقرير مبدئي حول نتائج المراحل السابقة من أجل إعداد التقرير النهائي.
- ب - تقديم ملخص نهائي إلى مسؤول الوحدة محل التدقيق: يقوم مسؤول عملية التدقيق بتقديم ملخص حول عملية التدقيق إلى مسؤول الوحدة محل التدقيق.
- ت - تقرير التدقيق: يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير في شكل مكتوب، ويجب أن يكون موقعاً، وذلك بعد انتهاء من عملية الفحص، ويجب أن يكون التقرير موضوعي، منطقي وغير متحيز وأن يكون خالي من أي تحريف.
- ث - المتابعة: يتابع المدقق الداخلي عملية التدقيق بعد إعداد تقريره النهائي عنها للتأكد من أن النتائج والتوصيات التي اقترحها قد تم اتخاذ إجراءات ملائمة اتجاهاً¹.

¹ محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص54.

❖ المبحث الثالث: مواصفات ودور المدقق الداخلي والعوامل المحددة لفعاليتها

يقوم التدقيق الداخلي على مجموعة من المعايير هي مستويات الأداء المهني التي وضعت من قبل الجهات المنظمة للمهنة بهدف توفير مستوى معقول من ضوابط عملية التدقيق الداخلي. ويجب على المدقق الداخلي أن يتحلى بمجموعة من المواصفات والسمات عند اختياره لهذه المهنة.

المطلب الأول: مواصفات المدقق الداخلي وإجراءات اختياره

أولاً: مواصفات المدقق الداخلي

يجب أن تتوفر مجموعة من الصفات في المدقق الداخلي، ومن هذه الصفات ما يلي:¹

- ✓ الوعي الإداري
- ✓ الدافع الشخصي
- ✓ الحكم
- ✓ المثابرة
- ✓ قوة الشخصية
- ✓ القدرة الاتصالية
- ✓ الأمانة والموضوعية
- ✓ السرية في العمل

ثانياً: إجراءات اختيار المدقق الداخلي

- يتم اختيار المدققين الداخليين من عدة مصادر مثل: الجامعات والكليات حيث يجب أن يكون المدقق حاصل على شهادات جامعية أو مهنية.
- يكون اختيار المدققين من داخل الشركة أو من خارجها.
- يتم إجراء مقابلات مع طالبي الوظيفة إلى فترة تجريبية تدريبية قد تكون ثلاثة إلى ستة أشهر
- يجب حسم قبول أو عدم قبول طالب الوظيفة خلال أو في نهاية الفترة التجريبية.²

¹ أحمد حلي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2005، ص55.

² أحمد حلي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2011، ص50.

المطلب الثاني: دور المدقق الداخلي في المؤسسة

- لقد تطور واتسع مهام التدقيق الداخلي ولم يعد يركز على المعاملات التي حدثت في الفترات الماضية، وهناك العديد من المهام وأدوار التي يقوم بها المدقق الداخلي ومن بينها ما يلي:¹
- تطوير النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية، ومن خلال إعادة النظر فيهما ومتابعة ومراقبة تطبيقاتهما وتقديم المقترحات اللازمة لتطورهما.
 - فحص الالتزام بالقوانين والمتطلبات الخارجية الأخرى، وكذلك الالتزامات بالإجراءات الإدارية
 - يقوم بعمل التوصيات اللازمة بشأن رفع الكفاءة التشغيلية للمؤسسة
 - تقديم رأي موضوعي ومستقل وتقديم استشارات للإدارة لخدمة الهدف الأساسي وهو تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر.
 - التوافق مع الإدارة على خطة التدقيق السنوية.
 - إصدار التقارير الربع السنوية إلى لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة
 - تدقيق حسابات المؤسسة وفقاً لقواعد التدقيق المعتمدة
 - يقوم بالمساعدة في تطبيق نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المسطرة
 - القيام بمهام محددة تطلبها الإدارة
 - يزود الإدارة بمعلومات حول كيفية انجاز الأعمال في المؤسسة.

المطلب الثالث: العوامل المحددة لفعالية المدقق الداخلي

تحدد فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة بمجموعة من العوامل المهمة التي تحدد كفاءته أثناء سير التدقيق ويكون وفقاً لمعايير الدولية المتفق عليها، وتمثل هذه العوامل في النقاط التالية:

¹ رغدة إبراهيم المدھون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2014، ص 27

- عوامل تنظيمية:

تتمثل في تحديد إجراءات عملية التدقيق والتخطيط للعملية وتحديد حجم العمل والوقت اللازم لإتمام العملية وكذلك مهارة المدقق وتقاس فعالية أداء المهام من خلال دقة برامج التدقيق، ونطاقه ووضعيته داخل المؤسسة بالإضافة إلى بذل العناية اللازمة.

وتتعدد الإجراءات التي يؤديها التدقيق الداخلي لأنه متعدد الخطوات حيث يهدف إلى تحديد ما إذا كانت العمليات والإجراءات تتسق مع القواعد واللوائح المحددة سلفاً أم يوجد إنحراف عن الامتثال للمعيار. وكذلك ناقشت العديد من الدراسات أثر التخطيط وبذل الوقت والجهد الكافيين في جودة التدقيق ونتج عنها أن التخطيط الجيد وبذل الوقت عاملان يحددان ويؤثران على فعالية التدقيق الداخلي.

- عوامل سلوكية:

تتمثل هذه العوامل بالالتزام بالمدقق بالأمانة والموضوعية وكذلك الاستقلالية لتوفير عوامل الجودة في العملية، وهناك ثلاث عوامل هامة لفعالية التدقيق لكل عامل معايير تحدد خصائص الفعالية والجودة وهي: الموضوعية والمقدرة أو الكفاءة المهنية وأخيراً جودة تنفيذ المهام.

حيث العوامل السلوكية فهي مقياس هام لفعالية عملية التدقيق حيث تتعلق بصفات الأفراد القائمين على عملية التدقيق مثل أن يتصف المدقق بالاستقلالية والنزاهة لأن الاستقلالية والموضوعية يؤثران على التدقيق الداخلي تأثير كبير.

- عوامل شخصية:

تتمثل في المؤهل العلمي والخبرة العملية للمدقق، حيث أن التدريب المستمر الذي يتلقاه المدقق عامل هام في جودة وفعالية خدمة التدقيق، يمكن قياس عامل الأهلية المهنية للمدقق من خلال المستوى التعليمي والشهادات التي يحصل عليها، حيث يعتبر التأهيل العلمي للمدقق من العوامل الهامة والمحددة والمؤثرة إيجابياً في فعالية التدقيق.

- عوامل تتعلق بالأساسيات العلمية لمهنة التدقيق:

وتتمثل هذه العوامل في الالتزام بتطبيق المعايير والمبادئ المهنية للتدقيق وكيفية إعداد التقارير واستغلال الموارد في الأنشطة المهنية الفعالة، لأن أهمية الالتزام بالمعايير المهنية لتحقيق فعالية عملية التدقيق أهم العوامل المحددة والمؤثرة فيها.

خاتمة الفصل الأول

تعتبر وظيفة التدقيق من الوظائف المهمة في المؤسسة الاقتصادية، حيث تعمل على حماية أصولها وأموالها، ومع التطورات التي حدثت في مجالات المحاسبة والتدقيق فينقسم التدقيق إلى التدقيق الداخلي فهو ضروري لتحقيق أهداف المؤسسة، حيث يقوم على أساس تقييم كفاءة أداء العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية من إدارات وأقسام، يقوم بمساعدة جميع أعضاء الإدارة على تأدية مسؤولياتهم بأسلوب فعال وفق إجراءات متفق عليها بمعايير دولية لإضافة قيمة للمؤسسة.

الفصل الثاني

مدخل للرقابة الداخلية

مقدمة الفصل الثاني

تعتبر الرقابة الداخلية بمثابة خط دفاع في أي مؤسسة الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة بصفة عامة، ويجب أن يكون هذا النظام فعال لا بد من أن تتوفر فيه مجموعة من الخصائص والمعايير للوصول إلى تحقيق أهداف المؤسسة المخطط لها.

لفهم أكثر حول نظام الرقابة الداخلية لا بد التطرق إلى بعض المفاهيم الخاصة به، وكذلك إبراز المقومات والوسائل لتقييم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية.

ولدراسة أشمل تم تقسيم الفصل إلى:

- المبحث الأول: أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية
- المبحث الثاني: أنواع ومعايير الرقابة الداخلية ومكوناتها
- المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

❖ المبحث الأول: أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية

مع زيادة المؤسسات واتساعها، كبر حجمها وكذلك تنوع عملياتها أدى هذا إلى تقسيم وظائف نشاطاتها في شكل أقسام ومديريات ولكل منها وظائف معينة، ومع انسجامها تستطيع المؤسسات رسم خطط تجسد سياستها، ومتابعة تنفيذ هذه السياسات والإجراءات بما يحقق أهدافها المسطرة ومن أجل تحقيقها لا بد الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية وتطورها التاريخي

أولاً: مفهوم الرقابة الداخلية

لقد تعددت تعاريف الرقابة الداخلية ومن أهمها ما يلي:

1 - حسب المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين فنظام الرقابة الداخلية هو "الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصل، ضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال والإبقاء على المحافظة على السير وفقاً للسياسات المرسومة"¹.

2 - " هي تلك الأساليب و السياسات الرقابية التي يتوصل إليها الرؤساء الإداريون لضمان تنفيذ العمليات والأوامر الصادرة إلى مرؤوسهم أي الرقابة التابعة من الجهاز الإداري الحكومية نفسه على العمل المؤدى فيه"².

3 - تعريف نظام الرقابة الداخلية حسب الهيئة الدولية للتدقيق: "نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية، ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشمل احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، اكتشاف الغش والأخطاء، تحديد مدى كمال دفاتر المحاسبية، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصدقية"³.

¹ طواهر محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الأولى، الجزائر، 2000، ص85.

² محمد عبد الفتاح باغي، الرقابة في الإدارة العامة، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2013، ص114.

³ فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2002، ص12.

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف نظام الرقابة الداخلية بأنه: "مجموع الممارسات والإجراءات المحددة والطرق و المقاييس المقررة من طرف مجلس الإدارة والمسؤولين عن قيادة المؤسسة و هذا لضمان الغرض القانوني لنشاطات المؤسسة.

ثانيا: التطور التاريخي للرقابة الداخلية

ظهرت الرقابة الداخلية تقريبا في سنوات السبعينيات ، وبالتالي فهي تعتبر حديثة بالمقارنة بالرقابة الخارجية ، وقد أُلقت الرقابة الداخلية قبول كبير في الدول المتقدمة ، واقتصرت الرقابة الداخلية في بادئ الأمر على التدقيق المحاسبي للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت ، و لكن مع تطور المؤسسات أصبح من الضروري تطوير الرقابة الداخلية ، و توسيع نطاقها بحيث تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية وتزويد الإدارة بالمعلومات¹

المطلب الثاني: خصائص الرقابة الداخلية

من بين خصائص نظام الرقابة الداخلية ما يلي:

1 - الفعالية:

يقصد بها استخدام نظام رقابة جيد ومتطور يقوم على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها، ومعالجتها بطريقة تضمن عدم وجودها في المستقبل بأقل تكلفة وأسرع وقت من طرف القائمين بهذا العمل من أجل تحقيق الهدف المرغوب فيه.²

2 - الموضوعية:

لا شك أن الإدارة المالية تتضمن الكثير من العناصر البشرية، يجب على المرؤوس أن يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة، و ينبغي أن لا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية، لأن الأدوات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية على الأداء، مما يجعله غير سليم لأن التقارير المقدمة من طرف مدقق الحسابات يجب أن تكون موضوعية حيادية تتضمن بيانات لها معنى و مدلول كافي عن الوضعية المالية للمؤسسة.

¹ مداح فتيحة، الرقابة الداخلية وانعكاساتها على ضمان موثوقية التسيير في المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تسيير الهياكل الإستشفائية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2019، ص31.

² عمر سعيد وآخرون، مبادئ الإدارة الحديث، مكتب دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، 2003، ص13.

3 - الدقة:

وهو أن يكون النظام الرقابي قادرا على الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن الأداء والتأكد من نفس الوقت من مصدر المعلومات من خلال البيانات المسجلة بالوثائق والسجلات المحاسبية وكذلك المتابعة المستمرة في

الشفاف الأخطاء والانحرافات من أجل التعبير في نهاية الفترة المالية عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة.¹

4 - المرونة:

يجب توافر المرونة حتى يكون النظام الرقابي ناجحا أي التكيف مع التغيرات المستجدة على التنظيم، فنادرا ما تتشابه المشاكل وأسباب الانحرافات مما يتطلب أن يكون التصرف مناسباً للموقف المتخذ، فإذا استجدت الظروف أملت تغيراً على الخطط الموضوعية، وعلى المدير أن تتوفر لديه أساليب رقابية من أجل ضبط التصرفات المختلفة لجميع المشاكل داخل المؤسسة.

5 - التوقيت المناسب:

تلقي كافة المعلومات في وقت مناسب وعليه يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير عليهم إيصالها في الوقت المحدد، حيث تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفائدتها جزئياً أو كلياً.

6 - التوفير في النفقات:

إن الهدف من وجود نظام الرقابة الداخلية هو الحد من الانحرافات عن الخطة المرسومة، وبالتالي الحد من النفقات الضائعة أو الخسائر المرتبطة به، لذا يجب أن يكون مردود النظام أكبر من تكاليفه.

7 - الاستمرارية والملائمة:

يقصد بهذا اتفاق النظام الرقابي المقترح مع حجم وطبيعة النشاط الذي تتم الرقابة عليه، فعندما تكون المؤسسة صغيرة يفضل لها أسلوب رقابة بسيط على عكس ذلك عندما يكون حجم المؤسسة كبيراً فيطلب نظام أكثر تعقيداً وملائمة لحجمها.

8 - التكامل:

يشير تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية بالإضافة إلى أنه يجب أن يكون هناك تكامل بين النظم الرقابية المستخدمة.

¹ جميل أحمد توفيق، إدارة الأعمال مدخل وظيفي، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص414.

المطلب الثالث: أهداف ودور الرقابة الداخلية

أولاً: أهداف نظام الرقابة الداخلية

تهدف الرقابة الداخلية لمجموعة من الأهداف، نذكرها في النقاط التالية¹

- ✓ حماية أصول وموجودات المؤسسة وممتلكاتها بما في ذلك البيانات من سوء الاستعمال، السرقة أو الضياع.
- ✓ الالتزام بالسياسات والخطط واللوائح
- ✓ الاستغلال الأمثل للموارد
- ✓ التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتكاملها، ملائمتها وكذلك مدى الاعتماد عليها
- ✓ تنمية الكفاءة التشغيلية في عمليات الوحدة
- ✓ تقدير مدى تحقيق الأهداف المرجوة

ثانياً: دور الرقابة الداخلية

- تتأثر الرقابة الداخلية بإدارة المؤسسة لما لها من دور في تحقيق الأهداف المسطرة ويتمثل دورها فيما يلي:
- ✓ هي عنصر أساسي حيث تضمن موثوقية التقارير المالية وكفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة.
 - ✓ تعمل على تعزيز ضمان الامتثال للقوانين واللوائح أي تعمل على تجنب المؤسسة في الوقوع في خسارة الأموال أو الممتلكات
 - ✓ تعمل على دعم الإدارة في اتخاذ القرارات المالية الصحيحة وكذلك الإدارية
 - ✓ تساهم الرقابة الداخلية من خلال دورها على تعزيز كفاءة الإدارة وتساعد على تأمين الأصول للمؤسسة من خلال آلياتها.

¹ أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبي، الإطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002-2003، ص 96-98.

❖ المبحث الثاني: أنواع ومعايير الرقابة الداخلية ومكوناتها

إن الرقابة الداخلية تختلف من مؤسسة لأخرى، وذلك باختلاف حجم المؤسسة، هيكلها التنظيمي وطبيعة العمل، ويجب أن تتوفر في أي نظام رقابي داخلي مكونات وعناصر مهمة لنجاح هذا النظام.

المطلب الأول: أنواع الرقابة الداخلية

نقسم الرقابة الداخلية من حيث طبيعتها أي من حيث طبيعة النشاط الذي تمارسه إلى ثلاثة أنواع كما يلي:

• أنواع الرقابة الداخلية من حيث طبيعتها:

الرقابة المحاسبية: ويقصد بها كافة الطرق والوسائل والإجراءات والأنظمة التي تضعها الإدارة بقصد حماية مواردها المختلفة، وضمان صحة التقارير والقوائم المالية، قد تم تسجيلها في دفاتر المنشأة طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، و بالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً. وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات بالمنشأة هي المسئولة عن وضع نظام سليم للمحاسبة بهدف حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية و بالتالي زيادة الاعتماد عليها.¹

الرقابة الإدارية: وهي تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات و السجلات التي تخص بعمليات إصدار القرار، وكذلك مجموعة من النظم والأساليب التي تساعد في فحص و تقويم جميع نواحي الوحدة بهدف تحقيق الكفاءة الإنتاجية و تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.²

الضبط الداخلي: يعرق الضبط الداخلي بأنه ذلك النظام الموضوع و ما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تهدف إلى ضبط عمليات المشروع و مراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة، وذلك ضماناً لحسن سير العمل وعدم وقوع أخطاء أو غش أو تلاعب بأصول المنشأة و حساباتها.

إن نظام الضبط الداخلي يعتمد في الواقع على تقسيم العمل و تحديد السلطات والمسؤوليات والواجبات والفصل بين المسؤوليات و الاختصاصات للوظائف المختلفة بحيث لا يقوم موظف واحد بعملية كاملة، بهدف الضبط الداخلي إلى حماية أصول المنشأة وسجلاتها و دفاترها من الضياع أو سوء الاستعمال أو غيره.

¹ رغبة إبراهيم المدهون، مرجع سبق ذكره، ص 67.

² إيمان العماري، دور التدقيق في ظل معالجة إلكترونية للبيانات المحاسبية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، محاسبة ومالية، جامعة حسيبة بن بوعللي، الشلف، الجزائر، 2017، ص 81.

- من حيث التوقيت:

من خلال تحقيق أهداف المؤسسة تقوم الرقابة الداخلية بتنفيذ مهامها من خلال ثلاثة أنواع للرقابة وهي كالتالي:

الرقابة الوقائية (المانعة): وتتمثل في الضوابط والقواعد والإجراءات التي تنظم العمل وتمنع التدخلات و بالتالي

تضمن سير الأعمال في الاتجاه الصحيح وهي بذلك تسبق حدوث الأخطاء و الانحرافات.

الرقابة التحذيرية (الكاشفة): يركز هذا النوع على ما يجري أثناء التنفيذ، لذلك تسعى متزامنة مع التنفيذ أو

الإنجاز، وبموجب هذا النوع يتم التأكد من أن الأعمال تنجز وفق ما يرد في الخطط بهدف حل المشكلات حال

وقوعها عند التنفيذ، و هذا النوع هو أكثر الأنواع استخداما.

الرقابة اللاحقة: وتسمى بالرقابة العلاجية، و يركز دورها بعد الانتهاء من إنجاز مراحل العمل المطلوب، ويتم

عن طريق فحص و مراجعة العمليات المالية التي تم الانتهاء منها، للكشف عما وقع من مخالفات وانجازات عن طريق

مقارنة ما تم إنجازه بالمعايير الموضوعه سلفا.

المطلب الثاني: معايير الرقابة الداخلية

الرقابة العامة: وتشمل على:

- التوكيد المعقول على الرقابة لتوفير دليل معقول بأن أهداف المنشأة سيتم تحقيقها
- الموقف الايجابي من نظام الرقابة الداخلية، فعلى المدراء والموظفين المحافظة على موقف ايجابي
- الاستقامة و الكفاءة، على المعنيين المحافظة على الاستقامة المهنية والشخصية والكفاءة العملية

المعايير التفصيلية: وتشمل على:

- التوثيق وتدوين العمليات
- تسجيل العمليات والأحداث بشكل مناسب
- تسجيل العمليات والأحداث بشكل مناسب و فوري .
- صلاحية تنفيذ العمليات والمهام
- فصل المهام

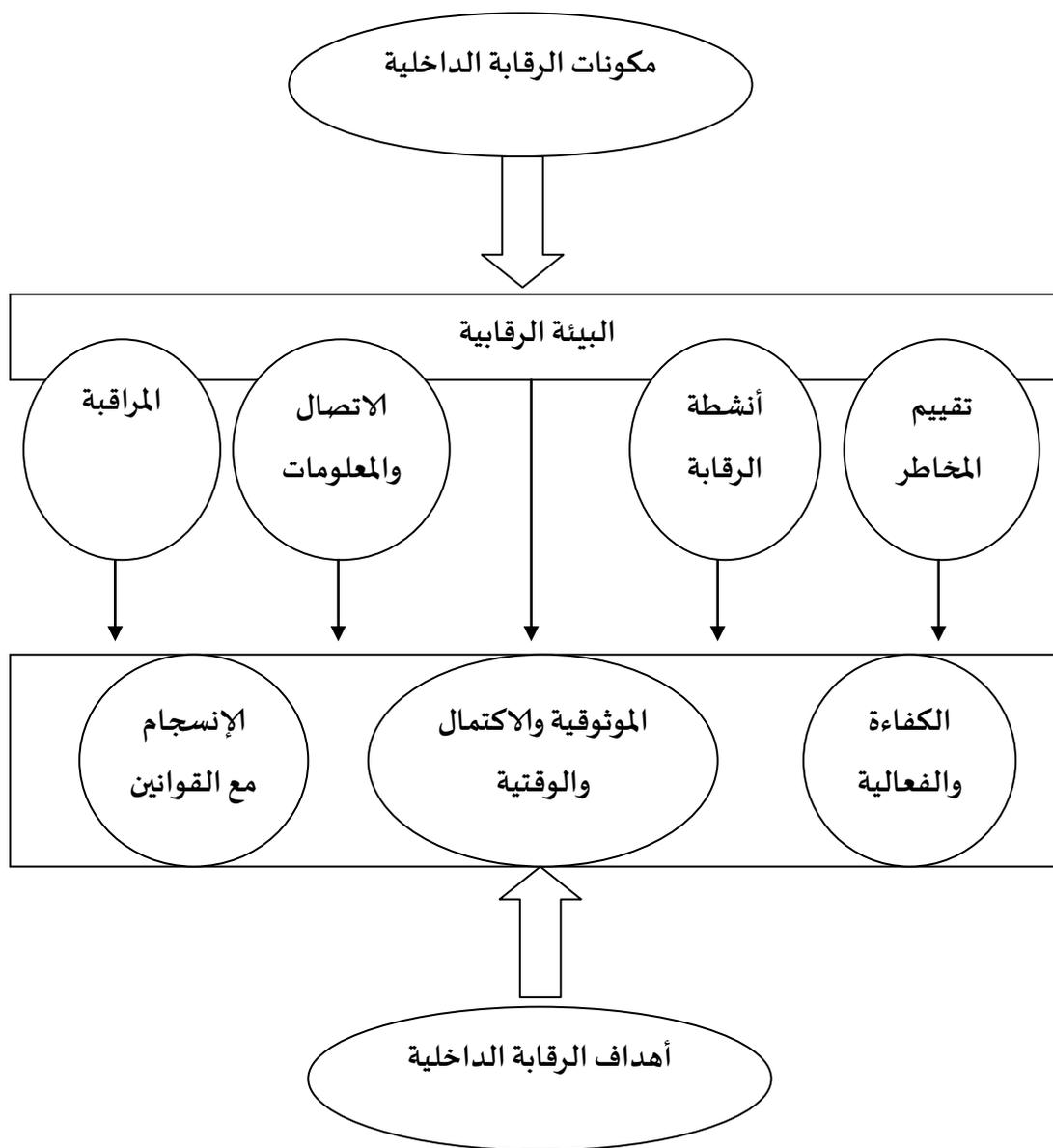
المطلب الثالث: مكونات الرقابة الداخلية

تتكون الرقابة الداخلية من خمسة مكونات رئيسية وهي كالتالي:¹

- 1 - بيئة الرقابة: وتعني الموقف العمومي للمدراء والإدارة، وإدراكهم وأفعالهم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وأهميته للمنشأة، حيث البيئة الرقابة لها تأثير على فعالية، وتتضمن العوامل التي تعكس بيئة الرقابة مثل: وظيفة مجلس الإدارة واللجان التابعة له، أسلوب التشغيل، الهيكل التنظيمي للمنشأة ونظام الرقابة الإدارية.
- 2 - نشاطات الرقابة: وهي تلك السياسات والإجراءات التي اعتمدها الإدارة لغرض تحقيق الأهداف الخاصة بالمنشأة، وتتضمن هذه الإجراءات تقديم التقارير وفحص الدقة الحسابية للسجلات.
- 3 - تقييم المخاطر: تفسح أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجه الشركة سواء من المؤثرات الداخلية أو المؤثرات الخارجية.
- عند تحديد المخاطر من الضروري تحليلها للتعرف على أثرها وذلك من حيث أهميتها، تقدير احتمال حدوثها وكذلك كيفية إدارتها والخطوات الواجب القيام بها.
- 4 - المعلومات والاتصالات: يجب تسجيل المعلومات وإيصالها بشكل وإطار زمني حيث تساعد على القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الأخرى.
- 5 - المراقبة: تعمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية على تقييم نوعية الأداء في فترة زمنية ما، وتتضمن أن نتائج التدقيق تم معالجتها مباشرة، ويجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية.

¹ عطا الله أحمد سويلم الحسيان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية للنشر، عمان، 2009، ص52.

الشكل رقم (1-2): مكونات الرقابة الداخلية



المصدر: سليمان سند السبع، أثر هياكل أنظمة الرقابة الداخلية على أهداف الرقابة حالة الشركات الصناعية الأردنية، دراسات العلوم الإدارية، المجلد 38، العدد 2011، ص 104.

❖ المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

عند فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لأي مؤسسة يجب الاعتماد على مجموعة من المقومات والعناصر وكذلك الوسائل المختلفة.

المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات الأساسية التالية:¹

- **فصل المهام**: يشكل فصل المسؤوليات أو الوظائف وسيلة من وسائل المراقبة الأساسية التي تساعد على انجاز العملية في مجملها، بحيث تقلص من خطر التلاعب والخطأ الصادر عن قصد، وتشمل الوظائف التي تستوجب فصلها تلك المتعلقة بإصدار أوامر الصرف والتنفيذ والحماية والتسجيل وكذلك عمليات تطوير الأنظمة والعمليات اليومية في حالة اعتماد الوظيفة على نظام محاسبة المسؤولية كما يجب أن يكون التدقيق .
- **التنظيم**: يجب على الوحدات الخاضعة للتدقيق أن تتوفر فيما تصميم للتنظيم يحدد المسؤوليات والصلاحيات وكذلك إجراءات عمل تشخيص قنوات المعلومات للعمل اليومي، كما يجب تحديد وبوضوح تفويض مختلف الصلاحيات كيفما كان نوعها لتفعيل محاسبة المسؤولية.
- **عمليات المراقبة**: تركز أساساً على حماية مكونات الأصول من خلال عدة إجراءات أمنية للتأكد أن الوصول إليها مقتصر فقط على المستخدمين المرخص لهم سواء تعلق الأمر بالمنفذ المباشر أو الغير مباشر، وتعد عمليات المراقبة هامة في حالة كون مكونات الأصول قابلة أو مرغوب فيها للعمل، وقد تطال أعمال المراقبة إلى التأكد من أن العمليات التي ستخضع للتسجيل والمعالجة قد تم إدراجها كلها، و تسجيلها و معالجتها على وجه صحيح وتشمل هذه العمليات تحري دقة التسجيلات الحسابية، والمقارنات، ورقابة مادية على أصول وممتلكات المؤسسة، أو من خلال نظام محاسبي يقوم على مجموعة ملائمة من المستندات والسجلات المحاسبية ودليل الحساب.
- **الترخيص والتأشيرة**: تتطلب جميع قرارات التنفيذ وكذلك العمليات ترخيصاً أو تأشيرة من مسؤول متخصص ويجب أن تكون حدود هذه التراخيص دقيقة.

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 138.

- الموظفون: يجب وضع بعض الترتيبات اللازمة للتأكد من أن جل الموظفين مؤهلين ويتمتعون بالقدرات التي تناسب مسؤولياتهم، لأن السير الجيد لأي نظام يرتبط بالضرورة بكفاءة ونزاهة واستقامة الموظفين لذا تشكل المهارات والكفاءة والمميزات الفردية عناصر هامة يجب أخذها بعين الاعتبار عند وضع أي نظام مراقبة.
 - التسيير: يتعلق الأمر بعمليات المراقبة التي يقوم بها الإداريون خارج أوقات العمل اليومي العادي، وتضم مراقبة الإشراف العام الذي يمارسه هؤلاء الإداريون، كذلك فحص معلومات التسيير ومقارنتها بالميزانيات ومقاييس الأداء وكل إجراء يهم الفحص.
 - الإشراف على العمل: يجب أن يحتوي كل نظام مراقبة داخلية اعتماد وسيلة الإشراف على سير العمل اليومي للعمليات وعلى تسجيلها وذلك من خلال الهيكل التنظيمي المعتمد، فكان رئيس القسم يراجع أعمال الموظفين للقسم، أو من خلال الإشراف المباشر من شخص مؤهل يراجع الأعمال أول بأول.
 - المراجعة الداخلية (المراقب المالي): يمارس المراقب المالي مهمة مراقبة مستقلة لمجالات واسعة بحيث يحق له رد أو الاعتراض على صرف مستند ما لم يكن مكتمل الشروط وفقا لإجراءات العمل المعتمد، أو وفق الأنظمة والتعليمات المصرح بها في العمل.
- ويؤدي توفر نظام فعال للرقابة الداخلية في المنشأة إلى منع واكتشاف الغش والتلاعب بما يقوم عليه من مقومات تكفل هذا وبما يعتمد عليه من أساليب ووسائل.

المطلب الثاني: عناصر نظام الرقابة الداخلية

- 1 - الرقابة الداخلية الإدارية: تتمثل الرقابة الداخلية الإدارية في الخريطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تختص أساسا بالكفاية الإنتاجية والالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية، وهذه الإجراءات ترتبط عادة بطريقة غير مباشرة بالنواحي المالية والسجلات المحاسبية.
- 2 - الرقابة الداخلية المحاسبية: تمثل الرقابة الداخلية المحاسبية الوجه المحاسبي للرقابة الداخلية وعنصرا رئيسيا من عناصرها في المؤسسة وتهتم بالإجراءات اللازمة لحماية موارد المؤسسة من التصرفات غير مشروعة، وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها.¹

¹ ثناء علي القباني، الرقابة المحاسبية الداخلية في النظامين اليدوي والالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص18.

3 - الضبط الداخلي: يعد الضبط الداخلي مرحلة من مراحل الرقابة الداخلية، إذ تقوم أنظمة الضبط الداخلي أصلاً على فكرة ضبط ورقابة تنفيذ المهام بطريقة مستمرة ذاتية، وذلك عن طريق تطبيق مبدأ توزيع العمل داخل كل إدارة بحيث يقوم كل عامل بحلقة من حلقات دورة تنفيذ كل عملية وبالتالي كل عامل يقوم بتدقيق أعمال زميله وبذلك تتحقق الرقابة التلقائية على التنفيذ أثناء عملية إتمام دورته.

4 - التدقيق الداخلي: هو نشاط مستقل وهادف يقدم للمؤسسة ضمان على درجة التحكم في عملياتها، ويقدم نصائح للعمل على تطويرها، ويعمل على خلق قيمة مضافة.¹

المطلب الثالث: وسائل نظام الرقابة الداخلية

يعتمد نظام الرقابة الداخلية على عدة وسائل بغية تحقيق أهدافه وهي:

✓ الخطة التنظيمية: أجمعت التعاريف السابقة على ضرورة وجود خطة توجيه كما يخدم مصلحة وأهداف المؤسسة أن تبقى هذه الخطة على ضوء تحديد الأهداف والاستغلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما يحدد بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمدريبات التي تتكون منها المؤسسة.²

إن العناصر الأساسية التي يجب أن تكون من الخطة التنظيمية هي:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة
- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومختلف أجزائه مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة
- تحديد المسؤوليات بالنسبة لكل نشاط
- تعيين حدود وحاجة المسؤوليات بالنسبة إلى كل شخص، مساهمة هذه الوسيلة في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية يكون عبر النقاط التالية:
- البحث عن فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية
- وجود وحدات قياس تمكن من تحديد نتائج الأجزاء والأنظمة المختلفة للمؤسسة سواء في وقت إحصائي أو

مالي

- حماية الأصول من خلال تقسيم العمل المهني داخل المؤسسة

¹ محمد أحمد خليل، المراجعة والرقابة المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص 125.

² محمد التهامي طواهري ومسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 86.

✓ **الطرق والإجراءات:** تقدير الطرق والإجراءات من بين أهم الوسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية ، فهم و تطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول، العمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة إذ تشمل الطرق على طريقة الاستغلال والإنتاج والتسويق أيضا تأدية الخدمات وكل ما يخص إدارة المؤسسة

✓ **المقاييس المختلفة:** تستعمل المقاييس المختلفة داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه في ظل إدارة العمل في إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية:

- درجة مصداقية المعلومات
- مقدار النوعية الحاصل عن العمليات الفصلية
- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو العودة للمعلومات المطابقة

المطلب الرابع: العوامل المحددة لجودة الرقابة الداخلية

إن العوامل التي تحدد جودة الرقابة الداخلية مرتبطة بالعناصر الأساسية للهيكل التنظيمي الخاضع للرقابة ومن هذه العوامل ما يلي:

• هيكل تنظيمي كفؤ:

وهو العامل الأول والأساسي، ويعد نقطة البداية لنظام رقابة فعالة حيث أنه يحدد المسؤوليات بدقة وشفافية، فوجود خطة تنظيمية سليمة توضح الإدارات الرئيسية وتحدد المسؤوليات.

• نظام محاسبي سليم:

يجب على كل مؤسسة أن تتوفر لديها نظام محاسبي دقيق بحيث يوفر للإدارة الحماية اللازمة للأصول والسجلات من الضياع والتلف، وتعتمد الإدارة بشكل كبير على التقارير والبيانات لمعرفة الأداء الملائم وغير ملائم حيث يشمل النظام المحاسبي ما يلي:

- أن يكون هناك مستندات منظمة ومرقمة تغطي أوجه نشاط المؤسسة

- أن يكون هناك دليل يوضح طرق معالجة العمليات محاسبيا

- أن يكون هناك دليل حسابات مكتوب يوضح كل الحسابات التي تتعامل معها المؤسسة.

- أن يتم إعداد موازنات تخطيطية لكافة العمليات والتحقق من تنفيذها

● إدارة الموارد البشرية:

يلعب العامل الكفو دورا هاما في إنجاح وتحقيق مبتغيات المؤسسة، لذلك يعتبر المورد البشري عامل أساسي ومهم تركز وتقوم عليه الرقابة الداخلية في جودتها وتحقيق أهدافها، تركز وتقوم عليه الرقابة الداخلية في جودتها وتحقيق أهدافها، فبدون العاملين والمدربين وكذلك الحريصين على أداء عملهم لا يمكن أن نحصل على نظام للرقابة الداخلية ذو جودة وفعالة.

● إجراءات تفصيلية مكتوبة:

تقوم الوظائف داخل المؤسسة بعمل تسلسلي يدعو إدارة المؤسسة إلى طرح إجراءات تفصيلية لتنفيذ الواجبات على مستوى مصالحتها المختلفة، بحيث لا يقوم شخص واحد بالترخيص بالعمل والاحتفاظ بالأصل ومسك السجلات، أن لا يقوم بالعملية من أولها إلى آخرها وفي هذا الإطار ينبغي على الإدارة تحديد نوع القيام بالعملية داخل كل مصلحة مما يسمح بعدم تداخل المهام وخلق رقابة ذاتية.

● تلعب بيئة الأعمال وسياسة الإدارة دور مهم في خلق بيئة رقابة فعالة، حيث المخاطر التي تحدد من طرف الأهداف الإستراتيجية والمالية للمؤسسة دور هام في تصميم أنشطة الرقابة وكذلك يساعد الإعلام والاتصال في تقييم كفاءة أنشطة الرقابة.

خاتمة الفصل الثاني

من خلال دراستنا لهذا الفصل نستنتج أن نظام الرقابة الداخلية وسيلة مهمة تساعد المؤسسات لتحقيق أهدافها وحماية أصولها، يعد هذا النظام من الأسس التي لا يمكن الاستغناء عنه في أي مؤسسة ويتكون نظام الرقابة الداخلية من مكونات التي تحدد هدف كل مكون لغرض الوصول إلى نظام فعال وملائم للمؤسسة من أجل استمراريتها.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية في مؤسسة إنتاج وتوزيع

مواد البناء **DMC**

مقدمة الفصل الثالث

تطرقنا في الفصلين السابقين إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالتدقيق بصفة عامة والتدقيق الداخلي بصفة خاصة، حيث يعتبر أداة إدارية لا يمكن الاستغناء عنه لما يقدمه للمؤسسة من معلومات وكذلك تطرقنا إلى الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية.

ومن خلال هذا ارتأينا إسقاط المفاهيم النظرية على أرض الواقع، وقمنا بدراسة ميدانية على مستوى مؤسسة ذات الأسهم وهي مؤسسة وطنية لإنتاج وتوزيع مواد البناء المختصرة في EDIMCO سابقا أما حاليا DMC بولاية مستغانم، فوجود التدقيق الداخلي في المؤسسة ضرورة حتمية، ومن خلال هذا قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث أساسية:

- المبحث الأول: تقديم مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC – مستغانم-
- المبحث الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في تقييم الأداء داخل مؤسسة DMC
- المبحث الثالث: نتائج المقابلة

❖ المبحث الأول: تقديم مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC مستغانم

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بالمؤسسة محل الدراسة مؤسسة الوطنية لإنتاج وتوزيع مواد البناء بولاية مستغانم والتعرف على هيكلها التنظيمي ومهامها والأهداف التي تسعى إلى تحقيقهم.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن نشأة المؤسسة

تقع مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء لولاية مستغانم شرق مقر الولاية حيث يحدها من الشمال بلدية خير الدين ومن الجنوب محطة مستغانم ومن الغرب حي جبلي محمد ومن الشرق بلدية سيدي فلاق.

يعود تاريخ نشأة المؤسسة في 25 سبتمبر 1984، حيث حملت اسم مؤسسة توزيع مواد البناء لولاية مستغانم واختصرت في كلمة EDIMCO سابقا أما حاليا اختصرت في كلمة DMC، كان هذا بمقتضى القرار الوزاري رقم 5280/م.ع.م.ق. والمتضمن ذلك مقرها الرئيسي سيدي العجال بلدية صيادة ولاية مستغانم برأس مال يقدر بـ 200.000.000 دج وسجلها التجاري 0782117B9927/00.

في المرة الأولى كانت المؤسسة مؤسسة محلية ثم تحصلت على صفة مؤسسة اقتصادية عمومية (EPASPA) هذا بموجب عقد رقم 30/96 في 17/01/1996.

إن النشاط الأساسي لهذه المؤسسة يتمثل في عملية استيراد مواد البناء وتوزيعها.

في 1989 كان هدفها توسيع نشاطاتها، فانطلقت في مجال البناء (التشييد والتهيئة) أين تمكنت من إنجاز عدة مشاريع عمرانية ومؤسسات عمومية (المدارس والثانويات... الخ)، وفي 194 وبعد قرار من سيد والي ولاية مستغانم، فهذه المؤسسة انطلقت في نشاط التهيئة العمرانية ونظرا للمشاكل التي اعترضتها في توزيع مواد البناء على مستوى السوق وأصبح النشاط الأساسي للمؤسسة هو إنشاء التهيئة العمرانية¹.

وتتكون مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء من وحدات تتمثل فيما يلي:

- وحدة الحديد والصلب
- وحدة التجارة
- وحدة الترقية العقارية

¹ مصلحة المستخدمين، مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء

○ وحدة التعبئة والتغليف والتوزيع

حيث رقم هاتفها هو 045434869

الفاكس: 04543402 – 045434313

البريد الإلكتروني: Edimcomostaganem@yahoo.fr

الموقع الإلكتروني: www.edimco-mostaganem.dz

المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة

تتميز كل مؤسسة بمهام وأهداف مسطرة ترغب في تحقيقها وتلبية رغبات المستهلكين وتمثل هذه المهام والأهداف فيما يلي:

أولاً: مهام المؤسسة

تتولى المؤسسة مهام تسويق مواد البناء والإسمنت والصلب، الخشب، المنتجات الخشبية والبلاط وكذلك منتجات التدفئة... إلخ، وذلك في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية إضافة إلى:

مهمة مؤسسة الرئيسية في الإنتاج، البيع والتوزيع
إضافة للتمسك المحلية على المنتج وترقيته إلى مصاف المنتج العالمي.
وضع القوانين والبرامج وإشرافها على كل الوحدات التابعة لها قانونياً.

ثانياً: أهداف المؤسسة

إن أهم هدف للمؤسسة هو البقاء والاستمرار، وتتراوح أهداف المؤسسة بين أهداف اقتصادية واجتماعية وتمثل فيما يلي:

الأهداف الاقتصادية: وتتلخص فيما يلي:¹

○ العمل على الدخول في الأسواق الدولية

¹ مصلحة المستخدمين، مؤسسة بيع وتوزيع مواد البناء EDIMCO

- العمل على تحقيق عائد مناسب على رأس المستثمر عن طريق استغلال كل الطاقات الإنتاجية والمهارات الفنية للعمال.
- العمل على تلبية رغبات الزبائن عن طريق إنجاز طلبياتهم في أقل قدر ممكن.
- محاولة الاحتكار والمضاربة في الأسواق الوطنية والذي يعتبر الهدف الأساسي وراء تأسيسها.

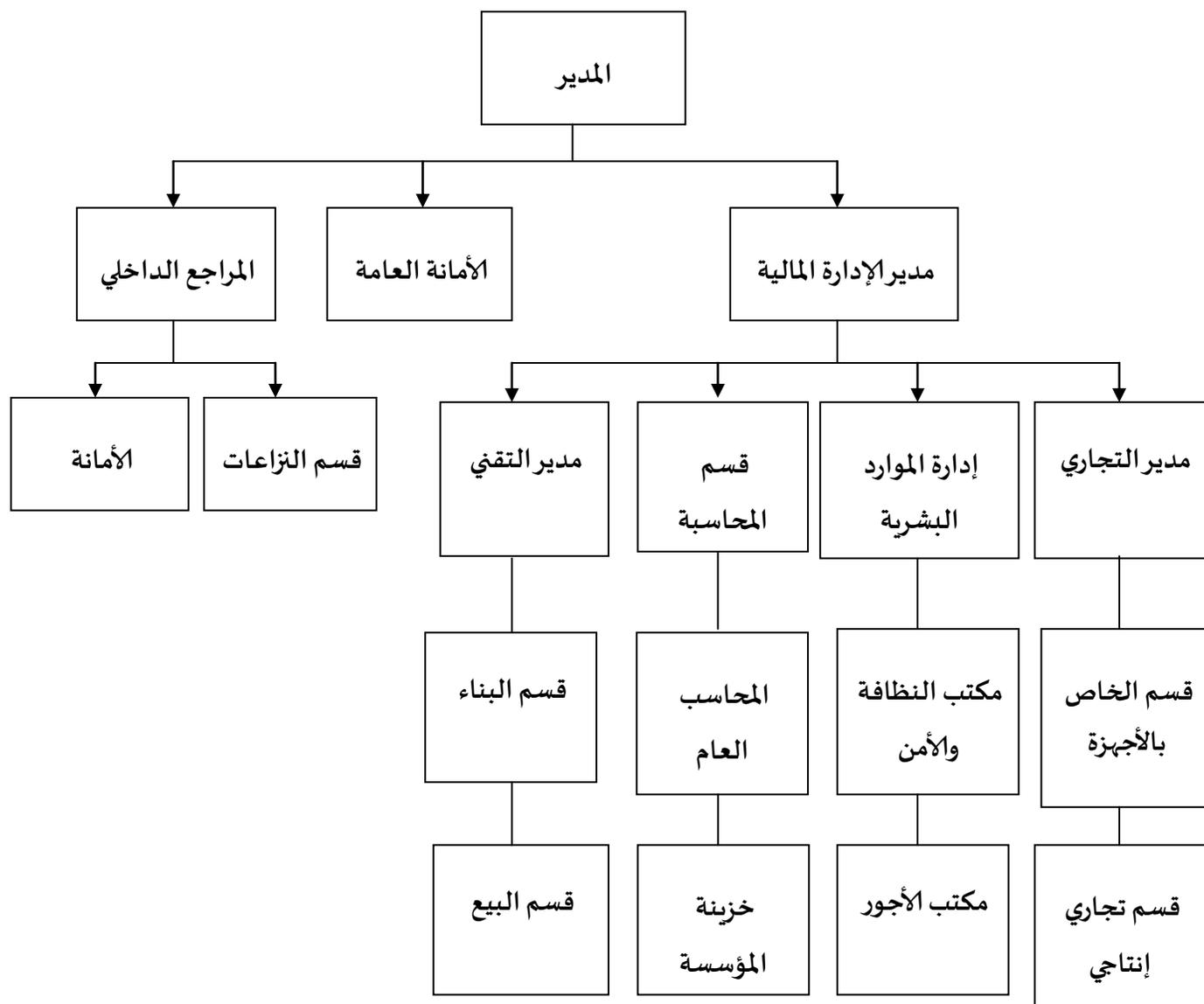
الأهداف الاجتماعية: وتتمثل في:

- تلبية احتياجات السوق الوطني والاستغناء عن الاستيراد من الخارج خاصة إذا علمنا أنه بالعملة الصعبة، ومن ثم تصدير الفائض الذي يكون بدوره موردا للعملة الصعبة.
- رفع المستوى المعيشي للعمال عن طريق فتح فرص عمل لهم وتكوينهم ورفع مستواهم المهني
- المساهمة في تحقيق التنمية الوطنية الشاملة وفي تمويل الخزينة العمومية.
- المساهمة في امتصاص الطاقة عن طريق فتح أبواب التوظيف أمام الشباب.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC

أولاً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم (1-3): الهيكل التنظيمي لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء¹



¹ رئيس مصلحة المحاسبة والمالية خاص بمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO

ثانياً: شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة¹

- 1 - المدير: يمثل أعلى سلطة في الهرم التنظيمي ومن مهامه:
 - تسيير الشركة والإشراف عليها إدارياً وتقنياً
 - اتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب
 - متابعة المصالح والأقسام التي تقع تحت سلطته والتنسيق بين مختلف المصالح
 - تحليل التقارير الواردة من المصالح والأقسام واتخاذ القرارات الهامة والمناسبة
 - عقد اجتماعات وسياسات والإجراءات الخاصة بكل مصلحة
 - تسيير ومراقبة رؤساء المصالح التابعة لإدارة الوحدة
- 2 - الأمانة العامة: تقوم بالمهام التالية:
 - مساعدة المدير في تدبير شؤونه وتنظيم أعماله
 - مكلفة بتسيير شؤون الأمانة بما في ذلك تسجيل البريد الصادر والوارد
 - تحويل التقارير من المصالح إلى المدير
 - ضبط الاستقبالات الخاصة بالأشخاص المتعاملين مع المدير وإبلاغه بذلك واستقبال العملاء والزوار
 - واستقبال المكالمات الهاتفية.

3 - المراجع الداخلي:

يقوم المراجع الداخلي بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لخدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن النظام المحاسبي كفؤ ويقدم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة من خلال منع الغش والانحراف عن السياسات الموضوعة.

4 - مدير الإدارة المالية:

هو المسؤول عن المصلحة المالية ومحاسبية للمؤسسة، وتساهم في تطبيق وإنشاء البرنامج التجاري وتعتبر هذه الأخيرة مركزية في المؤسسة توزيع مواد البناء، حيث تتفرع هذه المصلحة إلى:

➤ الأمانة: تقوم بمساعدة مدير الإدارة المالية

¹ رئيس مصلحة المحاسبة والمالية خاص بمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO

➤ قسم المنازعات: يهتم بالجانب القانوني للمؤسسة ويقوم أيضا بحل النزاعات القانونية، وتنشأ أثناء تنفيذ العمل كالنزاعات الناتجة عن ظروف العمل أو الزيادات المالية أو التعاملات التجارية، أو ارتكاب العامل لخطأ، أو نزاعات جماعية.

5 - قسم المحاسبة: يقوم المحاسب بمختلف التسجيلات المحاسبية للعمليات التي تقوم بها الشركة (عمليات الشراء، البيع، التنازل، التحصيل والتسديد...) وكذلك يمسك يوميات مساعدة حسب الحاجة إليهما، وينقسم هذا القسم إلى فرعين:

- فرع محاسب العام

- فرع الخزينة

حيث أن المحاسب الأول في هذه المؤسسة يقوم بالعمل الذي يقوم به المحاسب العام والعمل الذي يقوم به فرع الخزينة.

6 - قسم إدارة الموارد البشرية: تهتم بالجانب البشري حيث أنها الجهة المسؤولة عن العاملين بالمؤسسة ويتكون هذا القسم من:

➤ مكتب الإدارة والعلاقات الاجتماعية: تهتم بالضمان الاجتماعي للعامل وتدرس الوضعية الصحية وهي المتعلقة بالعامل من يوم بدايته للعمل إلى غاية نهاية تقاعده.

➤ مكتب الأجور: يقوم بدراسة أيام العمل ومجموع العمال والغيابات ويحدد الأجر اللازم الذي يدفعه كل عامل وتقوم بإعداد التصريحات الخاصة بالضمان الاجتماعي.

➤ مكتب النظافة والأمن: يهتم هذا المكتب بنظافة المؤسسة وتقديم ملابس العمل للعاملين والمحافظة على ممتلكات الوحدة ومراقبة حركة العمال، المواد والبضائع.

7 - مدير التقني: هو المسؤول عن ممتلكات الوحدة، ويتفرع إلى:

➤ قسم البناء: في هذا القسم يوجد مكتب تقني يهتم بالتخطيط للمشروع أي كمية المواد اللازمة للبناء وهناك مكتب آخر يقوم بتنفيذ ما قد خطط له.

➤ قسم البيع: يوجد به مكتب مكلف ببيع ما تم بناؤه ويقوم بشراء الأراضي من أجل البناء.

8 - المدير التجاري: ويوجد فيه ما يلي:

➤ القسم التجاري: قوم هذا القسم بشراء وبيع مواد البناء داخل المؤسسة وذلك ببيعها إلى المدير التقني وأيضا يقوم هذا القسم بالبيع خارج المؤسسة وتتضمن مصلحة التموين والتوزيع.

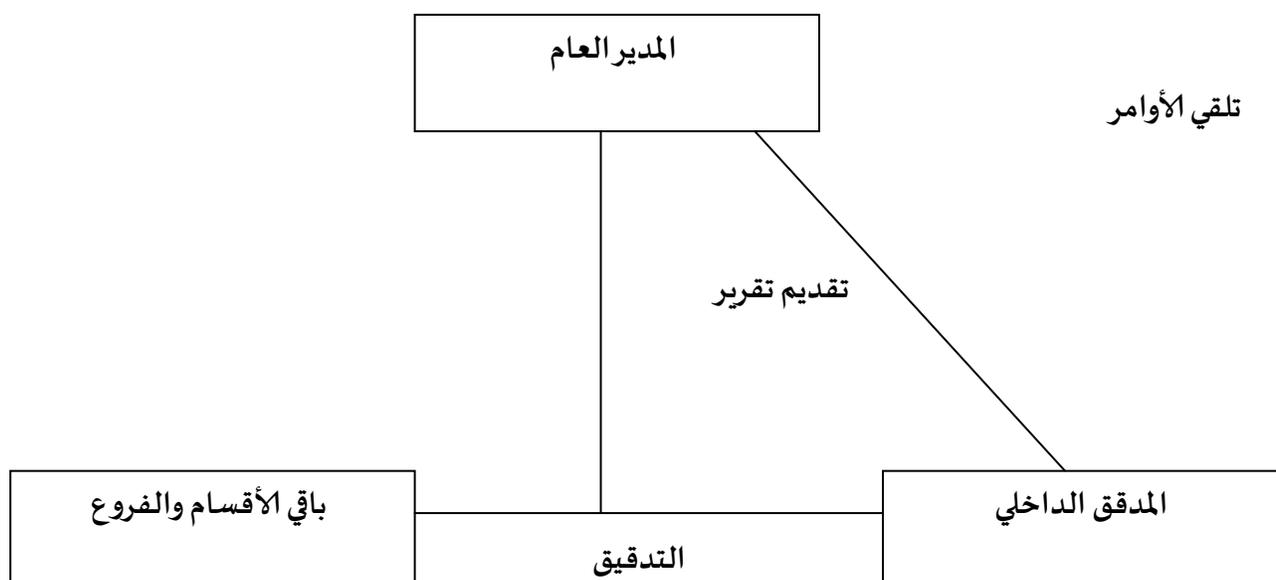
- قسم الإنتاج: يقوم هذا القسم لإنتاج من حيث الجودة ومراقبة الوزن الحقيقي للمنتجات، كما يقوم بالتعريف بسياسة المنتج والمشاركة في تحديد خصائص المادة الأولية والمنتج النهائي.
- قسم الصيانة: يتكفل بصيانة الآلات والمعدات التي تستخدم في نشاط المؤسسة ووسائل النقل وجمع التجهيزات الخاصة بالمؤسسة وتقوم بعملية صيانة بنوعها والعلاجية من خلال:
- الصيانة الميكانيكية
 - الصيانة الكهربائية

❖ المبحث الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في تقييم أداء داخل مؤسسة DMC

المطلب الأول: تقديم التدقيق الداخلي لمؤسسة DMC

إن التدقيق الداخلي هو الركيزة الأساسية لسير المؤسسة بطريقة جيدة فهو يتميز بالاستقلالية وهذا ما يجعله ويمكنه من أداء مهمته بصفة متميزة وجيدة، حيث يكون التدقيق بصفة دورية وعلى مستوى المديرية العامة ومختلف وكافة فروعها. والشكل الموالي يبين مكانة التدقيق الداخلي في المؤسسة.¹

الشكل رقم (2-3): مكانة التدقيق الداخلي في المؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

يبين الشكل السابق أن للمدقق الداخلي مكتب خاص به ومستقل ويقوم بعملية التدقيق وكتابتها في شكل تقرير لتقديمها للمدير العام في الأخير.

¹ مصلحة التدقيق، مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء

المطلب الثاني: مسار عملية التدقيق بمؤسسة DMC والمشاكل التي تواجه المدقق الداخلي

أولاً: مسار عملية التدقيق الداخلي

تسير عملية التدقيق في مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء كغيرها من المؤسسات حيث تقوم بالتدقيق الداخلي من أجل تقييم نظام الرقابة الداخلية لكي تستطيع التحكم والسيطرة على الأخطار التي يمكن أن تواجهها، وتتم سير عملية التدقيق بالوحدة عبر خطوات محددة ضمن القانون الداخلي للوحدة وهي كالآتي:

➤ **تحضير مخطط التدقيق السنوي:** تقوم المؤسسة في بداية كل سنة بتحديد برنامج العمل الذي تراه مناسب لتحقيق أهدافها وفرض أكبر قدر ممكن من الرقابة، ويشرح هذا المخطط مهمة التدقيق إلى عناصر منظمة كمرجع أساسي يعمل به من مهمات مراد القيام بها في تلك السنة، الأقسام، الوحدات التي سيتم تدقيقها. لذلك يقوم قسم التدقيق الداخلي الخاص بمؤسسة الإنتاج وتوزيع مواد البناء كل سنة بوضع مخطط التدقيق السنوي راجعاً بذلك ومستدلاً بالتقارير الآتية: تقرير التدقيق الداخلي للسنوات الثلاث السابقة، وتقرير المدقق الخارجي للسنوات الثلاث الماضية.

حيث يسعى المدقق الداخلي لتحديد الأخطار التي قد تعيق سير وتقدم المؤسسة والتي تؤثر عليها لوصولها إلى أهدافها المسطرة.

➤ **تطبيق مهام التدقيق:**

يتم تطبيق المهام وفق ثلاثة مراحل وتتمثل في:

1 - التحضير للمهمة:

تعتبر هذه المرحلة مرجع تعتمد عليه باقي المراحل وأطولها من الناحية الزمنية وتتم وفق التالي:

1-1- اختيار فريق المهمة:

لبدأ مهمة التدقيق نستعمل باختيار فريق يكون كل فرد منه ذو اختصاص وخبرة لتدعيم الموضوع المراد تقديمه لإتمام المهمة على أكمل وجه.

2-1- رسالة المهمة:

يتم إرسال إلى القسم الذي سيتم تدقيقه من قبل مسؤول مصلحة التدقيق وتتضمن الرسالة ما يلي:

- التنظيم الذي سيطول المهمة
- أسماء ومناصب الفريق المكلف بالمهمة
- نوع المهمة ما إذا كانت مخطط لها أم فجائية
- المدة الزمنية التي ستأخذها المهمة

3-1- عقد اجتماع توزيع المهام:

يتم عقد هذا الاجتماع كانطلاقة لعملية التدقيق حيث يتم فيه:

- تقسيم المسؤوليات على الفريق الذي كلف بالمهمة
- تحضير الوثائق اللازمة للفريق والتي تساعد على إتمام مهمته
- شرح المراحل والإجراءات التي سيتم العمل بها وكذلك الأهداف المراد الوصول إليها.

2 - إعداد جدول المخاطر:

يبدأ المدقق بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تقسيم كل نشاط إلى مجموعة إجراءات وتحليلها ودراسة أهدافها وبالتالي تحديد الأخطار التي يمكن أن تنجم عنها.

3 - تطبيق المهمة:

وتتم بالاعتماد على برنامج العمل الذي تم وضعه في المرحلة السابقة حيث يحدد:

- الأهداف التي تم تسطيرها
- الوسائل التي سيتم استخدامها لإنجاز المهمة
- المسؤولية المحددة لكل هدف
- المدة الزمنية اللازمة لتحقيق كل هدف من الأهداف المسطرة.

➤ التقرير النهائي:

يتم تحضير التقرير النهائي الذي يعتبر خلاصة جهده يشمل جميع الملاحظات والتوصيات اللازم إتباعها، ليوجهه مباشرة إلى السيد رئيس مدير عام.

ثانيا: المشاكل التي يواجهها المدقق الداخلي في المؤسسة

المدقق الداخلي يسعى دائما بتأدية مهامه بفعالية وكفاءة كبيرة حيث يمكنه أن يرى نتائج أعماله مجسدة في أرض الواقع إلا من هذا لا يعني أنه يواجه صعوبات في تأدية مهمته وهذا ما يفقده تركيز في الأداء في بعض الأحيان، ومن بين المشاكل التي يواجهها هي:

- الانتقاد الخاطئ لدى بعض الموظفين حيث ينظرون للمدقق الداخلي على أنه جاسوس داخل المؤسسة وعند أداءه مهمته يبحث فقط عن أخطاء للشواية به.
- وجود مدقق واحد في المؤسسة وهو المسؤول عن تدقيق كافة أقسام المؤسسة وهذا ما يجعله يبذل جهد كبير ووقت من أجل الوصول إلى نتائج.
- البطء الشديد في حكة المعلومات حيث يقوم في بعض الأحيان المدقق الداخلي بطلب وثائق وسجلات من أجل فحصها وذلك يتم بصورة بطيئة وهذا ما يؤدي إلى الإعاقة في عمله وعدم إكماله في فترة محددة وكل هذا ينقص من فعالية التدقيق الداخلي.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء مؤسسة DMC

يعتبر تقييم الأداء محور العملية الإدارية الذي يتولد منها اتخاذ القرار وهذا لأنها عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، أما أهمية التدقيق في عملية تقييم أداء مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC فتتمثل فيما يلي:

- يعتبر التدقيق الداخلي مرجعا أساسيا للمعلومات الصحيحة والدقيقة حيث تمكن من يقوم بتقييم الأداء بالاعتماد عليها أن يقيم أداء المؤسسة على أساس متين.
- الخدمات الاستشارية التي يقدمها المدقق الداخلي للمدير، فخلية التدقيق تعتبر بالنسبة للمؤسسة أداة مساعدة تلجأ لها أو تستشيرها عند تقييم الأداء.
- يوفر التدقيق الداخلي للمستفيدين على زيادة التدفق النقدي وتحقيق الربح ورفع من قيمة المؤسسة.
- يساهم في الكشف عن مواطن الاختلال ومحاولة تصحيحها وتحديد نقاط القوة في المؤسسة.
- يساعد التدقيق الداخلي إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة.
- يعتبر التدقيق الداخلي من الأدوات المهمة التي تستعين بها المؤسسة الجزائرية للإنتاج وتوزيع مواد البناء DMC، في مختلف مصالحها حيث يتم الاستعانة بأعمال ونتائج التدقيق الداخلي إما لمواجهة مخاطر معينة أو

لإجراء تحسينات معينة، وتتم الاستعانة بالتدقيق الداخلي لموثوقية معلوماته التي يتم على أساسها تقييم الأداء وذلك من خلال ضمان شرعية المعلومات الصادرة من خلية التدقيق الداخلي وسلامتها ومصداقيتها.

○ وتلعب الزيارات الميدانية للمدقق الداخلي والتوصيات التي يقدمها لمختلف المصالح في عملية تدقيق الأداء، من خلال ما تسمح به هذه الزيارات لمتابعة عملية التقييم وتمكين رؤساء مختلف المصالح لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء بالعلم الكافي بما يجري في المؤسسة بأدق التفاصيل.

○ إن مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC مثل أي مؤسسة حيث يسعى المدقق الداخلي فيها بمراقبة كافة السجلات والأعمال لتقييم نظام الرقابة الداخلية لمعرفة المخاطر، فهو يسعى جاهداً للسهرة على مراقبة مدى تنفيذ وتطبيق الإجراءات الداخلية للمؤسسة، وهذا تقييم يكون عاكساً لحقيقة ما يجري في مؤسسة DMC، فهو يوضح نقاط القوة ونقاط الضعف ويقوم بتحفيز الأفراد على تحقيق الأهداف المسطرة والمرغوب فيها وكذلك يقوم بمقارنة الأداء الفعلي بالخطط والمعايير والسياسات الموضوعية.

❖ المبحث الثالث: نتائج المقابلة

بعد التطرق وإعطاء نظرة عامة عن المؤسسة ومصالحها وكذلك هيكلها التنظيمي، وتشخيص البنية التي تعمل بها والأهداف التي تسعى لها مؤسسة DMC، سنقوم من خلال هذا المبحث بعرض وتفسير نتائج المقابلة التي قمنا بها، ولكن قبل ذلك سنقوم بتعريف الأدوات المستعملة في جمع المعلومات.

المطلب الأول: أدوات جمع المعلومات

أولاً: اختيار الدراسة الكيفية:

على ضوء إشكالية بحثنا وفرضياته، اتضح أن أسلوب الدراسة الملاحظة، والمقابلة هي أنسب أدوات البحث وأكثرها ملائمة لجمع المعلومات المتعلقة بالبحث موضوع الدراسة.

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة:

تمت الدراسة في مجتمع تمثله مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC، بالإضافة إلى الاستعانة بالمكلف بالتدقيق الداخلي للمؤسسة، حيث تم اختيار العينة بطريقة قصدية تتكون من المكلف بالتدقيق الداخلي نظراً لطبيعة الإشكالية، ولكون المقابلة أداة رئيسية استخدمت في جمع البيانات وتحصيل النتائج.

ثالثاً: أدوات جمع المعلومات

● الملاحظة:

رغم قلة عدد الزيارات الميدانية لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC إلا أن هذه الزيارات سمحت لنا بجمع بعض المعلومات وملاحظة بعض الوثائق (برنامج التدقيق، التقارير، وغيرها) التي تساعدنا في دراستنا.

● المقابلة:

تم اختيار المقابلة كأداة رئيسية يرجع لطبيعة الدراسة الكيفية التي قمنا بها في الميدان، ولأن الدراسة التي قمنا بها دراسة استطلاعية تهدف من خلال أداة المقابلة إلى الحصول على المعلومات والبيانات، وخصوصاً أن المقابلة توفر حرية للمقابل مما يوفر دقة للمعلومات المطلوبة.

المطلب الثاني: عرض نتائج المقابلة

لقد قمنا بإجراء مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية المكلف بالتدقيق الداخلي لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC إذ حاولنا من خلال هذه المقابلة طرح عدد ممكن من الأسئلة للإلمام بمختلف جوانب الموضوع الذي نحن بصدد دراسته والحصول على الأجوبة المناسبة.

سوف نقوم في هذا المطلب بعرض مختلف الأسئلة والإجابات التي تحصلنا عليها من المقابلة، حيث تضمنت هذه المقابلة طرح 14 سؤالاً مختلفاً وقسمنا الأسئلة إلى فرعين حيث الأول أسئلة خاصة بالتدقيق الداخلي والفرع الثاني خاص بنظام الرقابة الداخلية.

• نموذج الأسئلة المطروحة:

الفرع الأول: الأسئلة الخاصة بالتدقيق الداخلي

1. ماذا يعني لك التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
2. من يقوم بالتدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
3. هل يوجد قسم للتدقيق الداخلي مستقل في مؤسستكم؟
4. ما مكانة التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
5. ما هي الأسس التي يتبعها المدقق لضمان نجاح عملية التدقيق الداخلي؟
6. ما هي المعلومات الأساسية اللازمة في التدقيق الداخلي؟
7. من أين يقتني المدقق الداخلي المعلومات اللازمة؟
8. هل للتدقيق ضرورة حتمية للمؤسسة؟

الفرع الثاني: الأسئلة الخاصة بنظام الرقابة الداخلية

1. ماذا يمكنك أن تقول عن نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم؟
2. من الذي يضع الخطط والإجراءات المتبعة لعملية الرقابة الداخلية؟
3. ما هي الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي عند تحسين نظام الرقابة الداخلية؟
4. برأيك هل تساهم كل من الخطة التنظيمية والنظام المحاسبي في مؤسستكم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟

5. برأيك كيف يمكن لمدقق الداخلي معرفة أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم؟

• نموذج الأجوبة المقترحة:

الفرع الأول: الأجوبة الخاصة بالتدقيق الداخلي

1. ماذا يعني لك التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟

التدقيق الداخلي يعني وظيفة مستقلة تعمل على القيام بمختلف عمليات وأنشطة المؤسسة، من أجل تحقيق أهدافها ومواجهة المخاطر التي تواجهها.

2. من يقوم بالتدقيق الداخلي في مؤسستكم؟

يقوم بالتدقيق الداخلي في مؤسستنا شخص يدعى بالمدقق الداخلي وهو مسؤول عن عملية تحليل وفحص وتقييم مختلف أنشطة الرقابة الداخلية بشكل منتظم ودوري ومساعدة الإدارة على تأدية مهامهم بطريقة فعالة من خلال توصياته وكل هذا من أجل ضمان السير الحسن للمؤسسة.

3. هل يوجد قسم للتدقيق الداخلي مستقل في مؤسستكم؟

نعم، يوجد قسم للتدقيق الداخلي مستقل على مستوى المؤسسة، حيث يأتي المدقق الداخلي إلى الوحدات الفرعية بصفة دورية ليقوم بإجراءات عمله ومراقبة ما تم عمله وفحص مختلف الوثائق والتأكد من صحتها وإعداده لتقرير شامل عن أداء المؤسسة بصفة عامة، وتقديمه لاقتراحات والتوصيات.

4. ما مكانة التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟

للتدقيق الداخلي مكانة هامة في المؤسسة فهو وظيفة ضرورية وحتمية وله أهمية بارزة من خلال العمل بإجراءات التدقيق والاعتماد على توصيات واقتراحات التي يقدمها للإدارة على شكل تقرير مفصل.

5. ما هي الأسس التي يتبعها المدقق لضمان نجاح عملية التدقيق الداخلي؟

- ✓ أن يكون المدقق الداخلي غير متحيز في عمله أي يكون يتمتع بالاستقلالية والموضوعية
- ✓ الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي
- ✓ نطاق عمل المدقق الداخلي

6. ما هي المعلومات الأساسية اللازمة في التدقيق الداخلي؟

إن المعلومات الأساسية اللازمة هي: تقارير مصالح المؤسسة، القوائم المالية الموازنات التقديرية والدفاتر المحاسبية، تقارير المدقق الخارجي.

7. من أين يقتني المدقق الداخلي المعلومات اللازمة؟

إن المدقق الداخلي يقتني المعلومات اللازمة من ملفات التدقيق والتي تتمثل في الملف الدائم وكذلك دليل إجراءات التسيير، والاعتماد كذلك على نظام المعلومات المستعمل وبعض المعلومات من مصادر داخلية.

8. هل لتدقيق الداخلي ضرورة حتمية للمؤسسة؟

نعم، لا يمكن للمؤسسة أن تستغني عن التدقيق الداخلي لأن بواسطته المؤسسة تعرف واجهتها إذا كانت في حالة جيدة أو سيئة.

الفرع الثاني: الأجوبة الخاصة بنظام الرقابة الداخلية

1. ماذا يمكنك أن تقول عن نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم؟

نظام الرقابة الداخلية هو نظام الذي يتم من خلاله التحكم في سير عمليات المؤسسة ويتم من خلاله اكتشاف الأخطاء والمخالفات.

2. من الذي يضع الخطط والإجراءات المتبعة لعملية الرقابة الداخلية؟

كان المدير العام هو الذي يضع الخطط والإجراءات من قبل أما حالياً المدقق الداخلي هو الذي يضعها ومصادق عليها من قبل المدير العام.

3. ما هي الصعوبات التي تواجه المدقق عند تحسين نظام الرقابة الداخلية؟

إن الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي هي: وجود مدقق داخلي وحيد في مؤسسة كبيرة استمرار ارتكاب الأخطاء المكتشفة عدم تعاون الأفراد العاملين في المؤسسة في موضوع إبراز النقائص

4. برأيك هل تساهم كل من الخطة التنظيمية والنظام المحاسبي في مؤسستكم في تفعيل نظام الرقابة

الداخلية ؟

نعم تساهم كل من الخطة التنظيمية والنظام المحاسبي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لأنهم يعتبران من

مكوناتها

5. برأيك كيف يمكن لمدقق الداخلي معرفة أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم ؟

يمكن للمدقق معرفة أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف الأخطاء أو المخالفات خصوصا

الجوهرية منها.

المطلب الثالث: تفسير النتائج

نقوم في هذا المطلب بتفسير نتائج المقابلة التي قمنا بها:

• الفرع الأول:

أجاب المكلف بالتدقيق الداخلي عن الأسئلة المتعلقة بالتدقيق الداخلي حسب نظرتة عن التدقيق الداخلي وكانت الإجابة أن التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة تعمل على القيام بمختلف عمليات وأنشطة المؤسسة وفحصها وتقييمها لتحقيق المؤسسة أهدافها المرغوبة، والتدقيق الداخلي له مكانة هامة وبارزة في المؤسسة وله ضرورة حتمية باعتباره يقدم تأكيدات حول مدى سير المؤسسة، كما ركز على إلزامية على جميع المصالح بما فيها الإدارية منها، ويقتني المدقق الداخلي المعلومات اللازمة من ملفات التدقيق والتي تتمثل في الملف الدائم وكذلك دليل إجراءات التسيير، والاعتماد كذلك على نظام المعلومات المستعمل وبعض المعلومات من مصادر داخلية.

• الفرع الثاني:

وجدنا خلال هذا الفرع المتعلق بنظام الرقابة الداخلية أن هذا النظام يلعب دور فعال في المؤسسة كونه مختلف الطرق والإجراءات التي تمكن الإدارة العامة من السيطرة على المؤسسة. حيث تولي الإدارة اهتمام كبير بنظام الرقابة الداخلية من خلال أنها تقوم بدراسته وتقييمه لمعرفة مدى فعاليته خصوصا في بعض المصالح المهمة.

أما الخطة التنظيمية والنظام المحاسبي يساهمان في تقوية نظام الرقابة الداخلية وأجاب كذلك عن كيفية

معرفة أوجه القصور في هذا النظام من خلال:

✓ الفحص والتقييم

✓ دراسة الرقابة وتحديد المخاطر.

✓ تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف.

خاتمة الفصل الثالث

من خلال دراستنا التطبيقية التي قمنا بها على مستوى مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء DMC بمستغانم، لاحظنا أن عملية التدقيق الداخلي له أهمية بارزة وتطبيقه بشكل يمكن الاعتماد على سير عملياته ومختلف بياناته المالية والإدارية بطريقة فعالة، مما يسهل اكتشاف الأخطاء والتلاعب وكذلك الغش وتصحيحها، حيث يتم وفق الإطار النظري والمعاينة الدولية التي تحكم هذه الوظيفة، خاصة فيما يخص نظام الرقابة الداخلية فالدقيق يركز كثيرا على تقييم هذا النظام ومتابعة كل التفاصيل فيه والنظر دائما لما هو مرسوم وما هو مطبق داخل المؤسسة لبلوغ الأهداف المسطرة والمرغوب فيها.

وبهذا تكون المؤسسة في مأمن سواء من أنشطتها أو أصولها المادية والمالية محمية وفي إمكانها بلوغ النجاح بواسطة نظام رقابتها الداخلي الذي يقوم المدقق الداخلي بالسهر على مراقبته في كل جزء من أجزاء المؤسسة وفي كل مرحلة من مراحل العملية الإنتاجية

خالصة عالمة

خاتمة عامة

تسعى المؤسسات الاقتصادية بعد كبر حجمها وتنوع نشاطاتها إلى حماية ممتلكاتها والحفاظ على بقاءها واستمراريتها وكذلك تحسين أداءها وهذا ما أدى بأصحاب القرار في المؤسسة إلى وضع نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى ضمانات المؤسسة مع إعطاء نصائح وتوجيهات وهذه العملية أو الوظيفة تسمى بالتدقيق الداخلي حيث يعتبر وسيلة في المؤسسة الاقتصادية يساعدها في التعرف على أهم نقاط ضعفها والتحكم في نظام رقابتها الداخلية، ويقوم بهذه العملية شخص مستقل ومهني داخل المؤسسة ويكون مؤهلا علميا وعمليا وصاحب خبرة في المجال لأن المؤسسة تضع فيه الثقة من أجل التحقق من صحة مركزها عن طريق الكشف عن مواطن الضعف والقوة وكذا تحديد الفرص وإلغاء الانحرافات.

أخذ التدقيق الداخلي حيزا كبيرا من الاهتمام نظرا لأهميته البالغة بالنسبة للمؤسسة فأصبح له ضوابط تحكمه داخل المؤسسة سواء من خلال تنظيم عملية التدقيق الداخلي أو الموقع الذي يشغله في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، حيث يعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية وحماية أصول المؤسسة وضمان دقة البيانات المالية والمحاسبية وكذلك اكتشاف الثغرات وإدارة المخاطر.

كما يقوم المدقق الداخلي بدراسة شاملة لنظام الرقابة الداخلية للتأكد من الإجراءات المعمول بها كافية وتسير وفق الأهداف الموضوعية والمسطرة من قبل المؤسسة.

وعليه حاولنا معالجة موضوع الدراسة المتمثل في دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة الداخلية في مؤسسة اقتصادية، وبذلك بمعالجة إشكالية البحث التي تتمحور حول " ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسة؟" ومن خلال الجمع بين الدراسة النظرية والدراسة التطبيقية ومعالجتنا لمختلف جوانب الموضوع نظريا وإسقاطها على الميدان في مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO -مستغانم- توصلنا إلى النتائج التالية مع وضع مجموعة من الاقتراحات والتوصيات.

أولا: نتائج اختبار المقترحات

بعد الدراسة النظرية والتطبيقية توصلنا لنتائج اختبار المقترحات التالية:

- ✓ تحقق الاقتراح الأول: حيث أن تنفيذ التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسة يتم من خلال دراسة وتقييم أنظمة المحاسبة والرقابة وتحديد مخاطر التدقيق وجمع الأدلة

✓ تحقق الاقتراح الثاني: وذلك لأن التدقيق الداخلي يؤثر على المؤسسة لأنه يساعد على تحسين أداءها واكتشاف الثغرات والغش وترشيد القرارات

✓ يتوفر التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية على مجموعة من اللوائح التي يجب على المؤسسة الالتزام بها وهي المسؤولية والموضوعية في تنفيذ متطلبات العمل والمهنية.

ثانيا: النتائج المتوصل إليها

من خلال البحث توصلنا إلى النتائج التالية:

✓ التدقيق الداخلي هو وسيلة ووظيفة مستقلة داخل المؤسسة يعمل على منع والتقليل من حدوث الأخطاء وهذا ما يؤدي الحاجة إليه، وتقديم نصائح وتوصيات للمديرين في محاولة التقليل من الأخطاء ومنع حدوثها، وكذلك يحسن من نظام الرقابة ويزيد من الكفاءة والفعالية.

✓ المدقق الداخلي هو ذلك الشخص أو الموظف المستقل في المؤسسة ويتميز بمجموعة من الصفات والمؤهلات ويمتلك الخبرة المهنية لمزاولة نشاطه.

✓ نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة الإجراءات وسياسات تضعها المؤسسة قصد حماية أصولها وممتلكاتها من خلال فرض رقابة عليها.

✓ يقوم التدقيق الداخلي بتحسين نظام الرقابة الداخلية والعثور على نقاط الضعف والثغرات الموجودة فيه ومعالجتها من خلال جملة من الاقتراحات والتوصيات المقدمة.

ثالثا: الاقتراحات والتوصيات

- ضرورة تعزيز مصلحة خلية التدقيق الداخلي والاهتمام أكثر بالتدقيق الداخلي في الجزائر
- التنسيق بين وظيفة التدقيق ومختلف وظائف المؤسسة
- الاهتمام بمهنة التدقيق من خلال تكوين مدققين لمواكبة التطورات المرتبطة بهذه الوظيفة.
- توفير إجراءات واعتماد معايير واضحة للعمل الميداني لكي تساعد المدقق على القيام بمهامه داخل المؤسسة
- تقييم مستمر للرقابة الداخلية من خلال التدقيق الداخلي

قائمة المراجع

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

➤ الكتب:

- أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات المختلفة الأغراض، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005
- أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2005
- أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2011
- أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبي، الإطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002-2003
- إدريس عبد السلام الشتيوي، المراجعة، معايير وإجراءات، دار النهضة العربية، الطبعة الرابعة، لبنان، 1996
- ثناء علي القباني، الرقابة المحاسبية الداخلية في النظامين اليدوي والالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002
- جميل أحمد توفيق، إدارة الأعمال مدخل وظيفي، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000
- خالد أمين، علم التدقيق الحسابات، الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2000
- خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، دار وثاق، الطبعة الأولى، عمان، 2006
- خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية، مكتبة المجتمع العربي للنشر، عمان، 2010
- خلف الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق معايير الدولية الصادرة عن IIA، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2014
- سعيد عماد الزمر وآخرون، مقدمة في مبادئ وبرامج المراجعة، جامعة القاهرة
- صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، دار الرماح للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2016.
- طواهر محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الأولى، الجزائر، 2000
- عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية للنشر، عمان، 2009
- عبد الوهاب نصر وشحاتة السيد، الرقابة والمراجعة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، مصر

- عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، أسس المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004
- عمر سعيد وآخرون، مبادئ الإدارة الحديث، مكتب دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، 2003
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة لنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2006
- فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2002
- محمد أحمد خليل، المراجعة والرقابة المحاسبية، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية، بدون تاريخ
- محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003
- محمد التهامي طواهري ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005
- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008
- محمد عبد الفتاح باغي، الرقابة في الإدارة العامة، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2013
- محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2014
- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006

➤ الرسائل الجامعية (أطروحات ومذكرات):

المذكرات:

- بوستة حمزة، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012
- رغدة إبراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2014
- عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2006

- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر3، 2011
- مداح فتيحة، الرقابة الداخلية وانعكاساتها على ضمان موثوقية التسيير في المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تسيير الهياكل الإستشفائية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2019
- محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، مذكرة ماجستير في المحاسبة، صنعاء، 2014

الأطروحات:

- إيمان العماري، دور التدقيق في ظل معالجة إلكترونية للبيانات المحاسبية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، محاسبة ومالية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2017

➤ الجرائد الرسمية:

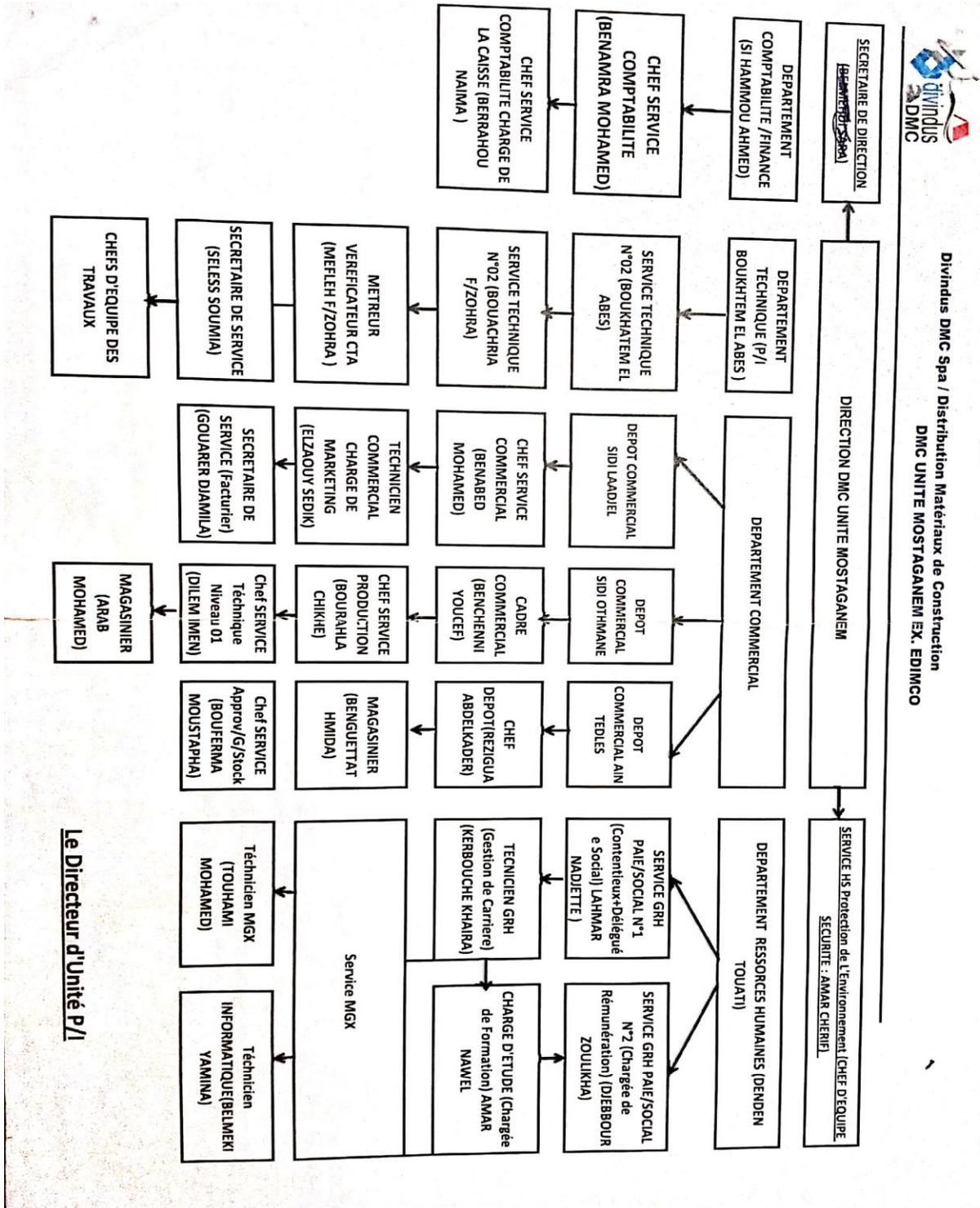
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد02، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988.

➤ مجلات:

- حسن عبد الكريم سلوم، كريمة علي جوهر، شاكر عبد الكريم، التدقيق الداخلي والتغير الإستراتيجي، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 93، 2012
- سليمان سند السبوع، أثر هياكل أنظمة الرقابة الداخلية على أهداف الرقابة حالة الشركات الصناعية الأردنية، دراسات العلوم الإدارية، المجلد 38، العدد 2011

الملاحق

الملحق رقم 01: الهيكل التنظيمي لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO ومصالحها



الملحق رقم 02: دليل المقابلة

الساعة: من 10:30 إلى 11:00 صباحاً	اليوم: الأحد	التاريخ: 10 أبريل 2022
المكان: مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء مستغانم	المنصب: رئيس مصلحة المحاسبة والمالية	

السلام عليكم وتحية طيبة لكم و لكم الشكر الجزيل لمنحكم لنا الفرصة لمقابلتكم من أجل محاورتكم في إطار إعداد مذكرة الماستر تحت عنوان دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة الداخلية، ونحيطكم علماً أننا ننتهي لتخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة عبد الحميد ابن باديس بمستغانم.

الطالبة: بن عربية حياة

من فضلكم أول الشيء نبدأ الحديث عن وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسستكم

1. ماذا يعني لك التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
2. من يقوم بالتدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
3. هل يوجد قسم للتدقيق الداخلي مستقل في مؤسستكم؟
4. ما مكانة التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
5. ما هي الأسس التي يتبعها المدقق لضمان نجاح عملية التدقيق الداخلي؟
6. ما هي المعلومات الأساسية اللازمة في التدقيق الداخلي؟
7. من أين يقتني المدقق الداخلي المعلومات اللازمة؟
8. هل للتدقيق ضرورة حتمية للمؤسسة؟

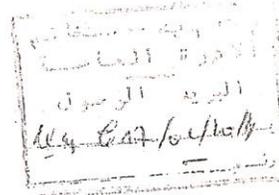
والآن لو سمحتم لنا بالانتقال للحديث عن نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم

1. ماذا يمكنك أن تقول عن نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم؟
2. من الذي يضع الخطط والإجراءات المتبعة لعملية الرقابة الداخلية؟
3. ما هي الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي عند تحسين نظام الرقابة الداخلية؟
4. برأيك هل تساهم كل من الخطة التنظيمية والنظام المحاسبي في مؤسستكم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟
5. برأيك كيف يمكن لمدقق الداخلي معرفة أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم؟

الملحق رقم 03: تقرير المدقق لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO

EPE/SPA/EDIMCO/MOSTAGANEM
CAPITAL SOCIAL.200.000.000 DA
CELLULE AUDIT INTERNE
SID- LADJEL
MOSTAGANEM

REF : 04/2014



COMPTE RENDU D'AUDIT

TRESORERIE

CAISSE ET BANQUES

Notre audit du 12.02.2014, nous à permis de vérifier les documents et pièces comptable de la période de Janvier et Février 2014.

1- Le brouillard de caisse ressort que :

- * Des dépenses de 51.935 da ne sont pas enregistrées ni Comptabilisées pour le mois de Janvier 2014.
- *Des dépenses de 30.560 da ne sont enregistrées ni comptabilisées Pour le mois de Février 2014.
- *Le total de ces dépenses s'élève à 82.495 da.
- *La grande partie de ces dépenses sont justifiées par des Bons-Pour. Cette procédure n'est pas recommandée et aura des conséquences fiscales.
- *Les demandes de fonds pour achats et services et bon de commandes sont parfois négligés.
- *Les pièces comptables des mois de janvier et février sont signées que par le caissier.

2-La vérification des espèces en caisse à révélé que :

Des sorties de fond sont établis sur des morceaux de papier pour un montant de 10.240 da sans la moindre justification.

(Benabed md 8.240 da et 2.000 da pour me Djebbar.

Datés Respectivement du 21.01.2014 et 05.02.2014.)

*Le solde des espèces en caisse arrêté au 12.02.2014 est de 10.943.95 da est juste et conforme par rapport aux pièces présentées.

*Un écart positif de 11.05 est dégagé.

3-Les brouillards de banque sont arrêtés au 31.12.2013 ainsi que les états de rapprochements bancaires.

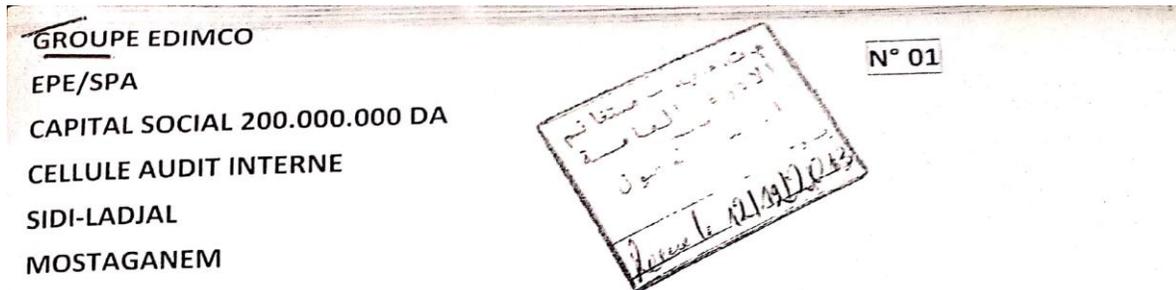
*Des opérations de débit comptent 11 chèques non comptabilisés Et non portés sur le registre de suivi pour un montant 2.451.869 da pour les mois de janvier et février 2014 (12.02.2014)

4-Il est recommandé et conseillé à ce que cette structure doit respecter les procédures de comptabilisation et la mise à jour de sa comptabilité.

5-Le présent rapport est remis à Mr le PDG pour compte rendu dont copie au DAF pour régularisation.

Veuillez agréer et croire Mr le PDG, l'assurance de mon profond respect.

المحق رقم 04: تقرير مدقق لمؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO



REF : 26/2013

MOSTAGANEM LE 24.10.2013

COMPTE RENDU D'AUDIT
FILIALE PROMACOO ET RECO.O
SIDI OTHMANE

Suite à la C.I.n°000155 du 22.10.2013 émanant de Mr le Président Directeur Général ordonnant un Audit au niveau des filiales PROMACO.O et RECO.O.EDIMCO Mostaganem.

Au vu de cela nous relevons les constats suivants :

- **Pour la filiale PROMACO.O** elle est opérationnelle à en matière de production et de distribution.

-Les procédures de gestion sont appliquées comme celles de la Direction Générale.

-L'organigramme de la filiale doit être impérativement mis en place.

-Les répartitions des tâches de chacun doivent être conformes à l'organigramme.

- **L'effectif** de cette structure est de 36 travailleurs dont 20 Contractuels avec une masse salariale mensuelle de 1.742.979 da.

- **Le service commercial** maintient les mêmes procédures de distribution et de production arrêtées par la Direction générale.

-Les remarques soulevées lors de l'Audit du 7.10.2013 concernant l'absence des bons de livraison et la facturation de vente de ciment

faites à l'avance ainsi l'anomalie des fiches de stock sont totalement prises en charge et assainies.

- **La gestion des stocks** répond aux principes de gestion et aux

procédures. Les fiches de stock et documents utilisés sont respectés et sont tenus à jour.

- **La production** de menuiserie des agglomérés et du béton doit être organisée dans son programme par la tenue de livre de production. La production se présente à fin septembre 2013 comme suit :

*Menuiserie.....	1.750.900 da HT
*Agglomérés.....	133.174 da HT
*Béton.....	459.539 da HT

- **Le service de comptabilité** et finances est opérationnel et sa comptabilité est à jour ainsi que les livres légaux et les livres comptables.

Les espèces en caisse contrôlées sont de 36.436 da sont conforme au livre.

- **Il à été demandé au directeur** de la filiale de désigner une personne responsable habilitée à retirer des fonds de la caisse pour faire d'éventuels achats urgents.

- **Le service du personnel** est totalement pris en charge en matière de gestion du personnel et de paie depuis août 2013.

Les livres légaux du service sont à jour .

Il y'à lieu de compléter les dossiers du personnel par les décisions et contrats des concernés. (Documents indispensables pour la paie).

-Le secrétariat de direction est assuré avec son ensemble d'éléments de travail.

En matière d'hygiène et sécurité des livres sont ouvert à cet effet. en signe de suivi et de prudence il est conseillé de rappeler les dates de péremption des extincteurs sur le livre de sécurité. nous avons relevé également les situations suivantes.

-VENTES COMMERCIALES. (Janvier à septembre 2013)

*Ciment.....	38.179.294 da HT.
*Sanitaire.....	576.887 da HT.
*Quincaillerie.....	9.918 da HT.
*Plâtre.....	4.974 da HT.
*Produits métallique.....	460.772 da HT.
*Fer rond.....	3.032 da HT.
*Menuiserie.....	20.188 da HT.
TOTAL.....	39.255.065 da HT.
*Transport.....	4.366.750 da HT.
Total.....	43.591.815 da HT

-ACHATS DE MARCHANDISE ET FOURNITURES (à fin sept 2013)

*Ciment sac.....	27.535.432 da HT
*Ciment vrac.....	147.115 da HT
*Bois et dérivés.....	295.499 da HT
*Fer à béton.....	1.598.688 da HT
*Produits rouges.....	1.074.792 da HT
*Quincaillerie.....	.954.005 da HT
*Sanitaire.....	409.272 da HT
*Céramique.....	1.492.861 da HT
*Fourniture électricité.....	.317.300 da HT

Gravier/sable/carrelage.....	464.629 da HT
*Pneumatique.....	1.001.013 da HT
*Pièces de rechange.....	105.548 da HT
*Huiles et graisses.....	77.577 da HT
TOTAL.....	35.473.732 DA HT

CONSUMMATIONS.

*Carburant.....	762.478 da HT
*Huiles et graisses.....	65.985 da HT
*bois et dérivés.....	512.241 da HT
*Ciment sac.....	27.064.211 da HT
*Autres quincaillerie.....	1.410 da HT
*Sanitaire.....	201.272 da HT
*Céramique.....	319.652 da HT
*Fers tous corps.....	423.603 da HT
*Pièces de rechange.....	397.124 da HT
*Pneumatiques.....	690.101 da HT
TOTAL.....	30.438.077 DA HT

LES APPROVISIONNEMENTS sont constitués de 77% de ciment sac et le reste en autres matériaux de construction.

LES STOCKS sont constitués de 90% de produits vétustes et invendables.

II- POUR LA FILIALE RECO.O son activité est sanctionnée par un plan de charge des travaux restent à réaliser des projets initiaux(172/24.L)

La filiale aura beaucoup de possibilités pour avoir de nouveaux plans de charge une fois qu'elle obtiendra son certificat de qualification.

La structure est dotée de tous les éléments et moyens de fonctionnement

Ainsi les procédures de gestion mises à sa disposition en matière de gestion et de comptabilité et d'administration générale conformément au statut et aux règles et mesures .

L'effectif de cette structure est de 69 travailleurs dont 44 contractuels.

La masse salariale mensuelle est de 2.888.996 da.

La comptabilité et les salaires sont assurés par la filiale depuis août 2013.

La gestion des stocks est opérationnelle avec tous éléments et mesures prévus par les procédures.

La sous traitance des projets à coûté 2.904.648 da HT à fin septembre 2013. (Dont 1.772.928 da HT concerne la SONELGAZ)

Les situations des travaux réalisés à fin septembre 2013 sont de 17.129.084 da HT. (Dont 12.367.870 da HT concerne les travaux d'aménagement 172.L).

Les consommations de RECO.O sont les suivants.

Ciment sac	1.203.519 da HT. (235 T)
Ciment blanc.....	5.550 da HT.
Plâtre.....	19.859 da HT.
Plomberie.....	684.815 da HT.
Peinture-vitrierie-accessoires.....	188.953 da HT.
Electricité.....	298.093 da HT.
Etanchéité.....	74.860 da HT.
Produits rouge.....	1.064.693 da HT.
Sanitaire.....	509.558 da HT.
Céramique.....	313.983 da HT.
Produits métalliques/fer.....	1.726.212 da HT.
Gravier.....	54.920 da HT.
Granito.....	114.324 da HT.
Autres quincaillerie.....	360.145 da HT.
Maintenance.....	44.500 da HT.
Carburant STATION	35.750 da HT.
: TOTAL.....	6.699.734. HT

CAS RELEVES ET RECOMMANDATIONS

- * Les dossiers administratifs du personnel doivent être mis à jour en les complétant de décisions et contrats des travailleurs.
- * Un montant de 13.200 da concernant la prime de femme au foyer à été payé à tort à Dellali mustapha. (Il y'a lieu d'opérer la retenue).
- * Les bons de sortie et des entrées dans la gestion des stocks doivent porter les prix unitaires et les montants des produits.
- * Mise en place des organigrammes fonctionnels des 02 filiales.
- * Un logiciel pour la gestion des stocks et la facturation doit être mis en place et mis en service pour **PROMACO.O ET RECO.O.**
- * Assainir les stocks avariés et invendables de PROMACO.O.
- * Assainir les matériels mis en réforme des 02 filiales.

CONCLUSION

Aucune anomalie importante n'a été décelée dans cet audit à part les cas cités doivent être impérativement assainis.

Le présent rapport est remis à Mr le PDG à titre de compte rendu.
Veuillez, agréer, et croire Mr le PDG, l'assurance de mon profond respect.

générale.

الملخص:

يعد التدقيق الداخلي من الوظائف المهمة والأساسية في أي مؤسسة حيث تعتمد عليه الإدارة ومختلف الأقسام والمصالح كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالجودة والمصداقية ويتمثل هدف الدراسة في معرفة دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال إسقاط الدراسة على مؤسسة بيع وتوزيع مواد البناء، ومن خلال البحث تم الوصول إلى نتيجة مفادها أن المدقق الداخلي يساهم في تحسين أداء المؤسسة ونظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال استخدام معايير ولوائح المعمول بها.

الكلمات المفتاحية:

التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية، الأداء

Abstract :

The internal audit is one of the important and basic functions in any organization, where the management and the various departments and interests depend on it as a source of information and data that are characterized by quality and credibility. The research concluded that the internal auditor contributes to improving the performance of the institution and the internal control system through the use of applicable standards and regulations.

Key words :

Internal audit, internal control system, the performance