

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
دراسة حالة مؤسسة الديوان الوطني لتسيير العقاري OPGI بمستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

مقدمة من طرف الطالبتين:

برياطي حسين

• حراتي جيهان

• حمرايعين حنان

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	مدوري نور الدين	أستاذ المحاضر أ	جامعة مستغانم
مشرفا	برياطي حسين	أستاذ المحاضر أ	جامعة مستغانم
مناقشا	ولد سعيد محمد	أستاذ المحاضر أ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2023/2022

الإهداء

الحمد لله الذي وفقني لهذا ولولا فضل الله لم نصل إليه
أهدي هذا العمل إلى من علماني الصبر ومن شق كل الصعاب من أجل تعليمي ووصولي إلى أعلم المقام
إلى من كان دعاؤهم سر نجاحي وحننتهم بلسم جراحي...
"أمي" "أبي" حفظهما الله وأطال في عمرهما؛
إلى من أتقاسم معهم أجواء المحبة الأسرية أختي "فاطمة" وأخي "محمد" وزوجة أخي "فاطمة"؛
إلى أفراد أسرتي من قريب ومن بعيد؛
إلى صديقة دربي الذي خضنا هذه المعركة سويا "حمر العين حنان"؛
إلى براعم الأسرة "دعاء إنصاف" و"عبدالله عبدالإله إياد"
إلى كل من مد يد المساعدة حتى ولو بكلمة طيبة لإتمامي هذا العمل؛
إلى كل الأساتذة الذي أشرفوا على تعليمي؛
وكل زملاء الدفعة سنة الثانية ماستر "تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير" (2022-2023).

حراتي جيهان .

الإهداء

نحمد الله عز وجل الذي ألهمنا الصبر والثبات وأمدنا القوة العزم

أهدي هذا العمل إلى حبيبتي قرة عيني إلى ملاكي التي سهرت الليالي من اجلي إلى غاليتي التي كل الكلمات لا تصفها
" أمي "؛

إلى " أبي " الذي دعمني دائما ولم يجعلني بحاجة لأحد رغم ظروفه ؛

حبيباي حفظهما الله لي وأدامهما تاجا فوق رأسي؛

إلى وحيديتي، أختي " نسرين " التي لا طالما ساندتني ووجهتني؛

إلى أخواتي " محمد"، " عبدا لله"، " وليد" وإلى زوجة أخي؛

إلى رفيق العائلة " مزوار سيد أحمد" الذي طالما حفزني؛

إلى زملائي الذين وقفوا بجانبي، وخاصة تلك الصديقة حفظها الله، التي سهرت الليالي لإنجاح هذه المذكرة، وإلى
من شققنا هذا الطريق معا نحو النجاح في مسيرتنا عزيزتي " حراتي جيهان"؛

و أخيرا إلى كل من علمني واحد بيدي وأنار طريق العلم والمعرفة أهدي هذا الجهد المتواضع.

حمر العين حنان.

الشكر والتقدير

قال الله تعالى " وَلَقَدْ آتَيْنَا لُقْمَانَ الْحِكْمَةَ أَنِ اشْكُرْ لِلَّهِ ۚ وَمَن يَشْكُرْ فَإِنَّمَا يَشْكُرُ لِنَفْسِهِ" (لقمان 12).

الحمد لله الذي ساعدنا على إنجاز هذه المذكرة والخروج بها بهذه الطريقة المتكاملة؛

نقدم شكرنا إلي الأستاذ الفاضل "برياطي حسين" الذي ساعدنا كثيرا ولم يبخل علينا بكل المعلومات التي لديه،

من أجل نجاح هذه المذكرة؛

و لن ننسى أن نشكر كل طاقم ديوان الترقية والتسيير العقاري، خاصة المدقق الداخلي "عابد" الذي زودنا

بالمعلومات التي من شأنها تدعم موضوع المذكرة، ولا ننسى المشرف على مصلحة المحاسبة "فريد" له كل الشكر

وتقدير؛

و كذلك نشكر لجنة المناقشة على حضورها.

قائمة المحتويات

الإهداء

شكر والتقدير

قائمة المحتويات

قائمة الأشكال

1..... مقدمة عامة

04-03..... دراسات سابقة

الفصل الأول: مدخل المفاهيمي والنظري للتدقيق الداخلي

05..... تمهيد

06..... المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي

06..... المطلب الأول: مفهوم التدقيق والتطور التاريخي للتدقيق الداخلي

06..... 1: تعريف التدقيق

07-06..... 2: نظرة تاريخية حول التدقيق الداخلي

07..... المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي

07-08..... 1: تعريف التدقيق الداخلي

09..... المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي وأهدافه

11-09..... 1: أنواع التدقيق الداخلي

12-11..... 2: أهداف التدقيق الداخلي

14..... المبحث الثاني: خصائص ومعايير التدقيق الداخلي

14..... المطلب الأول: خصائص التدقيق الداخلي

14..... 1: خصائص التدقيق الداخلي

14	المطلب الثاني: مفهوم معايير التدقيق الداخلي
14	1: تعريف معايير التدقيق الداخلي
	المطلب الثالث: أنواع وأهداف معايير التدقيق الداخلي
18-14	1: أنواع معايير التدقيق الداخلي
19	2: أهداف معايير التدقيق الداخلي
20	خلاصة
الفصل الثاني: تدقيق الداخلي كآلية لنظام رقابة داخلية.	
22	تمهيد
23	المبحث الأول: عموميات حول نظام الرقابة الداخلية
23	المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأهدافها
24-23	1: تعريف نظام الرقابة الداخلية
25-24	2: أهداف نظام الرقابة الداخلية
25	المطلب الثاني: أنواع نظام الرقابة الداخلية ومكوناته
27-25	1: أنواع نظام الرقابة الداخلية
29-27	2: مكونات نظام الرقابة الداخلية
30	المبحث الثاني: الإطار العملي لنظام الرقابة الداخلية
30	المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية وإجراءاته
31-30	1: مقومات نظام الرقابة الداخلية
35-32	2: إجراءات نظام الرقابة الداخلية
37	المطلب الثاني: طرق فحص نظام الرقابة الداخلية
38-37	1: طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية
39	المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

39	المطلب الأول: التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.....
39	1: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية
39	المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
40-39	1: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
41	الخلاصة
الفصل الثالث: دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري بولاية مستغانم.	
43	تمهيد
44	المبحث الأول: تقديم لديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم.....
44	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة OPGI
44	1: نشأة مؤسسة OPGI
44	2: تعريف المؤسسة OPGI
45	المطلب الثاني: مهام وعائدات ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم
45	1: مهام مؤسسة OPGI
45	2: عائدات مؤسسة OPGI
46	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري
46	1: الهيكل التنظيمي لمؤسسة OPGI
47	المبحث الثاني: تقديم التدقيق الداخلي في ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم.....
47	المطلب الأول: شرح لوظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة OPGI
47	1: تعريف خلية التدقيق الداخلي في مؤسسة OPGI
48-47	2: منهجية تقرير التدقيق الداخلي في مؤسسة OPGI
49-48	3: ميثاق التدقيق الداخلي في مؤسسة OPGI
50	المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.....

1: تقييم وتحليل لنتائج نظام الرقابة الداخلية.....52-51

2: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.....52

.....53 خلاصة

.....56-55 خاتمة

.....60-58 قائمة مراجع ومصادر

ملاحق.

الملخص.

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
11	أنواع التدقيق الداخلي	(1-I)
13	أهداف التدقيق الداخلي	(2-I)
29	مكونات نظام الرقابة الداخلية	(3-II)
36	إجراءات نظام الرقابة الداخلية	(4-II)
40	هيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري	(5-III)

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
50	أسئلة المقابلة لتحليل نظام الرقابة الداخلية للهيكل التنظيمي	(1-III)
51	أسئلة المقابلة لتحليل نظام الرقابة الداخلية للأجور	(2-III)



المقدمة العامة

لقد عرف العالم في الوقت الراهن تطورات كبيرة في مختلف المجالات والتي أثرت بدورها في توسيع المؤسسات الاقتصادية وكبر حجم وأنشطتها، وبالتالي بروز الحاجة إلى وجود أداة إدارية تقوم بمتابعة النظم الرقابية والثغرات القانونية وهذا مما أدى إلى ظهور التدقيق الداخلي.

حيث يعتبر التدقيق الداخلي أحد وظائف القيادة من خلال تقييمه الدائم والموضوعي والمحايد لمختلف الأنشطة، ودوره الاستشاري في تحسين العمليات المالية والمحاسبية في المؤسسة لتحقيق الدقة المحاسبية وحماية أصولها، حيث لقي اهتماما كبيرا من طرف المنظمات الدولية.

كما يعتبر نظام الرقابة الداخلية الجزء الأساسي في المؤسسة وأحد أهم الإجراءات المتخذة لاكتشاف الغش والتلاعب وبمثابة الوظيفة الدائمة والمستمرة، كما تساعد على تحقيق الأهداف التشغيلية والإستراتيجية من خلال التأكد من الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية.

حيث كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال وسليم كلما كان احتمال الوقوع الأخطاء والغش في المؤسسة شبه معدوم.

ومما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية لموضوع الدراسة والتي تتمثل في:

طرح الإشكالية: ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟

وللإجابة على هذه الإشكالية الرئيسية تم تجزئتها إلى أسئلة فرعية التالية:

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي؟
- فيما يتمثل نظام الرقابة الداخلية؟ وما هي إجراءات ومقومات هذا النظام؟
- هل هناك علاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؟
- فيما تتمثل وظيفة التدقيق الداخلي في ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم؟
- كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية؟

فرضيات الدراسة: تتمثل في

الفرضية (1): إن التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية بينهما علاقة تكاملية، حيث أن التدقيق الداخلي يقوم بالتأكد والتحقق من تنفيذ الضوابط الرقابية بشكل صحيح.

الفرضية (2): تعمل وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وهذا من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف وتحسينها خلال تنفيذ هذه الوظيفة.

الفرضية (3): نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن مجموعة من السياسات والإجراءات المنفذة بغية الحفاظ على استقرار المؤسسة.

أسباب ودوافع الدراسة:

- كون الموضوع البحث يرتبط مع تخصص الدراسة (تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير).
- الرغبة الشخصية في الإطلاع على موضوع لأهميته.
- اهتمام والميل الشخصي من أجل خوض مهنة التدقيق الداخلي.

أهداف الدراسة:

- محاولة معرفة مهنة التدقيق الداخلي وأهدافه.
- تحديد الصعوبات والمشاكل التي يواجهها المدقق الداخلي خلال تأدية مهامه وتقييمه لنظام الرقابة الداخلية.
- تسليط الضوء على التدقيق الداخلي في ديوان الترقية والتسيير العقاري.
- توضيح مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.

أهمية الدراسة:

ترجع أهمية البحث في دور التدقيق الداخلي من خلال ما تقوم عليه هذه الوظيفة للمحافظة على أصول وأموال المؤسسة، إضافة إلى تقييم ورفع كفاءة فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال الاستشارية والتأكيدية التي تقدمها.

حدود الدراسة:

- حدود المكانية: كانت الدراسة في مؤسسة عمومية " ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم " لمعالجة إشكالية البحث.
- حدود الزمنية: كانت الدراسة من 2023/01/22 – 2023/02/05.

منهج الدراسة:

لقد اعتمدنا للإجابة عن الإشكالية المطروحة في دراستنا في الفصول الثلاثة المنهج الوصفي التحليلي من خلال التطرق إلى الجانب النظري والجانب التطبيقي بهدف جمع المعلومات حول موضوع الدراسة.

صعوبات البحث:

صعوبة جمع المعلومات من مؤسسة محل الدراسة.

هيكلية الدراسة:

قسمنا البحث إلى ثلاث فصول، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى مبحثين الأول حول عموميات التدقيق الداخلي والثاني حول خصائص ومعايير التدقيق الداخلي، أما في الفصل الثاني تطرقنا كذلك إلى ثلاث مباحث الأول إطار

النظري لنظام الرقابة الداخلية والثاني الإطار العملي لهذا النظام و المبحث الثالث التدقيق الداخلي كآلية لنظام الرقابة الداخلية

كما شمل الفصل الثالث المتمثل في الجانب التطبيقي المتضمن مبحثين الأول يتمثل في تقديم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري، والثاني معرفة عامة حول وظيفة التدقيق الداخلي في ديوان الترقية والتسيير العقاري

الدراسات السابقة:

الدراسة 1: براج بلال- تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية- دراسة عينة من المراجعين الداخليين-2015، شهادة ماجستير، علوم التسيير

تميز هذا البحث حول إظهار دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية، حيث تطرق في الفصل الأول حول مفاهيم نظرية لنظام الرقابة الداخلية والفصل الثاني حول المراجعة الداخلية ودورها في تحسين النظام ومن بين أهم المفاهيم الأساسية التي تطرق إليها الباحث أن المراجعة الداخلية أداة أساسية لنظام الرقابة الداخلية تستعملها لاكتشاف التلاعب ونقاط القوة والضعف ومن أجل تقييم أدائها وفعاليتها، ومن أهم النتائج المتوصل إليها على مستوى محل الدراسة أن من مهام المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية فحص فعالية هذا النظام من أجل تحديد المخاطر المتعلقة بها وحماية أصولها

و أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمبادئ من أهمها الاستقلالية، الموضوعية والكفاءة المهنية من أجل تحسين نظام الرقابة الداخلية.

الدراسة 2: فضيل فاطمة زهراء- مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة- شهادة ماستر، 2017، علوم المالية والمحاسبة.

لقد تطر الباحث في هذه المذكرة حول كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة، وذكر في الفصل الأول الإطار النظري للتدقيق الداخلي والفصل الثاني حول مفاهيم عامة لعملية اتخاذ القرارات، والفصل الأخير استهدف دراسة ميدانية حيث توصل إلى النتائج التالية؛ أن التدقيق الداخلي مصدر استشاري وتوجيهي تعتمد عليه المؤسسة لتحقيق أهدافها، وأن التدقيق الداخلي يساهم في اتخاذ القرارات سليمة وصحيحة، هذا من خلال تقديم الاستشارات ومحاولة ترشيد القرارات.

الدراسة 3: بلال أيوب، بوشنة شعيب- تقييم دور التدقيق الداخلي في نظام الرقابة الداخلية- العلوم التجارية، شهادة ماستر، 2021، ولاية أدرار.

لقد تمحورت الإشكالية الرئيسية لهذا البحث " دور التدقيق الداخلي في نظام الرقابة الداخلية" لقد تم الاعتماد في هذه الدراسة المنهج الوصفي في جانب النظري ومنهج التحليلي في دراسة الحالة، حيث تطرق في الفصل الأول

حول عموميات نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي، ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن التدقيق الداخلي نشاط توكيدي واستشاري وهذا من خلال تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية.

الدراسة 4: سايح نوال-مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر- دراسة استقصائية، شهادة الدكتوراه، العلوم التجارية، جامعة سطيف 1، 2016.

تهدف هذه الدراسة إلى مدى مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات، تم اعتماد على المنهج التاريخي ومنهج التحليلي، قد هدفت هذه الدراسة إلى واقع التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية من خلال مدى إسهامه في قياس إدارة المخاطر، وكذا قياس مدى انعكاس هذا الدور على حوكمة الشركات الجزائرية وأيضاً مدى مساهمتها في تنمية وعي المدققين الداخليين، وضمان فعالية عملية إدارة المخاطر في الأهداف الرئيسة لنشاطه.

الدراسة 5: شعباني لطفي- المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة- رسالة ماجستير، علوم الاقتصادية إدارة أعمال، 2004.

تتمثل إشكالية هذه الرسالة في: فيما تمكن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي. حيث اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي في دراسة تاريخية للمراجعة ومنهج التحليلي الوصفي، وقد توصلت إلى النتائج التالية:

تعمل المراجعة على منع وتقليل من الوقوع في الأخطاء وكذلك يحسن الأداء من الكفاءة والفعالية وهذا لزيادة أرباح المؤسسة وتحقيق أهدافها المسطرة، كما أن تمثل مفهوم نظام الرقابة الداخلية في مجموعة الوسائل والقوانين التي تجسدها الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة والوصول إلى تسيير فعال لعملياتها، وهي أداة رقابية من أجل التحكم وتعديل إجراءات التسيير في الوقت المناسب.

الفصل الأول

مدخل مفاهيمي حول التدقيق الداخلي

تمهيد

يعتبر التدقيق الداخلي الوسيلة المهمة والأساسية التي يمكن الاعتماد عليها في أي مؤسسة من أجل اكتشاف الغش والتلاعب، حيث أن التدقيق الداخلي يقوم بدراسة وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، فالتدقيق الداخلي لا يقتصر على النشاط المالي والمحاسبي فقط بل تشمل جميع الأنشطة الموجودة في المؤسسة بغية تحقيق أكثر فاعلية و فائدة.

و هذا من أجل التحقق من مدى الالتزام بالإجراءات والوسائل الرقابية المصرح بها وكذلك من أجل تحقيق أهداف المؤسسة ومحافظة على نجاحها.

كما يشمل هذا الفصل على مبحثين هما:

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: خصائص ومعايير التدقيق الداخلي.

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

المطلب الأول: عموميات التدقيق والتدقيق الداخلي:

1: مفهوم التدقيق.

1.1. التعريف الأول: حسب ما عرفته الجمعية المحاسبية الأمريكية هو " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية."¹

2.1. التعريف الثاني: التدقيق هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً انتقالاً منظماً قصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها النتائج أعماله من ربح أو خسارة على تلك الفترة.²

3.1. التعريف الثالث: عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصاً إنتقادياً محايداً للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمنشأة اعتماداً على قوة نظام الرقابة الداخلية.³

2: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي.

1.2. مرحلة 1/ 1941-1964:

يرجع بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941 كخطوة أساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدمات، قد عمل المعهد على تدعيم تطوير التدقيق الداخلي، عن طريق بذل الجهود المختلفة، وفي عام 1947 تم إصدار أول قائمة تتضمن مسؤولية التدقيق الداخلي صادرة عن معهد المدققين الداخليين، و عام 1957 تم إصدار أول قائمة معدلة لمسؤولية التدقيق الداخلي الأخيرة.⁴

في عام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي على أنه مراجعة للأعمال والسجلات تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة أحياناً وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ويختلف نطاق وأهداف التدقيق

¹ محمد التو هامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، بدون طبعة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003م، ص09

² دكتور خالد أمين عيدا لله، تدقيق الحسابات، الطبعة 1، 2014، ص7.

³ أحمد حلمي جمعة، المدخل احديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة 1، 2000.

⁴ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة 1، مؤسسة الوراق للنشر، والتوزيع الأردن، 2006، ص31-30.

الداخلي كثيرا في المؤسسات المختلفة وقد تميز وخاصة في المؤسسة الكبيرة إلى أمور متعددة لا تتعلق مباشرة بالنواحي المالية¹.

2.2. مرحلة 2/ 1974-1978:

و تعتبر أحد الجهود الفعالة لمعهد التدقيق الداخلي على صعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي وقيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، و في عام 1977 انتهت اللجان من أعماله وقدمت تقريرا بنتائج دراستها، و تم التصديق النهائي على هذه المعايير في المؤتمر الدولي السابع والثلاثين في سان فرانسيسكو 1978 وبحق فإن هذه المعايير تم إقرارها من غالبية ممارسي وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي وجهات التابعة له تعد بمثابة ولادة مهنة جديدة².

3.2. مرحلة 3/ 1996-1999:

في عام 1996 تم إصدار دليل أخلاقيات مهنة التدقيق صادر عن معهد المدققين الداخليين كما تم عام 1999 صياغة دليل جديد لتعريف بالتدقيق الداخلي من قبل المعهد المدققين الداخليين على أنه "نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز هذه الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازم إدخالها حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى".

4.2. مرحلة 4/ 2001:

و في عام 2001 تم صياغة دليل لممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريف التدقيق الداخلي على أنه نشاط تأكدي مستقل وموضوعي ونشاط استشاري مصمم بإضافة قيمة للمؤسسة ولتحسين عملياتها، وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه (التحكم).

¹ خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص31.

² نفس المرجع، ص32.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي.

2: تعريف التدقيق الداخلي .

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تركز عليها المؤسسات، كما أنه شهد العديد من التطورات وعلى ذكر ما ذكرنا اختراق الخبراء والمدققين في تعريف التدقيق الداخلي، و من هنا نستعرض مجموعة من التعاريف:

1.2. حسب معهد المدققين الداخليين IIA:

يعتبر التدقيق الداخلي على أنه نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للشركة، وتحصيل عملياتها، وتساعد هذه الوظيفة في تحقيق أهداف الشركة من خلال إتباع أسلوب منهجي لتقييم وتحسين فعالية عمليات الرقابة¹.

2.2. حسب المعهد الفرنسي للمراجعين والمستشارين الداخليين IFACI:

عرفوها على أنها نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح لتحسين والمساهمات في خلق القيمة المضافة، كما أنه يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم بواسطة نهج منظم ومنهجي، عمليات إدارة المخاطر، الرقابة، حوكمة الشركات، ويقدم اقتراحات لتعزيز فعاليتها².

3.2. حسب المدققين الداخليين الأمريكيين:

التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية وغيرها من العمليات لخدمة الإدارة، بالإضافة إلى القيام بالرقابة الإدارية والخاصة بقياس فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة³.

4.2: كما عرف التدقيق الداخلي على أنه:

وظيفة تقييم مستقلة تنشأ ضمن المنظمة لفحص وتقييم أنشطتها، تهدف لمساعدة الأفراد في أداء مسؤوليتهم بفعالية، ويتضمن المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي كونه نشاطا تقييمي ومستقلا داخل المنشأة وكونها وظيفة استشارية، بالإضافة إلى امتداد نشاطه إلى جميع أنواع الرقابات الإدارية، ومن هنا نجد أن وظيفة

¹ عبد الله مايويز صالح، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 09/2016، ص62.

² Institute francais de l'audit et du control interne ,cadre de référence internationale des pratique professionnelles de l'audit interne, édition 2013 , paris, p15.

³ فتحى رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص45.

التدقيق الداخلي لا تقتصر على الرقابة الإدارية فقط بل شملت الرقابة المحاسبية والضبط الداخلي، وهي وظيفة استشارية أكثر من كونها تنفيذية¹.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن :

للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة في المؤسسة، هو عملية فحص المعلومات يستعملها قصد إثبات المصدقية ويعمل على تحقيق الأهداف المسطرة واقتراح تحسينات في حال وجود أخطاء ويقوم من طرف شخص مستقل داخل المؤسسة وذو كفاءة.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي وأهدافه.

1: أنواع التدقيق الداخلي

يمكن تقسيم التدقيق الداخلي وفق لثالث مجالات كما يلي:

- حسب الجهة المعنية؛
- حسب طبيعة التدقيق أو أهدافه؛
- حسب مجال تدخل المدقق؛

1. حسب الجهة المعنية:

تنقسم إلى:

1.1 التدقيق الاجتماعي: يضم أنواع التدقيق المطبق على تسيير وطريقة تشغيل الموظفين في الشركة، وهذا باستخدام مجموعة من العلاقات الداخلية والخارجية، وبالتالي فالتدقيق الاجتماعي يكون على مستوى الشركة ككل، يشمل علاقات داخلية (علاقة الموظفين مع بعضهم، العلاقات الهرمية...) وعلاقات خارجية (علاقة المنظمة مع أصحاب المصالح مثل الدولة، الموردون...)

2.1 تدقيق الجودة: يهدف إلى تقييم مدى تحقيق المتطلبات المتعلقة بنظام إدارة الجودة وتعمل على تقييم فعالية نظام إدارة الجودة، وتعريف نقاط التحسين، كما يحدد تطابق نظام الجودة مع الأهداف المنشودة، وتحقيق أهداف الشركة؛

3.1 تدقيق موضوعي: هو تدقيق لا يغطي مجموعة واسعة من النشاطات ولكن يقتصر على جانب معين من النشاط، مثلا تدقيق برامج الإعلام الآلي، مراجعة أجور العمال، الهدف من هذا النوع هو تقديم تأكيد الأمن الخطر المتأصل في النشاط محل التدقيق يتم السيطرة عليه بشكل جيد².

¹ فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة التطوير الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، جامعة غزة، 2016، ص19.

² سايح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وإنعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة الدكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة والتدقيق، كلية العلوم التجارية الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2016، ص 21-22

2. حسب طبيعة التدقيق أو أهدافه:

ينقسم إلى:

1.2 تدقيق الالتزام: ويقصد به تدقيق الضوابط الرقابية والمالية والتشغيلية والعمليات للحكم على جودة وملائمة الأنظمة التي تم وضعها، للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات وبيئة الرقابة المحيطة، وتحديد فيما إذا كان الأداء الفعلي مطابقاً لأساليب وإجراءات الرقابة الداخلية الموضوعية؛

2.2 تدقيق الفعالية: تعرف الفعالية حسب معيار iso2000,9000 أنها: "مستوى إنجاز الأنشطة المخطط لها وتحقيق النتائج المتوقعة"، وعليه فإن تدقيق الفعالية هو أن يضمن المدقق بطريقة مستقلة أن العمليات يتم تحسينها في الواقع (من خلال النتائج) وأنها قادرة على التحسين، الفعالية تعرف مسبقاً من طرف الشركة من خلال تحديد معايير كفاءة عملياتها، فالمدقق يعمل على التأكد من وجود الكفاءة أو أنها في طور التحقق؛

3.2 التدقيق الاستراتيجي: هو نظام للتعرف على مدى تنفيذ إستراتيجيات الوحدة الاقتصادية، أي مدى نجاحها في تحقيق أهدافها الإستراتيجية وهذا من خلال مقارنة ما تم تنفيذه مع ما هو مخطط، واقتراح تعديل الإستراتيجية على أساس نتائج التنفيذ، وبهذا تتحسن قدرة الشركة على تحقيق أهدافها الإستراتيجية¹.

3. حسب مجال تدخل المدقق:

تنقسم إلى:

1.3 التدقيق المالي: يعرف التدقيق المالي بأنه: "التدقيق الذي يهتم بتتبع القيود المحاسبية للعمليات التبادلية التي تكون الوحدة الاقتصادية طرفاً فيها والتحقق منها حسابياً ومستندياً، وما يتعلق بها من قوائم وتقارير، والهدف الرئيسي منه هو إعطاء رأي بشكل موضوعي في إعداد التقارير المالية وفقاً لقواعد محاسبية محددة والتي تم تطبيقها بطريقة مماثلة"².

ويمكن توضيح الأهداف الخاصة بالتدقيق المالي والتي تتمثل في:

- التحقق من السجلات والطرق المحاسبية المستعملة؛
- التحقق من إتمام العملية المالية بطريقة صحيحة؛
- التحقق من مسؤولية المدراء الماليين؛
- التحقق من دقة التقارير المالية ومن أنها تمثل واقع الوحدة الاقتصادية بصورة عادلة، طبقاً لقواعد محاسبية محددة طبقت بثبات خلال المدة المحاسبية الجارية بالمقارنة مع المدة المحاسبية الماضية؛
- التحقق من الوجود الفعلي للأصول؛

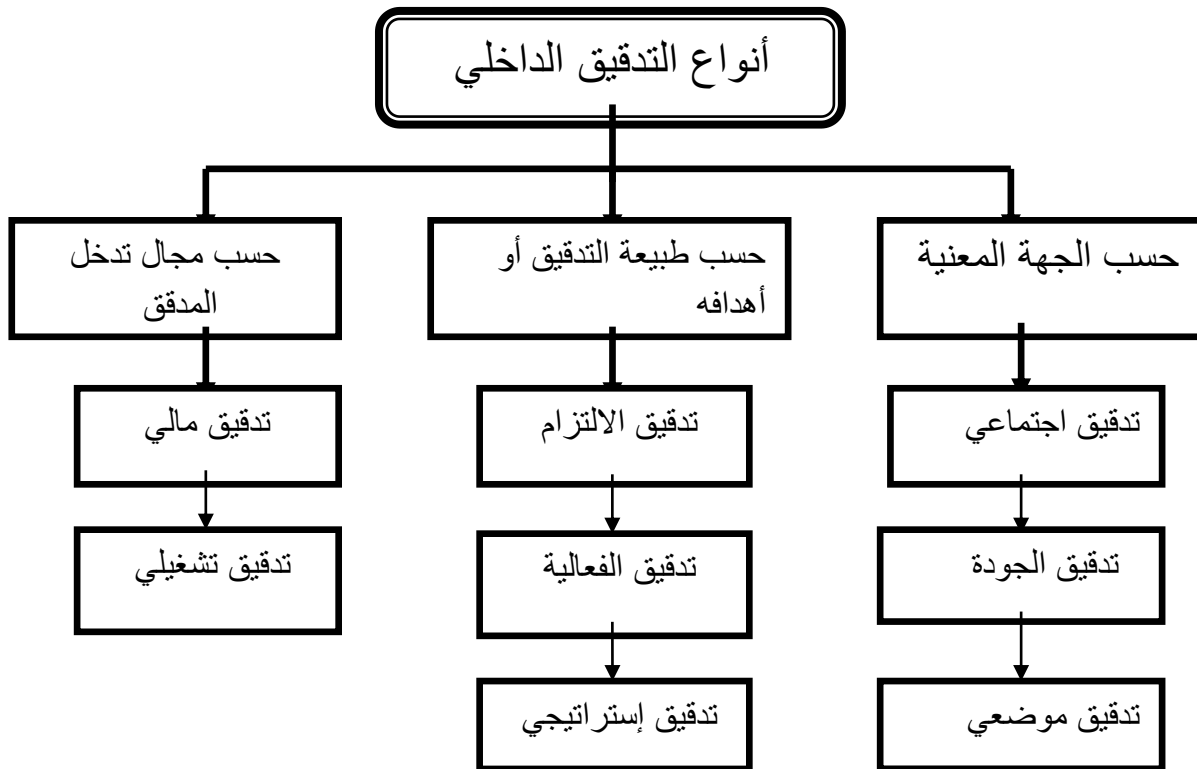
¹ سايح نوال، مرجع سبق ذكره، ص 22.

² مرجع نفسه، ص 23.

- فحص وتدقيق الإيرادات والمصروفات المختلفة والتأكد من أن إجراءات التسجيل والترحيل تمت بصورة صحيحة ورحلت إلى الحسابات المعنية؛
- التحقق من الدقة الحسابية للمعاملات المالية جميعها والتأكد من أن المبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها قد تم إتباعها؛
- منع أو اكتشاف التلاعب والتزوير بالدفاتر والسجلات.

2.3 التدقيق التشغيلي (العملي، الإداري): يقصد به: "التدقيق الشاملة للوظائف المختلفة داخل الشركة، للتأكد من كفاءة وفاعلية وملائمة هذه الوظائف، من خلال تحليل الهياكل التنظيمية وتقييم مدى كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة للحكم على مدى تحقيق أهداف الشركة من خلال هذه الوظائف"، وأهم فوائد الإدارة في التدقيق التشغيلي هو إيجاد طرق جديدة وفعالة للاتصال بين المستويات المختلفة في الإدارة واستخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفعالية وزيادة الربحية، فهو يشمل عملية تقييم جودة أسلوب إدارة المخاطر والرقابة ضمن نطاق أهداف الشركة، حيث يتجاوز هنا دور المدقق الداخلي الناحية المحاسبية إلى جميع أقسام الشركة، لرؤية مدى التقيد بسياسة المشروع المرسومة وخطته¹.

الشكل (1-1): أنواع التدقيق الداخلي.



المصدر: من إعداد الطالبين، باعتماد على سايج نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر و إنعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية و محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2016، ص 21-

.23

¹ سايج نوال، مرجع سبق ذكره، ص 23.

2: أهداف التدقيق الداخلي.

من خلال التعريف المقدم من طرف معهد المدققين الداخليين يتبين أن الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو مساعدة جميع أطراف الشركة في تنفيذ مهامهم ومسؤوليتهم، وبصفة عامة يسعى التدقيق الداخلي لتحقيق الأهداف التالية¹:

- متابعة تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة وتقييمها؛ وذلك من أجل اكتشاف نقاط الضعف في النظم والإجراءات المستعملة بقصد التعديل والتحسين واللازمين، فعلى سبيل المثال يجب أن يتعدى التدقيق الداخلي رؤية وضع الأشخاص الأمناء على الخزينة إلى مراقبة طريقة التعامل بالنقدية والإجراءات المتبعة في القبض والصرف، وفي جميع الحالات على المدقق الداخلي إطلاع إدارة المشروع على مساهمة التطبيق العملي للخطط والسياسات المرسومة لتحقيق الأهداف؛
- التحقق من قيم الأصول ومطابقتها بالدفاتر؛ وذلك من أجل حماية أموال الشركة، وهذا النشاط الوقائي يتطلب ضرورة إحكام الرقابة على العمليات النقدية وعمليات المخازن والقيام بأعمال الجرد، وضرورة التأكد من وجود التأمين اللازم وبالقيمة الكافية، وتفادي الخسائر الناجمة عن الإهمال أو عدم الكفاية، ومن الأمثلة على ذلك خسائر التخزين غير السليم للموارد أو البضائع ما يعرضها للتلف؛
- التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها؛ ويتطلب هذا الأمر من المدقق الداخلي القيام بعملية تدقيق مستمر مستندينا وحسابيا وما شابه، وللتأكد من صحة البيانات والأرقام و ملائمتها للأغراض التي تستخدم فيها، كذلك على المدقق أن يقوم بتحليل تلك البيانات بالربط والمقارنة وما شابه لاستنتاج علاقات معينة بين تلك البيانات وأنه يمكن الاستفادة منها في توجيه المشروع؛

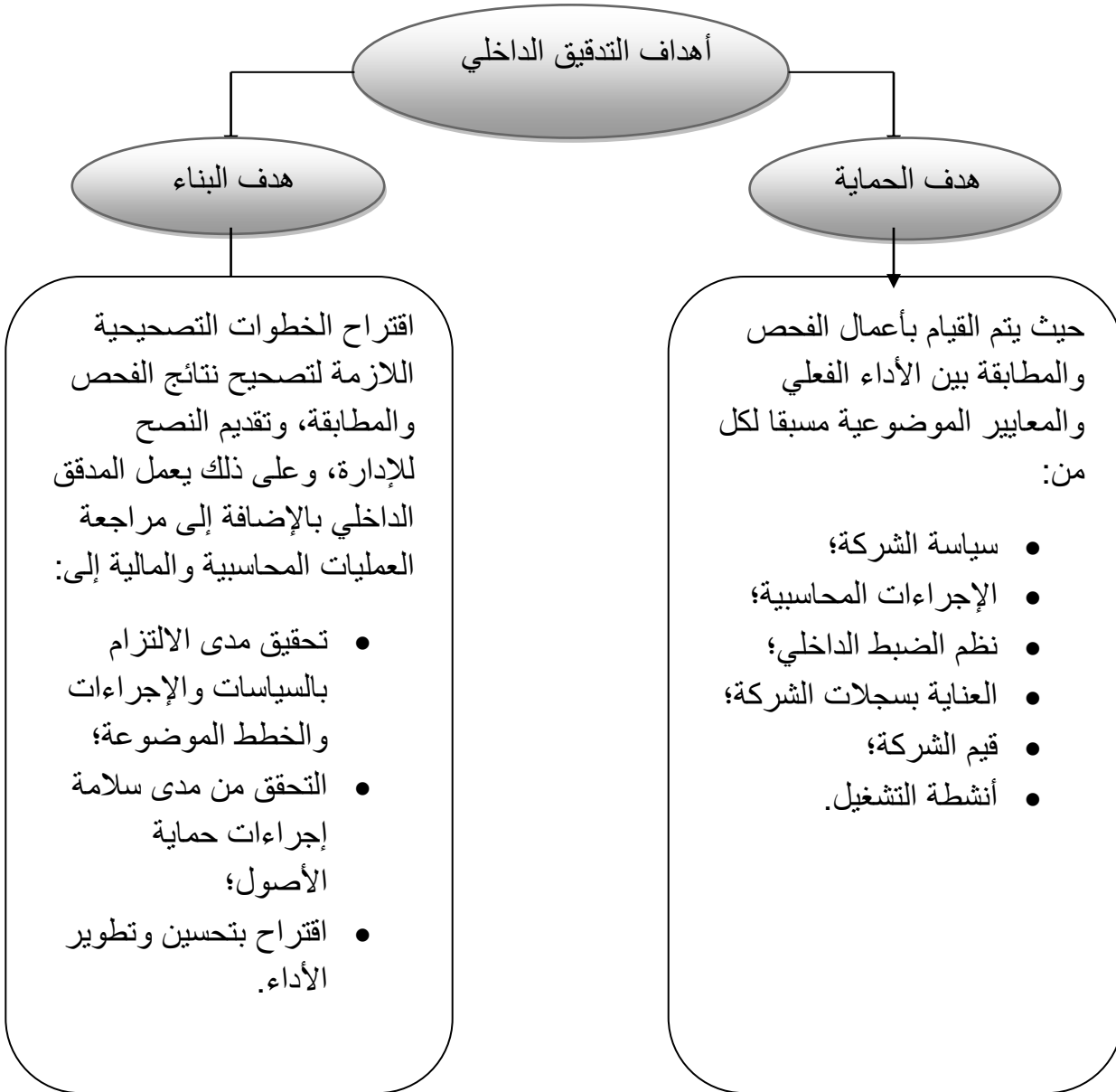
بالإضافة إلى وجود أهداف أخرى:

- المساهمة في تحديد وتقييم المخاطر الهامة وتقديم توصيات لتحسين برنامج إدارة المخاطر؛
- المساهمة في تقييم وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية؛
- تقييم عمليات الحوكمة فيما يتعلق بتحقيقها لأهدافها المتعلقة بالعدالة والمساواة وفاعلية والتواصل بين المكلفين والمدققين الداخليين والخارجيين والإدارة؛
- مساعدة مجلس الإدارة ولجنة التدقيق في ضمان جودة التقارير المالية².

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، طبعة 4، الأردن، 181، 2007-182.

² مرجع نفسه، ص 182.

الشكل (1-2): أهداف التدقيق الداخلي.



المصدر: أحمد حلي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، طبعة 1، 2000، ص 27.

المبحث الثاني: خصائص ومعايير التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: خصائص التدقيق الداخلي.

1 : خصائص التدقيق الداخلي.

يتميز التدقيق الداخلي بخصائص التالية :

1.1- وظيفة التقييم المستقلة: يعني أن يكون المدقق الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها؛

2.1- وظيفة الاستشارية: تمنح إدارة مجلس الشركة بالدراسات والاستشارة المناسبة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب؛

3.1- وظيفة التأكيدية: تعمل على تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بناء على نتائج تقدير المخاطر لتطمئن بأن هذه المخاطر مفهومه ويمكن التعامل معها في الوقت المناسب.

4.1- وظيفة الموضوعية: يعني أن يقوم المدقق بأداء عمله دون تحيز ويمارس التجرد والعدالة في جمع وتقييم أدلة الإثبات والنتائج وتعتبر الموضوعية خاصية أساسية فهي تسمح للمدقق أن يوفر خدمات التأكد والاستشارة إلى مجلس الإدارة وجميع الأطراف ذات المصلحة في الشركة¹.

المطلب الثاني: مفهوم معايير التدقيق الداخلي.

1. تعرف التدقيق الداخلي.

تعرف معايير التدقيق الداخلي، تحديدا بأنها: "المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون وذلك وفقا إما تم التوصل إليه واعتماده من قبل المعهد المدققين IIA².

هذا يعني أن معايير التدقيق الداخلي المتعرف عليها (المقبولة قبولاً عاماً) تمثل أساس لعمل المدققين الداخليين وتحديد مسؤولياتهم الفنية ومتابعة أدائهم المهني³.

¹ كريمة بابا عيسى، أثر فعالية التدقيق في حوكمة الشركات، مذكرة ماستر، قسم العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وقلّة، 2014، ص 4_5.

² حامد نور الدين، عمارة مريم، التدقيق الداخلي للتبittات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة 1، 2016، ص 27.

³ مرجع نفسه.

المطلب الثالث: أنواع وأهداف معايير التدقيق الداخلي.

1. أنواع معايير التدقيق الداخلي.

أصدر معهد المدققين الداخليين عام 1978 قائمة معايير المهنية للتدقيق الداخلي التي غطت مختلف جوانب التدقيق الداخلي، وتضمنت خمسة أقسام رئيسية وتتمثل في:

- استقلالية المدقق الداخلي؛
- التأهيل العلمي والعملية؛
- نطاق عمل التدقيق الداخلي؛
- تنفيذ عمل المدقق الداخلي؛
- إدارة قسم التدقيق الداخلي.

1. استقلالية المدقق الداخلي: أن هدف وجود التدقيق الداخلي كوظيفة هو خدمة الشركة، فرغم المناداة باستقلال عمل المدقق الداخلي إلا أن مجال نطاق عمله من طرف الإدارة، كما أنه يتلقى تعليمات وأوامر يتمثل لها؛

ولضمان الاستقلالية في تدخلات المدقق الداخلي، يجب توفر مكانة خاصة تتمتع بامتيازات داخل الشركة وخصائص وتضمن للمدقق القيام بعمله بكل استقلالية وموضوعية¹.

1.1 المكانة المميزة للتدقيق الداخلي بالشركة:

استقلالية التدقيق تقييم حسب المكانة التي يكتسبها بداخل الشركة فالتدقيق الداخلي يجب أن يكون مرتبط بصف أو رتبة عالية بالشركة كالمدير العام أو مجلس الإدارة، فهذا الارتباط يضمن للتدقيق الداخلي تغطية مجمل نشاطات الشركة، كما أنها تضمن وصول تقرير المدقق الذي يكون على شكل مجموعة من النصائح والتصحيحات المقترحة إلى يد مسؤول يتمتع بالخبرة التي تسمح له بتقييم هذه الاقتراحات ويقوم بالتصحيحات التي يراها واجبة كما أن مكانة التدقيق الداخلي يجب أن تكون محددة على شكل لائحة تحدد أهدافها، سلطتها ومسؤوليتها، فهذه اللائحة تعطي كيفية تنفيذ عملية التدقيق الداخلي، تقييم الحالات وتوزيع تقارير التدقيق².

بالإضافة إلى ذلك فإن هذه اللائحة تحدد مكانة التدقيق الداخلي بالشركة ومجال نشاطه، مع حرية الحصول على الوثائق والتعاون مع الأشخاص وكل ما يمكن أن يحسن أو يساهم في تنفيذ مهمتها.

¹ نور الدين حامد، مريم عمارة، مرجع سبق ذكره، ص 29.

² مرجع نفسه.

و يشترط في عمل المدقق الداخلي أن يتميز بالموضوعية فلا يجب على إدارة الشركة أن تسلمه مهنة أو مسؤولية وضع إجراءات وتحضير وثائق التسيير وتسجيل العمليات أو حتى أن يساهم في النشاطات التي هو مطالب بتقييمها، فكل هذا يجب أخذه بعين الاعتبار حتى يتمتع عمل المدقق بالموضوعية الواجبة القيام بمهامه.

2.1 خصائص خاصة بالمدقق الداخلي:

على المدققين الداخليين أن يقوموا بمهمتهم بكل موضوعية، و لتحقيق هذه الأخيرة يجب عليهم أن يتميزوا بمجموعة من الخصائص ويمثلوا بمجموعة من قواعد السلوك المهني، فهذه القواعد تضمن قيام العمل باستقلالية وموضوعية، ومن أهم هذه القواعد نذكر:

- التأهيل المهني، فالتدقيق يجب أن يقوم به شخص مكون لذلك، بحيث يحظى هذا الأخير بتأهيل علمي وخبرة كافية حتى يقوم بمهمته على أحسن وجه، فعلى المدقق تجديد معارفه باستمرار؛
- على المدقق أن يكون مستقلاً، أي يقبل بمهمته في وحدة أين يعمل أعضاء عائلته، كما أنه لا يدقق المصلحة التي كان يعمل فيها قبل الالتحاق بمصلحة التدقيق الداخلي، غالباً ما تكون المصلحة المالية؛
- على المدقق أن يحافظ على نوعية العمل الذي يقوم به وذلك بتطبيقه للمعايير المتعارف عليها؛
- محافظة المدقق الداخلي على السر المهني، وسلوك جيد عند قيامه بمهمة التدقيق¹.

2. التأهيل العلمي والعملية:

على المدقق الداخلي أن يقوم بعمله بروح مهنية، وذلك حتى يضمن أن أعماله وأعمال مساعديه ويمكن لها في النهاية أن يخرج برأي ونتائج ذات أسس صحيحة ومطابقة مع مسؤولية المخول له، ولتحقيق هذا المعيار على المدقق الداخلي من جهة وضع سياسة تضمن مستوي من العناية المهنية المطلوبة ومن جهة أخرى التطبيق الدائم للمعايير المهنية².

1.2 سياسة تضمن مستوي من العناية المهنية: فهذه السياسة يجب أن تحقق الأهداف التالية:

- يجب أن تكون التأهيلات اللازمة للقيام بهذه المهمة تحت طلب مصلحة التدقيق الداخلي، أما في حالة عدم وجود هذه الأخيرة، فعلى إدارة الشركة أن تأتي بمختصين خارجيين للقيام بالمهمة؛
- على المدققين الذين يشاركون في عملية أو مهمة التدقيق الداخلي أن يحظوا بتكوين يسمح لهم بالقيام بهذا النوع من العمل؛
- مراقبة نوعية العمل الذي يقوم به المساعدين باستمرار بصورة تضمن مستوى من النوعية المطلوبة³.

¹ نور الدين حامدة، عمارة مريم، مرجع سبق ذكره، ص 30-31.

² مرجع نفسه، ص 31.

³ نور الدين حامد، عمارة مريم، مرجع سبق ذكره، ص 32

2.2 التطبيق الدائم للمعايير المهنية:

على المدققين الداخليين احترام المعايير الموضوعية في إطار القيام بمهمتهم بصفة دائمة، فعليهم أن يقوموا بمهمتهم بكل موضوعية مع عدم إلحاق الضرر على الحياة المهنية الخاصة بالأشخاص المقام عليهم عملية التدقيق، فمهمة التدقيق الداخلي يجب أن تتم رغم كل الضغوطات التي يمكن أن تحدث حتى الوصول إلى نتيجة أو رأي موضوعي يقدم مصلحة الشركة؛

كما أن المدققين الداخليين أن يعملوا كمجموعة واحدة لتحقيق هدف موحد، وإلا فإن عملهم يمكن أن يكون له معنى أو جدوى¹.

3. نطاق عمل التدقيق الداخلي:

يشمل نطاق عمل المدقق الداخلي فحص وتدقيق جميع العمليات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات وكذلك تقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق في الشركة حتى لو تم ذلك بالتعاون مع المدقق الخارجي، وتقييم مستوى أداء الأفراد لمسؤولياتهم ومهامهم.

4. تنفيذ عمل المدقق الداخلي:

على المدقق أن يقوم بعملية التخطيط لعملية التدقيق مع فحص وتقييم المعلومات والتقرير عن النتائج ومتابعة التوصيات، ويتضمن تخطيط التدقيق ضرورة وضع أهداف ونطاق العمل، والحصول على معلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي سوف يتم تدقيقها ومراجعتها، وتحديد الموارد اللازمة لأداء هذه العملية والاتصال بكل من تكون له علاقة بعملية التدقيق، وقيام المدقق بعملية مسح للتعرف على مختلف الأنشطة والمخاطر المحتملة، والإجراءات الرقابية وذلك لتحديد الجوانب التي تحتاج اهتماما أكبر أثناء القيام بهذه العملية، وكتابة برنامج التدقيق وتحديد كيف ومتى ولمن ترسل نتائج عملية التدقيق وأخيرا الحصول على موافقة من المشرف على المصلحة التدقيق الداخلي على خطة أعمال التدقيق².

5. إدارة قسم التدقيق الداخلي:

يأتي هذا المعيار لتحديد كيفية تسيير مصلحة التدقيق الداخلي بالشركة، وذلك باحترام القواعد المهنية المتعارف عليها وهي كالآتي:

- تحقق أعمال التدقيق لأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة؛
- تستخدم الموارد المتاحة لقسم التدقيق الداخلي بكفاءة وفعالية؛

¹ مرجع نفسه، ص 32.

² مرجع نفسه، ص 33.

- تتماشى جميع أعمال التدقيق مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

و لتفسير هذه المعايير فقد أصدر معهد القوائم اللاحقة والمكملة، تناولت مختلف المعايير التي اشتملت عليها القائمة السابقة بصورة تفصيلية مثل مفاهيم ومسؤوليات الرقابة، والحد من حالات الغش والتحقق منها وضبط جودة التدقيق الداخلي وأوراق عمل المدقق، والعلاقة مع المدقق الخارجي، والاتصال مع مجلس الإدارة وتقييم المخاطر، وتخطيط عملية التدقيق، ومتابعة نتائج التدقيق، وغيرها، وتعتبر هذه التفاصيل امتداد أو توضيحاً لقائمة المعايير الصادرة في عام 1978 ولا تعتبر تعديلاً لها¹.

و في إطار تطوير أداء مهنة التدقيق الداخلي فقد وضع مجلس معايير التدقيق الداخلي (ISAB) عام 2001 معايير التدقيق الداخلي العملي في مجموعتين هي:

1.5. معايير صفات المدقق الداخلي:

يصف هذا القسم السمات والخصائص الواجب توافرها في المدققين الداخليين ودوائر التدقيق الداخلي وقد احتوى على أربعة معايير هي:

- الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات؛
- الاستقلالية والموضوعية؛
- الكفاءة وبذل العناية المهنية؛
- برنامج ضبط وتطوير جودة التدقيق الداخلي.

2.5. معايير أداء عملية التدقيق الداخلي:

يتمثل هذا القسم بعملية تنفيذ كل عملية أو مهمة من عمليات أو مهام التدقيق الداخلي ويحتوي على سبعة معايير هي:

- إدارة أنشطة التدقيق الداخلي؛
- طبيعة عمل التدقيق الداخلي؛
- تخطيط عملية التدقيق الداخلي؛
- أداء عملية التدقيق الداخلي؛
- توصيل نتائج التدقيق الداخلي؛
- متابعة النتائج؛
- قبول إدارة المخاطر.

¹ نور الدين حامد، عمارة مريم، مرجع سبق ذكره، ص 34

2. أهداف معايير التدقيق الداخلي.

حدد معهد المدققين الداخليين في قائمة معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة في عام 2000 أهداف هذه المعايير في الآتي:

- ❖ بيان المبادئ الأساسية التي تمثل ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن تكون؛
- ❖ وضع إطار عام الأداء وتعزيز القيمة المضافة التي تحققها أنشطة التدقيق الداخلي إلى أوسع مدى ممكن؛
- ❖ وضع أسس لقياس وتقييم أداء المدققين الداخليين؛
- ❖ التأسيس لعمليات ومعالجة تنظيمية متطورة وتشجيع إدخال التحسينات عليها¹؛
- ❖ تحديد المبادئ الأساسية التي تمثل ممارسة التدقيق الداخلي؛
- ❖ توفير إطار عمل لتنفيذ مجموعة واسعة من أنشطة التدقيق الداخلي ذات قيمة المضافة والترويج لها؛
- ❖ وضع الأساس لتقييم أداء التدقيق الداخلي؛
- ❖ تعزيز العمليات والعمليات التنظيمية المحسنة.

كما تهدف معايير التدقيق الداخلي إلى تعميق حالة الفهم لدى جميع المستويات الإدارية في نشأت الأعمال لتحقيق الدور والمسؤوليات المحاطة بالتدقيق الداخلي، وتعزيز إدراكها لأهمية المساهمة في تحسين أداء التدقيق الداخلي.

¹ نور الدين حامد، عمارة مريم، مرجع سبق ذكره، ص 28.

خلاصة:

من خلال ما تطرقنا له في الفصل الأول حول التدقيق الداخلي توصلنا أن التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة تعمل على فحص وتقييم أداء المؤسسة، كما تعمل على حماية أصولها وأموالها وكذلك تساعد على تنفيذ مهامها الإدارية بأحسن صورة، كما وضع معهد المدققين الداخليين الهدف النهائي واستراتيجي للتدقيق الداخلي إضافة قيمة للشركة، حيث تقوم هذه الوظيفة على معايير التي تعتبر أداة قياس و قاعدة يتم الاعتماد عليها في تقييم التدقيق الداخلي ، و هي أساس عمل المدققين الداخليين لتحديد مسؤولياتهم و متابعة أدائهم المهني، تكمن أهمية التدقيق الداخلي كونه رقابة فعالة تساعد على تقييم الأداء و كذلك فعاليتها في تسيير المؤسسة وفق الأسس و المعايير التي من خلالها تقلل من المخاطر و زيادة فرص تحقيق أهداف المؤسسة .

الفصل الثاني

التدقيق الداخلي كألية لنظام الرقابة
الداخلية.

تمهيد

نظام الرقابة الداخلية هو نظام الذي يوفر حماية ومصداقية لعملية إنتاج المعلومات المالية من أجل اتخاذ القرارات، حيث تقوم بمراقبة أنشطة السياسات والإجراءات التي تساعد على ضمان توجيهات الإدارة، حيث يتميز هذا النظام بالكفاءة وفعالية لكي يشكل حماية من المخاطر قد تواجهها المؤسسة، و هو وسيلة التي تساعد المدقق الداخلي في القيام بعمله و كذلك بتحديد مخاطر وتقييمها وتحليلها لتحقيق أهداف المؤسسة، ويمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية خاص بكل مؤسسة يكون حسب نشاطها.

المبحث الثاني: عموميات نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية وأهدافها.

1. مفهوم نظام الرقابة الداخلية.

من أهم التعاريف المتعارف عليها حول نظام الرقابة الداخلية الصادرة من طرف المعاهد والهيئات المتخصصة نذكر منها:

1.1. التعريف الأول:

عرفتها لجنة طرائق التدقيق المتبقية عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA على أنها "تتمثل في تلك الخطة التنظيمية والأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة، بهدف الحماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة"¹.

2.1. التعريف الثاني:

عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية IFACI على أنها " نظام في المؤسسة محدد ومعرف ويضع تحت تصرفه مجموعة من المسؤوليات، وهو يشمل مجموعة من الموارد والسلوكيات والإجراءات والأعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة، كما أنه يساهم في السيطرة على أنشطتها بفعالية، ويضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة ويمكنها من الأخذ في الحسبان وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيها التشغيلية من جهة أخرى."²

3.1. التعريف الثالث:

عرفها المعيار الدولي لممارسة أعمال المدقق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة رقم 400، الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أنها " كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها، مع ضمان إدارة منظمة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول، منع الغش، اكتشاف الأخطاء والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثقة في الوقت المناسب."³

¹ خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 228.

² المعهد الفرنسي لمراجعة الحسابات والمراقبة الداخلية، 2013.

<http://www.IFACI/connaitre-l-audit-et-contrôle-interne/definition-de-l-audit-et-contrôle-interne-78-html> 02/04/2023,14:00.

³ براهيم بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية- دراسة عينة من مراجعين داخليين-، كلية علوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2015، ص 5.

4.1. التعريف الرابع:

كما عرفتها لجنة حماية المنظمات COSO على أنها "عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين، لتأمين وتوفير الحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها والمتمثلة في:

- كفاءة العمليات التشغيلية؛
- الموثوقية في التقارير المالية؛
- الالتزام بتطبيق القوانين والتنظيمات¹.

5.1. التعريف الخامس:

يقصد بالرقابة الداخلية كل الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المنشأة لحماية أصولها ومجوداتها للتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبة والإحصائية ولرفع الكفاءة الإنتاجية في المنشأة وتحقيق الفعالية.

وتشمل هذه الوسائل الهيكل التنظيمي، السياسات، الأنظمة، الإجراءات، التعليمات، المعايير، اللجان، دليل الحسابات، التنبؤات، الموازنات التقديرية، الجداول، التقارير، القيود، والتدقيق الداخلي².

2. أهداف الرقابة الداخلية.

تتميز الرقابة الداخلية بعدة أهداف تتمثل في³:

1.2. صحة ونزاهة المعلومات والبيانات اللازمة لاتخاذ القرارات من قبل الإدارة:

و تشمل المعلومات المالية والمعلومات التشغيلية سواء كانت يدوية أو مستخرجة من أجهزة الحاسب الآلي، وهذه المعلومات مفيدة للإدارة وتعتبر أساسا للقرارات المتخذة من قبل الإدارة:

2.2. الالتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين والأنظمة:

الإدارة مسؤولة عن وضع الأنظمة والتعليمات واللوائح ز دائرة التدقيق مسؤولة عن فحص وتقييم وقياس مدى الالتزام بالأنظمة الموضوعية والتأكد دائما من مدى الالتزام بتلك السياسات والخطط والإجراءات والقوانين ذات التأثير إلهام على أعمال المنشأة والتقرير عن ذلك ما إذا كانت الأنظمة سارية وفعالة وأن الالتزام يتحقق؛

3.2. حماية الأصول والموجودات والممتلكات :

¹ Mohamed hamzaoui, audit gestion des risqué d'entreprise et contrôle interne, village mondial, 1^{er} édition ,France ,2006,p 80.

² خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص 123.

³ مرجع نفسه، ص 144.

و ذلك من خلال قيام التدقيق الداخلي بفحص مدى كفاية وسائل المحافظة على الأصول وحمايتها من كافة أنواع الخسائر وكجزء من هذه العملية ومن حين لآخر يجب على المدققين التأكد من صحة وجود هذه الموجودات والممتلكات للمساهمة في هذه الخطة، يقوم المدققين بعدد من عمليات الجرد لهذه الموجودات والممتلكات أثناء السنة والمشاركة في أعمال الجرد السنوي؛

4.2. استخدام الموارد باقتصاد وفعالية:

حيث تعتبر كل دائرة في المنشأة مسؤولة عن وضع المعايير المناسبة لقياس مدى الاقتصاد والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وتحديد كفاية استخدام هذه الموارد والمساعدة في خفض التكاليف إلى حده الأدنى.؛

5.2. تقدير مدى تحقيق الأهداف المرجوة:

من وضع البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى إنجاز الأهداف الموضوعة للعمليات التشغيلية حيث يعتبر الإدارة العليا مسؤولة عن وضع الأهداف والغايات وتطوير الإجراءات الرقابية مناسبة، ويجب على المدققين الداخليين قياس مدى تحقيقها وتمشيها مع الأهداف¹؛

المطلب الثاني: أنواع نظام الرقابة الداخلية.

1. أنواع نظام الرقابة الداخلية

هناك عدة أنواع لنظام الرقابة الداخلية وهي:

1.1. الرقابة المحاسبية:

تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات المتعلقة بحماية أصول المنشأة وإمكانية الاعتماد على السجلات المالية ومن ثم فهي مصممة لتوفير توكيد معقول بأنه²:

- ✓ يتم تنفيذ العمليات وفقاً لتصريح عام أو محدد من الإدارة.
 - ✓ يتم تسجيل العمليات كما يجب ذلك:
 - حتى يتسنى إعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو أي معايير أخرى يمكن تطبيقها على هذه القوائم، وبما يساعد المسائلة المحاسبية عن الأصول.
 - لا يسمح بحياسة الأصول إلا بتصريح (إجازة) من الإدارة.
 - يتم مطابقة الأصول الموجودة في السجلات هذه الأصول على فترات معقولة وتتخذ الخطوات المناسبة في حالة وجود أي اختلاف .
- وتتمثل عناصر الرقابة المحاسبية فيما يلي :

¹ خلف عبد الله الواردات ، مرجع سبق ذكره، ص 145.

² محمد توفيق، محمد نصر الهوارى، أصول المراجعة والرقابة الداخلية، التأصيل العلمي والممارسة العلمية، بدون دار النشر، 1999، ص100.

- وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المؤسسة.
- وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يفيق وطبيعة نشاط المؤسسة.
- وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المؤسسة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- وضع نظام ملائم لمقارنة البيانات والسجلات المحاسبية المسؤولة عن أصول المؤسسة مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المؤسسة على أساس دوري.
- وضع نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات في نهاية الفترة من مسؤول واحد أو أكثر في المؤسسة.

2.1. الرقابة الإدارية :

" إن المسؤولية الرئيسية للإدارة الناجحة بصفة عامة هي إدارة العمل لمن يهمله الأمر بهدف تحقيق ربح ولهذا يجب على الإدارة أن تقوم بإنتاج منتج يحوز القبول وبأقل تكلفة ممكنة كما يجب عليها أن تتوسع في الأسواق التي يمكن للمنتجات أن تباع فيها وبأسعار مناسبة كما يجب عليها إنتاج منتجات جديدة أو متطورة تحل محل الإنتاج القديم، وذلك لأن المنافسة الشديدة، وتغيرات طلب المستهلك والعوامل الأخرى تتسبب في تقادم المنتجات ، ولتحقيق هذه الأهداف فإنه يجب على الإدارة إنشاء سياسات هدفها كفاية الإنتاج وتسويقه، ويتم أداء هذه السياسات من خلال الاختبار الجيد للأفراد والتدريب والمكافآت المستمرة للعاملين، كما يجب ألا تكون الإدارة بعيدة عن الوسائل الأخرى التي تؤثر على سياساتها وذلك من خلال إصدار الأوامر والتقارير الكتابية واستمرارية المؤتمرات وضبط أداء الأفراد من خلال الإشراف وإتباع أساليب الرقابة المختلفة"¹.

وتتمثل عناصر الرقابة الإدارية فيما يلي:

- تحديد الأهداف العامة والرئيسية للمشروع وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات؛
- وضع نظام الرقابة الخطة التنظيمية في المؤسسة لضمان تحقيق ما جاء بها من إجراءات وخطوات وبالتالي تحقيق الأهداف الموضوعية؛
- وضع نظام لتقدير عناصر النشاط بالكيان على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية، لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات؛
- وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة للعناصر الهامة في المؤسسة للاسترشاد بها على سبيل المثال سياسات وإجراءات (الشراء، الإنتاج، التوظيف وغيرها)؛

وضع نظام خاص بما لا يتعارض مع مصالح المؤسسة ليضمن سلامة اتخاذ القرار على أساس أن أي قرار إداري لا يتخذ إلا بناء على أسس ومعايير معينة وبعد دراسة وافية تبرر ضرورة اتخاذ مثل هذا القرار².

¹ عبد الرحمن توفيق، منهج المهارات المالية والمحاسبية المتقدمة- الرقابة المالية والتدقيق الداخلي، الطبعة الرابعة، 2006، ص 20.
² كمال دهاوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبية والمراجعة، دار الكتب الحديثة، الطبعة 1، الإسكندرية، 2006، ص 231.

3.1. نظام الضبط الداخلي:

يشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع الرقابة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات¹.

المطلب الثالث : مكونات نظام الرقابة الداخلية.

1. مكونات نظام الرقابة الداخلية.

تشمل الرقابة الداخلية خمس فئات من عناصر الرقابة تصممها وتنفذها الإدارة لتوفير تأكيد مناسب على تحقيق أهداف الرقابة الخاصة بالإدارة، ويطلق عليها مكونات الرقابة الداخلية وهي: البيئة الرقابية، بيئة المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، التوجيه والمتابعة.

و تتمثل مكونات نظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

1.1. بيئة الرقابة:

يتمثل جوهر الرقابة الفعالة في المؤسسة في اتجاه إدارتها، فإذا كانت الإدارة العليا ترى أن الرقابة شيء هام، سيدرك باقي الأفراد في المنظمة ذلك وسيستجيبون لذلك من خلال تنفيذ الرقابة الموضوعية، ومن جانب آخر إذا أدرك أعضاء المنظمة عدم أهمية الرقابة للإدارة العليا، فمن المؤكد أن الأهداف الرقابية لن يتم تحقيقها؛

وتشمل بيئة الرقابية التصرفات والسياسات والإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا، والمديرين، والملاك لأية وحدة بخصوص الرقابة وأهميتها للوحدة. وحتى يمكن فهم وتقييم بيئة الرقابية ينبغي على المدقق أن يفهم المكونات الفرعية لها والمتمثلة في النواحي التالية:

- الاستقامة والقيم الأخلاقية؛
- الالتزام بالصلاحيات؛
- مشاركة مجلس الإدارة ولجنة التدقيق؛
- فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل؛
- الهيكل التنظيمي؛
- تعيين السلطة والمسؤولية؛
- سياسات وممارسات الموارد البشرية².

¹ برايج بلال، مرجع سبق ذكره، ص 09.

² ألفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة، محمد عبد القادر الديسبي، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، ص383.

2.1. تقدير المخاطر:

يمثل تقدير الخطر التقرير المالي، تعريف الإدارة وتحليلها للأخطار الخاصة بإعداد القوائم المالية بما يتفق مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، وعلى سبيل المثال، إذا قامت الشركة على نحو متكرر ببيع منتجاتها بسعر يقل عن التكلفة المخزون بسبب التغيرات التكنولوجية السريعة، فمن الضروري للشركة أ، تضع الرقابة الملائمة للتغلب على خطر الزيادة في المخزون؛

ويختلف تقدير الإدارة للخطر، ولكنه يرتبط بشكل وثيق مع تقدير المراجع للخطر، حيث تقوم الإدارة بتقييم الأخطار كجزء من تصميم وتشغيل الرقابة الداخلية لتقليل الأخطاء والمخالفات، ويقوم المدققين الأخطاء لتحديد حجم الأدلة الضرورية في المراجعة، فإذا قامت الإدارة بتقدير فعال للأخطار واستجابت لها على نحو مناسب، سيقوم المدقق بالتالي بجمع عدد أقل من الأدلة بالمقارنة مع حالة فشل الإدارة في التعرف عليها أو الاستجابة للأخطار الهامة¹.

3.1. أنشطة الرقابة:

تتمثل أنشطة الرقابة في السياسات والإجراءات، بالإضافة إلى تلك السياسات والإجراءات الخاصة بالمكونات الأربع الأخرى، التي تساعد في التأكد من قيام بالتصرفات الضرورية للتعرف على الأخطار عند تحقيق أهداف الوحدة.

ويوجد العديد من الأنشطة الرقابية في أي وحدة، ومع ذلك يمكن أن تصنف الأنشطة الرقابية إلى الفئات التالية:

- الفصل الملائم بين الواجبات؛
- التصريح الملائم للعمليات المالية والأنشطة؛
- المستندات والسجلات الملائمة؛
- الرقابة الفعلية على الأصول والدفاتر؛
- الضبط المستقل للأداء.

4.1. المعلومات والاتصال:

يتعلق هذا الجزء من أجزاء هيكل الرقابة الداخلية بضرورة توصيل المعلومات الملائمة داخل الهيكل التنظيمي للشركة لضمان تحقيق أهداف الشركة ويتم توصيل تلك المعلومات لمختلف المستويات الإدارية بالشركة إلى أعلى وإلى أسفل من خلال قنوات اتصال مفتوحة تسمح بتدقيق تلك المعلومات وإعداد القوائم المالية².

¹ ألفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سبق ذكره، ص 384

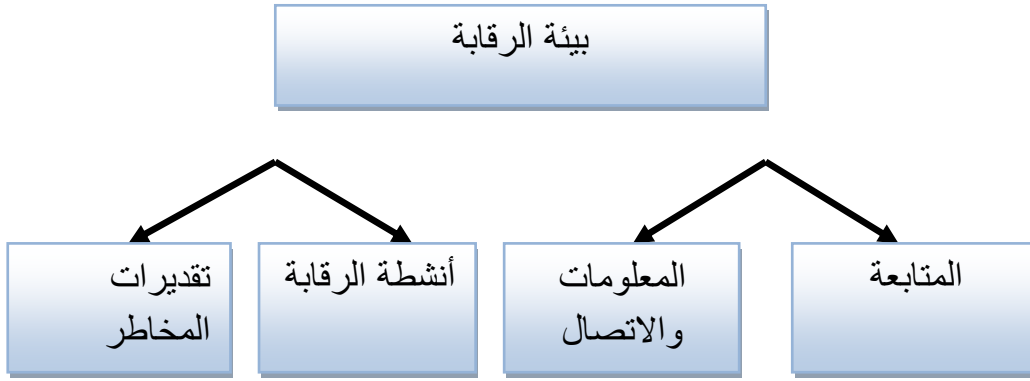
² أحمد حلمي جمعة، المحل للتدقيق والتأكيد وفق معايير الدولية للتدقيق، ط 2، دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2015، 213-214.

5.1. المتابعة:

ويقصد بهذا الجزء المتابعة المستمرة والتقسيم الدوري لمختلف أجزاء أو مكونات هياكل الرقابة الداخلية للتحقق من فاعلية وكفاءة هيكل الرقابة، ويتوقف مدى تكرار المتابعة والتقسيم على نتائج المتابعة المستمرة والمخاطر المرتبطة بهيكل الرقابة الداخلية وعلى طبيعة أنشطة الشركة.

ومن الأدوات المستخدمة لمتابعة هيكل الرقابة الداخلية هو وجود إدارة للمراجعة الداخلية والتي يجب أن تقدم تقارير بنتائج المتابعة إلى مجلس الإدارة ولجنة المراجعة ويجب أن تتم عملية المتابعة بواسطة أفراد مؤهلين لذلك.

الشكل (II-3): مكونات نظام الرقابة الداخلية.



المصدر: أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة، محمد عبد القادر الديسبي، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، ص 383..

المبحث الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية، إجراءاته وطرق فحصه.
المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية.

1. مقومات نظام الرقابة الداخلية.

لقد أجمع الباحثون في مجال التدقيق على أن المقومات الأساسية الآتية ضرورية للاعتماد على أنظمة الرقابة الداخلية:

1.1. هيكل التنظيم الإداري كفو:

إن وجود هيكل تنظيمي كفو يعد نقطة البداية لنظام الرقابة الداخلية فعال كونه يحدد مسؤوليات بدقة وعاملاً أساسياً لتحقيقها، فوجود خطة تنظيمية سليمة توضح الإدارات الرئيسية وتحدد مسؤوليات وسلطات هذه الأخيرة بدقة تامة وتبدأ عملية التنظيم بتوصيف الأنشطة المختلفة ووضعها في مجموعات متجانسة، يعد بها الإدارات والأقسام، ويكون هناك مسؤول عن كل منها ويسأل أمام مستوى الإدارة أعلى منه في لخرائط التنظيمية، وحتى تعتبر هذه الخريطة متكاملة ونموذجية يجب توافر الخصائص التالية:

- البساطة والوضوح: يعني واضحة بعيدة عن الغموض يسهل فهمها؛
- المرونة: أي قابلية للتغيير والتعديل تحت الظروف الغير العادية خلال حياة المؤسسة؛
- الملائمة: تعني خاصة الملائمة بالنسبة لهيكل التنظيمي أن تكون هذه الخريطة ملائمة لكل الشكل القانوني للمشروع، طبيعة النشاط الذي يمارسه المشروع وحجمه؛
- التكلفة الاقتصادية: من الأمور المطلوبة والمرغوبة في أي مشروع ونحن بصدد تصميم خريطة تنظيمية يجب مراعاة عنصر التكاليف، وتعني التكلفة في هذا المجال أن تكون الفوائد والمنافع التي تعود على المشروع من تصميم هذه الخريطة تفوق بكثير تكاليف إعدادها¹.

2.1. التنظيم المحاسبي السليم:

من المفترض أن يكون لدى المؤسسة نظام محاسبي دقيق بحيث يوفر للإدارة الحماية اللازمة للأصول والسجلات من التلف والضياع، وذلك كون الإدارة تعتمد بشكل كبير على التقارير والبيانات المعدة لمعرفة الأداء الملائم وغير الملائم إذا شمل النظام المحاسبي ما يلي:

- أن تكون هناك مستندات منظمة ومرقمة تغطي أوجه نشاط المؤسسة؛
- أن يكون هناك دليل حسابات مكتوب يوضح كل الحسابات التي تتعامل بها المؤسسة ويتضمن محتويات كل حساب؛
- أن يكون هناك دليل يوضح طرق معالجة العمليات محاسبياً؛
- أن يتم إعداد الموازنات التخطيطية لكافة العمليات والتحقق من تنفيذها؛

¹ قصي محمد غبن، مقومات نظام الرقابة الداخلية، مجلة الطريق العدد 21، 2013.

- أن تحتوي المؤسسة على نظام تكاليف فعال لقياس الأداء الفعلي ومقارنته مع المعياري¹.

3.1. الإجراءات التفصيلية:

إن العمل التسلسلي للوظائف المختلفة داخل المؤسسة يدعو إدارة هذه الأخيرة إلى طرح إجراءات تفصيلية لتنفيذ الواجبات على مستوى المديرية المختلفة بحيث لا يقوم شخص واحد بالترخيص بالعمل والاحتفاظ بالأصل ومسك السجلات، وأن لا يقوم بالعملية من أولها إلى آخرها وفي هذا الإطار ينبغي على الإدارة تحديد نوع وكيفية القيام بالعملية داخل كل مديرية مما يسمح بعدم تداخل المهام وخلق رقابة ذاتية أو تلقائية أثناء تنفيذ العملية وذلك بواسطة ما يحققه موظف من رقابة على موظف آخر، وأن هذا المقوم يسمح من تقليل فرص التلاعب والغش والأخطاء، ويمكن نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه².

4.1. اختيار الموظفين الأكفاء:

مما لا شك فيه أن العامل الكفاء يلعب دورا هاما في إنجاح وتحقيق أهداف المؤسسة، لذلك يعتبر العامل من المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه، فبدون العاملين والمديرين والحريصين على أداء عملهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن أن نحصل على نظام للرقابة الداخلية الفعالة، يراعي في اختيار الموظفين العناصر التالية:

- شهادات في ميدان العمل؛
- خبرة تمكنه في التحكم في وظيفته؛
- الالتزام بالسياسات المرسومة؛
- احترام نظام التدريب.

كما يجب أن يوجد نظام عادل للحوافز والترقيات يثير حماس العاملين، ويزيد من كفاءتهم الإنتاجية بغية تحقيق أهداف المؤسسة بشكل عام³.

5.1. نظام دقيق لمراقبة وتقويم الأداء:

يهدف إلى تحقيق الرقابة على تنفيذ ومقارنته بالأهداف المحددة مسبقا، وتحديد الانحرافات عنها وتحديد أسبابها والمسؤولية عنها بهدف تصحيح هذه الانحرافات، وتتم مراقبة الأداء في جميع المستويات الإدارية بطريقة مباشرة، بل يقوم كل مسؤول بمتابعة أداء مرؤوسيه وبطريقة غير مباشرة بالاستعانة بأدوات الرقابة المختلفة مثل الموازنات التقديرية أو التكاليف المعيارية وغيرها⁴.

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة 2، عمان، ص 210، 2009.

² محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 101، 2003.

³، مرجع نفسه، ص 102.

⁴ حسين أحمد الطروانة، توفيق صالح عبد الهادي، الرقابة الإدارية، طبعة 1، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، ص 140، 2012.

2. إجراءات نظام الرقابة الداخلية.

هناك عدة إجراءات يقوم بها نظام الرقابة الداخلية التي تساعد على سير الجيد للعمليات وتمثل هذه الإجراءات في الإجراءات التنظيمية والإدارية، المحاسبية والإجراءات العامة.

1.2. الإجراءات التنظيمية والإدارية:

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد فيها إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات وتقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن رقابة على كل الموظفين داخل المؤسسة، وتوزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه، وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها، وإجراءات حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعارض مع حسن سير العمل وفرض إجراءات معينة لانتقاء العاملين، وضبط الخطوات الواجب إتباعها لإعداد والقيام بعملية معينة، بحيث لا يترك لأي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول وبالتالي يمكن إظهار هذه الإجراءات في مجموعة من النقاط هي¹:

1.1.2. تحديد الاختصاصات

إن تحقيق أهداف المؤسسة يكون حتما عبر تضافر الجهد داخل أجزائها كل حسب اختصاصه، لذا بات من الواضح اعتماد تحديد دقيق لاختصاصات داخل المؤسسة في إطار سياساتها، فعند الوقوف على هيكلها التنظيمي يجب تحديد اختصاصات كل مديرية من المديريات الموجودة بما لا يسمح بالتضارب بين الاختصاصات، فكل مديرية لها اختصاصاتها الخاصة بها.

2.1.2. تقسيم العمل

إن تقسيم الملائم للعمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة ويمنع من تداخل وتضارب مهامها، كما أنه يقلل بدرجة كبيرة احتمالات وقوع الأخطاء، الغش والتلاعب داخل المؤسسة، وهو يقوم على الاعتبارات التالية:

- الفصل بين وظيفتي الأداء والتسجيل المحاسبي لمنع التلاعب في تسجيل البيانات المحاسبية؛
- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصول وسلطة تسجيلها للتقليل من احتمالات سرقتها؛
- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصول وسلطة تقرير الحصول عليها للتقليل من وقوع التلاعب والاتفاقيات ذات المصلحة الشخصية.

3.1.2. توزيع المسؤوليات

يقوم هذا الإجراء على الوضوح في تحديد المسؤوليات للموظفين من أجل تحديد تبعية الإهمال والأخطاء، وعملية تحديد المسؤوليات بشكل واضح وبين تمكن كل موظف من معرفة حدود عمله ومسؤولياته والتزاماته

¹ محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، مرجع سبق ذكره، ص ص، 105-112.

تجاهها، فيحاسب ويراقب في حدود هذا المجال وهذا الإجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية فعالية أكبر من خلال التحديد وبدقة مرتكب الخطأ وعدم استطاعته التهرب منه من جهة، كما يزيد من الجدية والدقة في تنفيذ العمل من طرف الموظفين من جهة أخرى، لأن الموظف على يقين من أي خطأ في عمله ينسب إليه مباشرة ولا يستطيع أن ينسبه إلى غيره.

4.1.2. إعطاء تعليمات صريحة

يشتمل هذا الإجراء على جانب التنظيمي في المؤسسة، وينبغي أن تكون التعليمات صريحة من المسؤول داخل المديرية أو المصلحة إلى منفيها، فالصراحة والوضوح في التعليمات تمكن من فهم التعليمات وتنفيذها على أحسن وجه، ولكي تكون هذه التعليمات صريحة ويستطيع المنفذ تطبيقها يجب أن تتميز بالوضوح، الفهم واحترام السلم التسلسلي للوظائف.

5.1.2. مراقبة الموظفين ورفع مستوى كفاءة أداءهم

يجب وضع بعض الترتيبات اللازمة للتأكد من أن الموظفين مؤهلين ويتمتعون بالقدرات التي تناسب مسؤولياتهم، كالتدريب ودوران التناوب والتقييم الدوري، لأن السير الجيد لأي نظام رقابي يرتبط بالضرورة بكفاءة ونزاهة واستقامة الموظفين، لذا تعتبر الكفاءة والمميزات الفردية من أهم العناصر التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند وضع أي نظام¹.

2. الإجراءات المحاسبية²:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي السليم من بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال لذلك يجب سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي مثل التسجيل الفوري للعمليات، التأكد من صحة المستندات، إجراء مطابقات دورية، القيام بجرد مفاجئ وعدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به.

1.2.2. التسجيل الفوري للعمليات

يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين وظائف المحاسب، ويجب أن يقوم هذا الأخير بتسجيل العمليات بعد حدوثها مباشرة، من أجل تفادي تراكم المستندات وضياعها، والسرعة التي تصاحب الدقة في التسجيل تزيد من سرعة ترتيب وحفظ المستندات المحاسبية التي تم على أساسها هذا التسجيل المحاسبي، والذي يجب أن يكون بدون شطب وألا نسجل فوق تسجيل آخر، ولا ينبغي أي تسجيل إلا وفق الطرق المعروفة مثل المتعمم الصفري أو عكس التسجيل، وعلى هذا يمكن القول أن التسجيل الفوري للعمليات يؤثر إيجاباً على معالجة البيانات التي ينتظر من ورائها الحصول على المعلومات صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة.

¹ خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص 139.

² محمد التهامي طواهر، مرجع سبق ذكره، ص ص، 113-119.

2.2.2. التأكد من صحة المستندات

المستندات هي مجموعة من البيانات المعبرة عن العمليات التي قامت بها المؤسسة، ويجب مراعاة بعض المبادئ عند تصميمها، بحيث يجب أن تتميز ب:

- البساطة، التي تساعد على استخدام المستند واستكمال بياناته؛
- عدد النسخ اللازمة، حتى يمكن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط؛
- ضمان توفير إرشادات عن كيفية استخدامها وتوضيح خطوات سيرها؛
- كما يجب أن تعد على مطبوعات خاصة، بدون شطب وبوضوح أن تكون مؤرخة وممضي عليها من طرف المسؤولين.

3.2.2. إجراءات المطابقة الدورية

تعتبر المطابقة الدورية من أهم الإجراءات التي تفرض على العمل المحاسبي داخل المؤسسة لتقريبه من الواقع، لأن العمل المحاسبي يعتمد أساساً على المستندات الداخلية والخارجية والتي هي موضوع المراجعة المستندية، ويمكن أن تكون هذه المستندات غير صحيحة مما يؤثر سلباً على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي أي القوائم والتقارير المالية الختامية، وبهذا جاءت إجراءات نظام الرقابة الداخلية للكشف عن ذلك عن طريق إجراء مقاربات دورية بين مختلف مصادر المستندات من جهة ومن جهة أخرى بين المستندات والحقيقة المتمثلة أساساً في الواقع، كالمقارنة مثلاً بين ما تم تسجيله في اليومية المساعدة المتعلقة بالبنك من مقبوضات ومدفوعات وما تم على مستوى البنك فعلاً، ثم إعطاء إمكانية البحث عن الانحرافات وتسويتها قبل إعداد القوائم والتقارير المالية الختامية¹.

يمكن كذلك إجراء مقاربات دورية أخرى مثل:

- مقارنة حسابات الموردين في المؤسسة بأرصدهم الحقيقية على مستواهم، وذلك عن طريق إجراء عملية الاستبيان للتأكد من قيمة الدين الحقيقية وطبيعة الدائنين؛
- مقارنة حسابات المخزون بما هو موجود فعلاً، مستوى المخازن عن طريق عملية الجرد المادي للمخزون؛
- مقارنة حسابات التثبيتات بما هو موجود فعلاً، على مستوى المؤسسة عن طريق عملية الجرد المادي للتثبيتات؛
- مقارنة حسابات المبيعات بما تم بيعه فعلاً، وذلك بالاعتماد على الزبائن؛
- مقارنة الحسابات النقدية بما هو موجود فعلاً، في الخزينة.

¹ محمد النهامي، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره (بتصرف)، ص 116-118.

إن إجراء هذه المقاربات الدورية ومقاربات أخرى تمكن من تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية كما تمكن من تقريب ما تم التوصل إليه من خلال المعالجة المحاسبية إلى ما هو حقيقي في المؤسسة، وهو ما يسمح بتوليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

4.2.2. عدم إشراك موظف في مراقبة عمله

وجب على نظام الرقابة الداخلية سن إجراء يقضي بعدم إشراك موظف في مراقبة عمله داخل نظام المعلومات المحاسبي، فعند حدوث أي خطأ من المحاسب عن جهل للطرق والقواعد المحاسبية فهذا الأخير لا يستطيع كشف خطأه، وكذلك إذا تلاعب فالمحاسب يغطيه كونه صدر منه، وبالتالي وضع هذا الإجراء للقضاء على هذه الإشكالية.

3.2. الإجراءات العامة

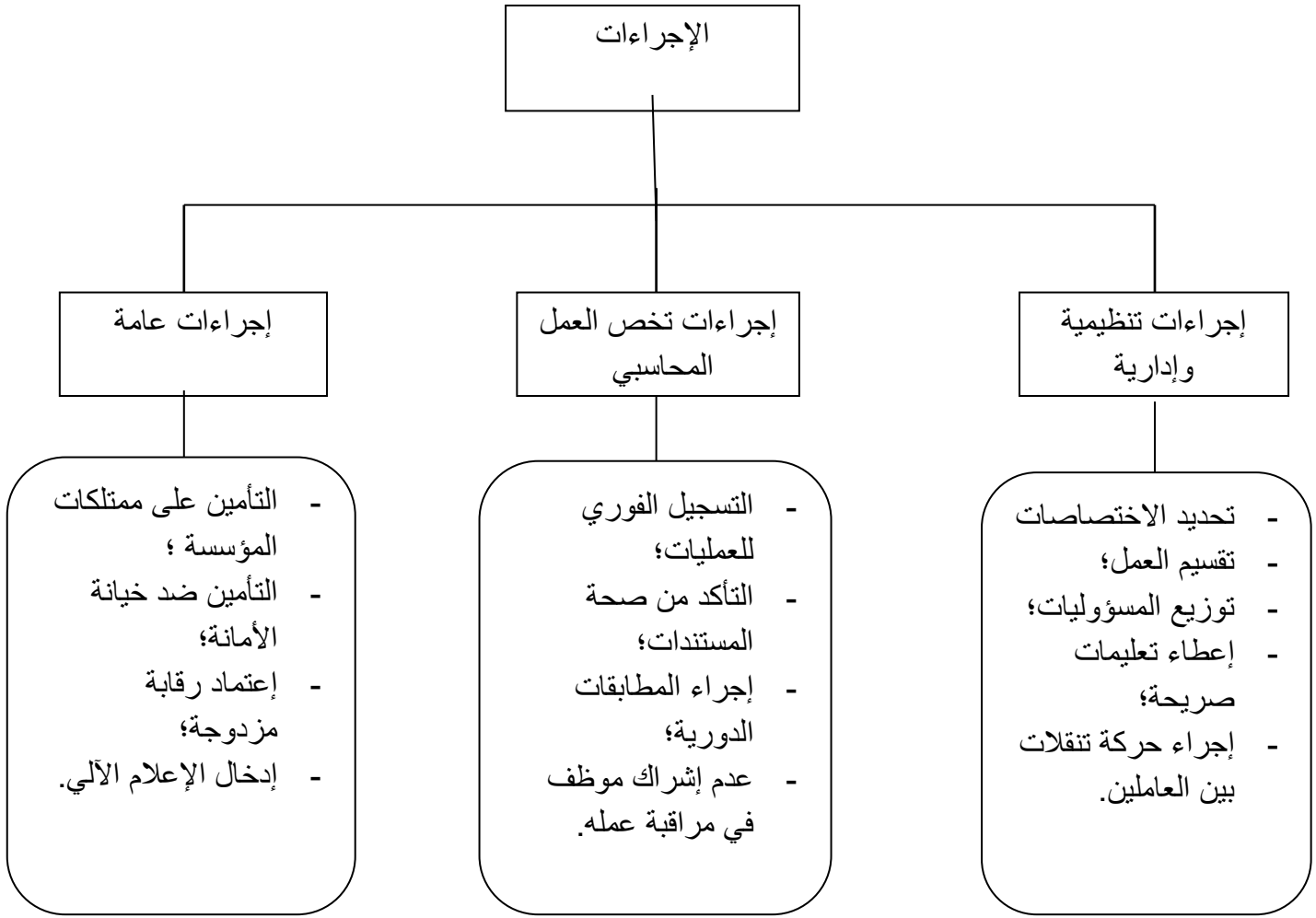
هي الإجراءات المكتملة للإجراءات السابقة، والتي تتمثل في¹:

- التأمين على ممتلكات المؤسسة من جميع الأخطار التي قد تتعرض لها، سواء كانت طبيعية كالأخطار الجوية أو بفعل فاعل كالسرقة؛
- التأمين ضد خيانة الأمانة، وهذا فيما يخص الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية أو الذين ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع والتثبيات أو الأوراق المالية؛
- وضع نظام سليم للرقابة على البريد الوارد والصادر؛

استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في المؤسسة، كتوقيع الشيكات والتصرف في النقدية لتوفير وضمان الحماية الكافية.

¹ كريم قوية، دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الرقابي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب البلدية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2011، ص 37.

الشكل (II-4): إجراءات نظام الرقابة الداخلية.



المصدر: طواهر محمد التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص123، 2003.

المطلب الثاني: طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

1. طرق فحص نظام الرقابة الداخلية.

إن نقطة بداية التدقيق هي فحص مدى كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية ويقوم برسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة
 إن عملية تقويم نظام الرقابة الداخلية سواء أكانت تمهيدية أو معمقة تكون مفيدة عندما تتم حسب ما يلي¹:

- تحديد أنواع المخاطر المتعلقة بأهداف المراقبة التي يمكن تفاديها من خلال نظام مراقبة فعال؛
- تحديد عمليات المراقبة بواسطة فحص الإجراءات والتعليمات للمستخدمين وكذلك من خلال المقابلات بهدف التنبيه من المخاطر التي تم تحديد نوعها؛
- توثيق نتائج هذا الفحص من خلال رسوم بيانية أو خريطة تتبع نظام الرقابة الداخلية؛
- التأكد من إمام المدقق بنظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال تتبعه لسير عدد من العمليات داخل النظام (اختبار المسار).

ولا يقتصر فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لأي منشأة على تلك الأنظمة كما وضعتها الإدارة في كرايس أو المنشورات بل يتعداها إلى دراستها كما هي الفترة ومن الوسائل التي يستخدمها المدققين للتعرف على النظام المطبق ما يلي:

Questionnaire	1. الاستبيان
Reminder list	2. الملخص التذكيري
Narrative Description	3. التقرير الوصفي
Organization charts	4. دراسة الخرائط التنظيمية
Accounting system	5. فحص النظام المحاسبي

1.1. الاستبيان

وهو عبارة عن أسئلة استفسارية لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية، وتقدم هذه القائمة إلى موظفي المنشأة المختصين للإجابة عليها وردها إلى المدقق الذي يقوم بدوره بالتأكد من الإجابات عن طريق الاختيار والمعاينة وذلك للحكم على درجة متابعة النظام المستعمل، ويتوقف نجاح هذه الطريقة على

¹ خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص ص، 145.

كيفية صياغة الأسئلة بحيث تدل الإجابات (بنعم) على أنظمة دقيقة للرقابة والإجابة (بلا) على أنظمة ضعيفة¹.

2.1. الملخص التذكيري

يقوم المدقق هنا بوضع قواعد وأسس نظام الرقابة الداخلية السليم وطرق تحديد أسئلة أو استفسارات، حيث تمتاز هذه الطريقة بالاقتصاد بالوقت ولكن تؤخذ على هذه الطريقة بأن لا يتم التدوين الكتابي ومتروك الأمر لكل مدقق بأن يضع الأسس الذي يراها مناسبة.

3.1. التقرير الوصفي

يقوم المدقق بوصف الإجراءات المتبعة في المنشأة لكل عملية في العمليات مع وصف نظام الرقابة والدورة المستندية، ويتم تحديد نقاط الضعف في النظم المستعملة ومحاسبتها، فقد يعاب عليه في صعوبة تتبع الشرح المطول للأنظمة وكذلك عدم تغطية جميع الجوانب لأنظمة الرقابة الداخلية.

4.1. دراسة الخرائط التنظيمية

يقوم المدقق بدراسة نظام الرقابة الداخلية وتعميمه من خلال دراسته للخرائط التنظيمية المستعملة مثل الدورة المستندية المختلفة للعمليات / المبيعات، الرواتب فقد يعاب على هذه الطريقة عجزها عن إظهار الإجراءات الغير عادية.

5.1. فحص النظام المحاسبي

يقوم المدقق بدراسة النظام المحاسبي من خلال الحصول على قائمة بالسجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وتدقيقها وقائمة أخرى تحتوي على المستندات والدورة المستندية من خلالها نستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية حيث تركز على الظروف الخاصة لكل منشأة².

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 148.

² مرجع نفسه، ص 150.

المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية.

1. علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية.

تكمل العلاقة بين التدقيق ونظام الرقابة الداخلية أنها علاقة تكاملية ووطيدة كلاهما يهدفان إلى حماية أصول وأملاك المساهمين، كما يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف الضوابط الرقابية ويتحقق من تأكيدها وكذلك يتوجب على التدقيق دراسة وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

كما نص المعيار 12130: " يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملائمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحكومة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر إلى:

- تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة.
- موثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية.
- فعالية وكفاءة العمليات والبرامج.
- الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات، الإجراءات والعقود.

و كذلك نص المعيار 112130: " يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال إنجازهم للمهام الاستشارية عند تقييم مسار الرقابة بالمؤسسة.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في دراسة نظام الرقابة الداخلية.

1. دور التدقيق الداخلي في دراسة نظام الرقابة الداخلية¹.

1.1. دراسة شاملة لنظام الرقابة الداخلية: فعلى المدقق أن يحقق المعرفة الكافية والفهم الكامل للنظام المحاسبي للمنشأة، وأساليب الرقابة المحاسبية الداخلية المرتبطة بها وذلك للتأكد من أن إجراءات الرقابة الداخلية كافية بدرجة يمكن الاعتماد عليها وبذلك يمكن تخطيط وتحديد طبيعة وتوقيت وإطار اختبارات التدقيق، ويمكن أن تتضمن عملية تفهم البيئة الرقابية معرفة بعض العناصر مثل الهيكل التنظيمي، والطرق المستخدمة في إرساء علاقات السلطة والمسؤولية، والطرق المستخدمة في الإشراف على نظام الرقابة المحاسبية الداخلية، كما أن عليه فهم تدقيق العمليات وهو يتضمن معرفة ما يلي: أنواع العمليات التي تنجز في المنشأة، وطرق تنفيذ وتسجيل وتشغيل العمليات.

2.1. التقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية: يمكن للمدقق الداخلي أن يعد تقييماً مبدئياً لنظام الرقابة الداخلية بمجرد تفهمه لهذا النظام وقبل أن يعد هذا التقييم يجب أن يقدم بعض الأعمال على سبيل التجريب ومثال ذلك أن يختار المدقق عملية تم إنجازها، ويعاود تكرار الخطوات التي يتضمنها نظام الرقابة الداخلية

¹ تناني علي، دور المراجعة الداخلة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر في علوم التدبير، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2017، ص 55.

المحاسبية، وبذلك يحصل المدقق على درجة من التأكد، بأن الإجراءات المستخدمة تطبق فعلا، وفقا لما ينص عليه النظام وما أوضحه الموظفون.

خلال عملية التقييم المبدئي للنظام، يجب أن يقوم المدقق بتحليل نظام الرقابة الداخلية، من منظور ماهية مكونات النظام الجيد في التصميم، وللنظام المصمم جيدا بعض السمات والمميزات، ويقدم التقييم المبدئي للنظام أساسا لتحديد اختبارات الالتزام، كما يسمح للمدقق بالتعرف على نقاط الضعف في النظام، والتي سوف تقوم بدورها الأساس في التصميم إجراءات التدقيق اللاحق، وعندما يتضح للمدقق جوانب الضعف، فإنه يحدد أنواع الأخطاء أو التلاعب المحتمل حدوثه، نتيجة كل جانب ضعف أو خلل معين في النظام، وتحمل في الاختبارات لتحديد ما إذا كان الاختلال والأخطاء تحدث فعلا أم لا.

3.1. إجراءات اختبارات التدقيق: حيث يتم إجراء كلا من:

1.3.1. إجراءات المراجعة التحليلية: وتساعد هذه الاختبارات المراجع في فهم النشاط بدرجة أفضل والتعرف على مجالات التي تحتاج إلى فحص أكثر، وعندما تظهر الدراسة التحليلية نتائج تختلف اختلافا جوهريا عن توقع المدقق فسوف تعتبر المتابعة باستخدام واحد من الاختبارات الأخرى أمرا ضروريا.

2.3.1. اختبارات الالتزام: وتصميم هذه الاختبارات للتحقق من أن أساليب الرقابة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها وإذا اعتقد المراجع بعد عملية الاختبار أن أساليب الرقابة الداخلية تعمل بفعالية فإن ذلك يبرر له الاعتماد على النظام وبالتالي يقلل من اختبارات التحقق.

3.3.1. اختبارات التحقق: ويتم بموجب تلك الاختبارات دراسة النسب الهامة، والاتجاهات وغيرها من المؤشرات، وتقضي أي تغييرات غير عادية أو غير متوقعة.

خلاصة

يمكننا القول أن نظام الرقابة الداخلية جزء مهم في نظام المؤسسة وهو الخطة التنظيمية والإجراءات التي تضعها المؤسسة من أجل تحقيق أهداف الإدارة، كذلك مساعدتها على وصول إلى سلامة وصحة المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، حيث يركز هذا النظام على مجموعة من المكونات لتوفير المناسب و التأكد من تحقيق الأهداف و التي تتمثل في البيئة الرقابية. بيئة المخاطر، الأنشطة الرقابة و كذلك المعلومات و الاتصال و المتابعة و التوجيه، كما يعتمد كذلك على مجموعة من الإجراءات التي تساعد على السير الحسن للعمليات و تشمل هذه الإجراءات، الإجراءات التنظيمية، الإجراءات المحاسبية، و الإجراءات العامة، تتمثل أهمية نظام الرقابة الداخلية على أنها وسيلة مسير المؤسسة على التحكم في الأخطاء و الكشف عنها و كذلك إيجاد حلول لها، حيث يمكن القول أن كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال و سليم كلما كان احتمال وقوع الأخطاء و الغش في المؤسسة أقل، كما يهدف إلى التزام بالسياسات و الإجراءات و كذلك حماية أصول و أموال المؤسسة .

الفصل الثالث

دراسة حالة بمؤسسة ديوان الترقية والتسيير
العقاري لولاية مستغانم

(OPGI)

تمهيد

إن ديوان الترقية و التسيير العقاري من بين القطاعات الحساسة في الجزائر، فتعتبر مؤسسة عمومية اقتصادية تريد الازدهار و التطور فشتى مجالاتها لأنها مؤسسة فعالة، كذلك يسعى الديوان إلى توفير جو رقابي يقوم بمتابعة كل النشاطات التي تقوم عليها المؤسسة و هذا من خلال وظيفة التدقيق الداخلي التي يعمل على إرساء سبل العمل من حيث الإجراءات التي يقوم الديوان بتصميمها و السهر على تنفيذها و التحقق من الأهداف المرجوة الوصول إليها، و هذا ما سنتطرق إليه في هذا الفصل في " ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم" وبناء على هذا قسمنا الفصل إلى مبحثين تتمثل في:

المبحث الأول: عموميات لديوان الترقية ولتسيير لعقاري.

المبحث الثاني: تقديم لوظيفة التدقيق الداخلي في ديوان الترقية والتسيير العقاري.

المبحث الأول: نبذة تاريخية حول ديوان الترقية والتسيير العقاري.

ديوان الترقية والتسيير العقاري بولاية مستغانم من بين المؤسسات الكبرى والمهمة بنسبة للمواطنين والمؤسسات بكل أنواعها حيث توفر لهم العقارات والمباني بأحسن تعامل ويهدف إلى إنعاش الاقتصاد باعتباره سبيل الازدهار.

المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري.

1. نشأة ديوان الترقية والتسيير العقاري.

أنشأت الجزائر بعد الاستقلال أجهزة المؤسسات إدارية حملت على عاتقها مهمة التكفل بالعقارات وحسن تسييرها حيث نجد مصلحة السكن للولاية تتولى مهمة تسيير العقارات جاهزة الموروثة عن المعمر والتي اعتبرت شاغرة بموجب الأمر 1102/66 وذلك عن طريق كرائها للمواطنين وتغطية الإيجار الشهري وكذلك الصيانة والترميم في حين كان الديوان العمومي للسكنات ذات الإيجار المعتدل OPHLM المؤسسة سنة 1968 بموجب المرسوم 259/68 المؤرخ في 5 مارس 1968 يتولى تسيير العقارات الغير جاهزة الموروثة عن المعمر والتي كانت في طور الانجاز وكذلك التكفل بالعقارات المبينة في مشروع قسنطينة 1958، وفي سنة 1976 تم حل الدواوين العمومية للسكنات ذات الإيجار المعتدل OPHLM بموجب المرسوم 144/76، وبمقتضى المرسوم 143/76 يتولى الديوان إتمام المهام وكذلك إنجاز المشاريع السكنية والتكفل بتسييرها بالإضافة إلى تسلمه العقارات المتبقية عن مصلحة السكن بالولاية وبصدور القانون 01/81 المتعلق التنازل عن أملاك الدولة المعدل بالمرسوم 269/03 في 07 أوت 2003، أصبح المشرف على عملية بيع السكنات والمحلات التجارية وهكذا بدا دور مصلحة السكن للولاية يتناقص بتقلص عدد الأملاك الشاغرة، حيث أصبحت مهمتها تقتصر فقط على تأجير هذه الأملاك، الأمر الذي دفع بالدولة إدماج مصلحة السكن للولاية ضمن ديوان الترقية والتسيير العقاري عام 1984¹.

2. تعريف ديوان الترقية ولتسيير العقاري.

فيما يخص طبيعة القانونية لديوان الترقية التسيير العقاري فنجد الديوان قد عرف على أنه مؤسسة عمومية ذات صبغة إدارية، ولكن تغيرت طبيعته القانونية وأصبح مؤسسة عمومية ذات طابع تجاري وصناعي EPIC يتمتع بشخصية معنوية والاستقلال المالي ويعد تاجر مع هيئات مختلفة سواء أشخاص طبيعية أو معنوية وذلك من خلال شرائها للأراضي المخصصة لانجاز السكنات الاجتماعية، والسكنات الاجتماعية التساهمية المدعمة من طرف F.N.P.O.S والسكنات الترقية، والمحلات التجارية من الجماعات المحلية الدائرة أو من مديرية أملاك الدولة وكذلك الوكالات العقارية².

¹ وثائق مقدمة من المؤسسة.

² وثائق مقدمة من المؤسسة.

المطلب الثاني: مهام وعائدات ديوان الترقية والتسيير العقاري

1. مهام الديوان الترقية والتسيير العقاري.

1.1. مهام ذات طابع اجتماعي: لديوان الترقية والتسيير العقاري تمس الجانب الاجتماعي للمواطنين ونلمس ذلك خاصة في ميدان السكنات الاجتماعية التي تتمثل في إعانات كبيرة من الدولة تقدم للمواطنين بصفة مباشرة وذلك بتمويل الدولة لبرامج السكنات الاجتماعية، فمساندة الدولة للمواطن ذوي الدخل الضعيف مساندة بها في سبيل إسكانهم ولاسيما الفئات الاجتماعية التي تعيش ظروف جد عسيرة.

2.1. مهام ذات طابع اقتصادي: مهام ديوان الترقية والتسيير العقاري لا يتوقف عن المهام الاجتماعية وتعاملاتها لينحصر فقط مع الفئات المحرومة بل تعامل الديوان يكون مع مختلف الفئات سواء ذات الدخل الضعيف أو المرتفع نوعا ما أو المتوسط وبذلك فالديوان يهدف إلى ممارسة عمليات تجارية ولاسيما في مجال بيع السكنات الترقية والمحلات التجارية التي يعد ثمنها باهض نوعا ما بمقارنة مع ثمن تأجير السكنات الاجتماعية وترجع عائدات بيع هذه العقارات إلى تحقيق الربح على مستوى الديوان هذا يخص العقارات التي يشرف الديوان على انجازها والتي تعود ملكيتها له.

2. عائدات ديوان الترقية والتسيير العقاري¹.

فيما يخص العقارات التي قام ببنائها المدمر الفرنسي فلديوان فائدة كبيرة في التعامل بها إذا أن الديوان كان مسير فقط لهذه الممتلكات دون أن يكون مالكا لها ودون أن يستفيد من عائداتها، بل تعود إلى خزينة الدولة ولكن بصدور المرسوم التنفيذي 1290/39 تحولت ملكية العقارات التي كانت ملك الدولة إلى ديوان الترقية والتسيير العقاري.

و بعد صدور المرسوم 290/93 أصبحت عائدات البيع تعود إلى ديوان الترقية والتسيير العقاري، حيث تنص على ما يلي:

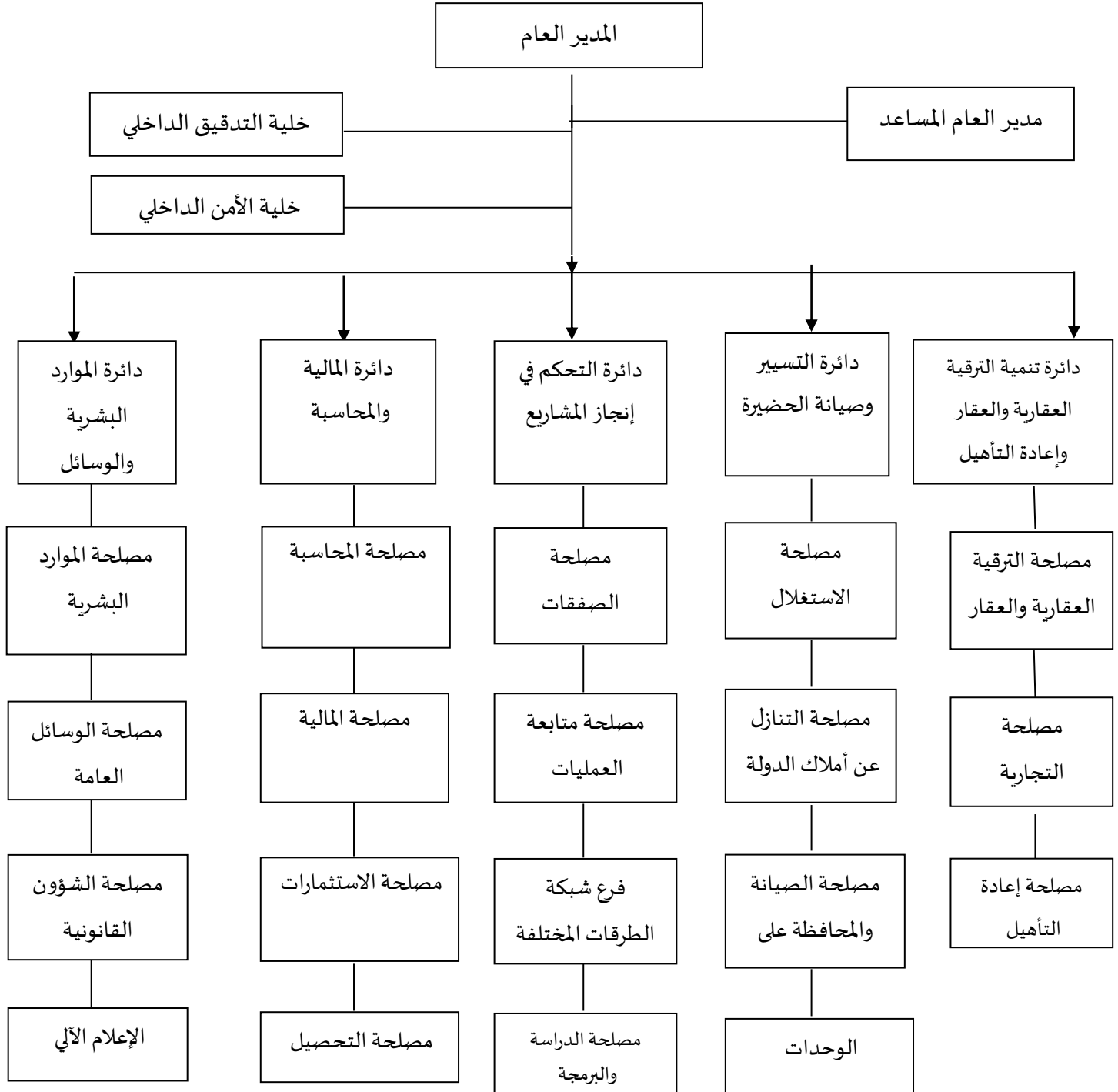
- يستفيد ديوان الترقية والتسيير العقاري فائدة قدرها 20 بالنسبة للمحل ذو طابع سكني.
- أما المحل ذو طابع التجاري والمهني فإنه يساهم في تنمية الاقتصاد لأن هذه الفوائد تدفع الديوان إلى إنجاز المشاريع والبرامج السكنية تساهم في إنعاش الاقتصاد الوطني.

¹ وثائق مقدمة من المؤسسة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري.

لكل مؤسسة هيكلها التنظيمي الخاص بها وهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري يتمثل في:

الشكل (II-5): الهيكل التنظيمي لمؤسسة OPGI.



المصدر: ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم

المبحث الثاني: تقديم التدقيق الداخلي في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

المطلب الأول: شرح لوظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة OPGI.

1. تعريف خلية التدقيق الداخلي في مؤسسة OPGI.

تعتبر خلية التدقيق الداخلي خلية من خلايا الديوان تابعة إلى المدير العام وتكون من إشرافه وتحت مسؤوليته، التدقيق الداخلي في الديوان هو مهمة أو هيئة مستقلة تعطي للمؤسسة تأمينات ومعرفة كل تحركات التي تسيير داخل المؤسسة.

من خلال تواجدنا في مؤسسة استنتجنا أن التدقيق الداخلي هو عبارة عن ميثاق دستور المؤسسة وهو وثيقة رسمية تحدد مهمة هذا النشاط ومسؤولياته وسلطته، وتكون خاصة بكل مؤسسة حسب نشاطها، كذلك هو صورة الأولوية والأساسية للديوان، يمكن القول أن خلية التدقيق تهدف إلى مساهمة في تحقيق جميع الأهداف المسطرة من طرف المدقق أو المسير وأيضا القوانين المطبقة أو القرارات من طرف المدير العام.

ارتباطا بما سبق فخلية التدقيق الداخلي تتكون من رئيس خلية التدقيق (مدقق داخلي) ويكون ذو خبرة، كفاءة مهنية وذو ثقة، كذا من فريق المدققين الداخليين تكون له خبرة ومعرفة حسب اختصاصه ونشاطه.

2. منهجية تقرير التدقيق الداخلي في مؤسسة OPGI .

كل مؤسسة تقوم بإعداد تقرير تدقيق الداخلي في أي خلية أو مصلحة أو وحدة تابعة لها ويكون من طرف المدقق الداخلي حيث يقوم بإعداد برنامج سنوي شامل لكل عمليات التدقيق التي سوف ينفذها خلال السنة، ومن هذا سوف نقدم المراحل عن تقرير.

1.2. تحضير أو التخطيط للمهمة: وتمر هذه المرحلة علة خطوات التالية:

- وثيقة موافقة من طرف المدير العام إلى المدقق الداخلي حول المهمة.
- رسالة الأمر بالمهمة: هي ترسل إلى المصلحة أو الخلية أو الوحدة للقيام بهذه المهمة وتتضمن هذه الرسالة (موضوع التدقيق - فترة الممتدة للمهمة - اسم المدقق - إمضاء المدير العام - تاريخ بداية المهمة).

2.2. تنفيذ المهمة:

- يقوم المدقق الداخلي باجتماع افتتاحي مع كل مسيري المصلحة أو الخلية وكذا الأشخاص المتعامل معهم في المكاتب.
- الفحص الميداني: الحصول على المعلومات التي تساعد في التدقيق وكذلك تحقيق أهداف المهمة من بين الأدوات المستعملة في الفحص (وثائق العمل - المحاور "الأسئلة بين المدقق والمدقق عليه").
- كتابة تقرير أولي حسب المعلومات المقدمة في المحاور، مع تأكيد وإمضاء المدقق عليه حول المعلومات المقدمة.

- اجتماع اختتامي: تتم هذه المرحلة من خلال: عقد اجتماع بين المدقق الداخلي ومسؤولي المصلحة أو الخلية محل التدقيق لإعلامهم بكل النتائج المتوصل إليها من حيث السلبيات وإيجابيات هذه المهمة.
3.1. نهاية المهمة: وتتمثل هذه المرحلة في:
 - كتابة التقرير عن المهمة واقتراحات والتوصيات التي توصل إليها وتقديمها على كل مسؤولي المصلحة محل التدقيق الداخلي (الاقتراحات ليس شرط تتم الموافقة عليها كلها من طرف المدير العام للمؤسسة وهنا من يتحمل مسؤوليته).
 - المصادقة عن المشروع:
مناقشة كل النقاط الذي تضمنها مشروع تقرير التدقيق وتعديلها.
تحديد فترة تنفيذ التوصيات وكذا الأشخاص المكلفين بتنفيذها.
 - التقرير النهائي: بعد خطوة المصادقة عن المشروع وتعديله إذا لزم الأمر، يصبح تقرير نهائي ويتضمن ما يلي:
اقتراحات (تقديم المشكل مع اقتراح الحل) – ملاحظات وتوصيات ويمكن إرسال هذا التقرير إلى المدير العام، مسؤول المصلحة الخاضعة للتدقيق، المسؤولين المعينين بتنفيذ التوصيات.
 - متابعة التوصيات: وهذه المرحلة الأخيرة حيث يتم فيها معالجة المشكلات الذي واجهها واكتشفها خلال مهمة التدقيق الداخلي.
3. ميثاق التدقيق الداخلي في مؤسسة OPGI.

يعتبر ميثاق التدقيق الداخلي وثيقة رسمية تحدد مهمة هذا النشاط وسلطاته ومسؤولياته، حتى يحدد هذا الميثاق منصب التدقيق الداخلي في المنظمة، بما في ذلك العلاقة بين رئيس خلية التدقيق الداخلي، المدير العام للمؤسسة ومجلس الإدارة.

تقع مسؤولية الموافقة ميثاق التدقيق الداخلي على عاتق المدير العام في المؤسسة، يتولى مجلس الإدارة عن إضافة الطابع الرسمي النهائي للميثاق.

يجب توزيع هذه الوثيقة الرسمية في كل مصلحة يتم فيها التدقيق حتى تمكن المؤسسة بعرفة حقوقها وواجباتها خلال المهمة.

ويحدد هذا الميثاق:

- صلاحيات ومسؤوليات لوظيفة التدقيق الداخلي، حتى يكون مسؤولي المصلحة أو الأشخاص التي تتم عليهم المهمة على دراية بمجرياتهما؛
- يحدد منهجية العمليات المتعلقة بوظيفة؛
- معرفة المصلحة بالتزامها من خلال الوصول إلى الوثائق الذي يجب تدقيقها دون عرقلة لتنفيذ السليم لمهمة التدقيق الداخلي.

يعتمد ميثاق التدقيق الداخلي على العناصر التالية:

- ✓ دليل التدقيق الداخلي؛
- ✓ مخطط التدقيق الداخلي؛
- ✓ تكوين فريق التدقيق الداخلي؛
- ✓ منهجية التدقيق الداخلي؛
- ✓ حقوق وواجبات المدقق والمدقق عليه؛
- ✓ الموافقة والاستعراض عن نتائج تقارير التدقيق الداخلي.

المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: تقييم وتحليل لنتائج رقابة الداخلية.

1. تقييم نتائج نظام الرقابة الداخلية.

الجدول (III-1): قائمة الأسئلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالهيكل التنظيمي.

الملاحظة	لا	نعم	الأسئلة
حيث كانت مصلحة الإعلام الآلي ومصلحة شؤون القانونية والمنازعات أعلى الهيكل ولأن أصبحت تابعة لدائرة الموارد البشرية.	x		هل تم تغيير في الهيكل التنظيمي؟
يتم إعداد الميزانيات التقديرية سنوية.	x		هل يوجد تحديد دقيق للعلاقات داخل مؤسسة؟
		x	هناك حماية وتأمين كافي على كل موجودات الشركة وفقا لتعليمات الإدارة؟
من خصائص نظام الرقابة الداخلية مبدأ الفصل بين المهام		x	هل يوجد وصف للوظائف ولوائح والقائمين بها تبين ما يلي: - مسؤوليات وصلاحيات لكبار المسؤولين في الشركة. - الأشخاص المفروضين بدخول في معاملات وتنفيذها. - الأشخاص مسؤولون عن موجودات ثابتة.
		x	هل يتم تبليغ الموظفين بكل السياسات؟
		x	هل تشمل جميع القيود المحاسبية على تعريف كافة الحسابات التي يجب أن تسجل بها
المقاربة المحاسبية.		x	هل تراجع القيود اليومية ويوافق عليها أفراد معينون، وفي المستوى من جهاز الشركة؟

إعداد من طرف الطالبتين حسب وثائق المؤسسة.

الجدول (III-2) : قائمة الأسئلة لنظام الرقابة الداخلية خاصة بالرواتب والأجور.

الملاحظة	لا	نعم	الأسئلة
		×	هل هناك نظام آلي؟
		×	هل تتوافق البيانات المسجلة ببطاقات الحضور مع كشوف الغيابات والحضور الفعلي؟
المراقبة المستمرة		×	هل يقع مهام الموظفين دوريا؟
	×		هل تتفق كشوف الأجور حسابيا ومستندينا؟
		×	هل تعتمد التغيرات في فئات الأجور والعلوات وتعيين الموظفين وفحصهم من قبل موظف مسؤول؟
		×	هل توجد بطاقة متابعة للحضور اليومي؟
		×	هل هناك مقارنة بين كشف الأجور ودفتر الأجور؟

من إعداد الطالبتين حسب وثائق المؤسسة.

2. تحليل نتائج نظام الرقابة الداخلية.

بعد قيامنا بالأسئلة في المقابلة الشخصية في ديوان الترقية والتسيير العقاري لمختلف وظائف في المؤسسة توصلنا إلى النتائج التالية:

1.2. نقاط القوة.

1.1.2. الهيكل التنظيمي:

- ❖ تطبيق مبدأ الفصل بين المهام من حيث وصف للوظائف واللوائح القائمين التي تبين فيها مسؤوليات وصلاحيات كبار المسؤولين في المؤسسة وكذلك الأشخاص المفروض دخولهم في معاملات وتنفيذها.
- ❖ تحديد دقيق للعلاقات داخل المؤسسة من حيث إعداد الميزانيات التقديرية السنوية.
- ❖ مراجعة القيود اليومية ويوافق عليها أفراد معينون، من خلال المقارنة المحاسبية.
- ❖ تشمل جميع القيود المحاسبية على تعريف كافة الحسابات التي يجب أن تسجل بها.
- ❖ حماية وتأمين كافة الموجودات المؤسسة وفقا لتعليمات الإدارة.
- ❖ حرص على إعلام جميع الموظفين بكل السياسات من أجل سير الحسن للوظيفة.

2.1.2. الأجور:

- ❖ تمتلك المؤسسة نظام المعلوماتي الآلي لمعالجة الأجور.
- ❖ توافق بين البيانات المسجلة ببطاقات الحضور مع كشوف الغيابات والحضور الفعلي باستعمال نظام آلي.
- ❖ مراقبة دائمة من حيث توقيع رؤساء العمال على الكشوف.
- ❖ تتفق كشوف الأجور حسابيا ومستندينا وهذا مما يتثبت فعالية النظام لمحاسبي لمؤسسة.

2.2. نقاط الضعف.

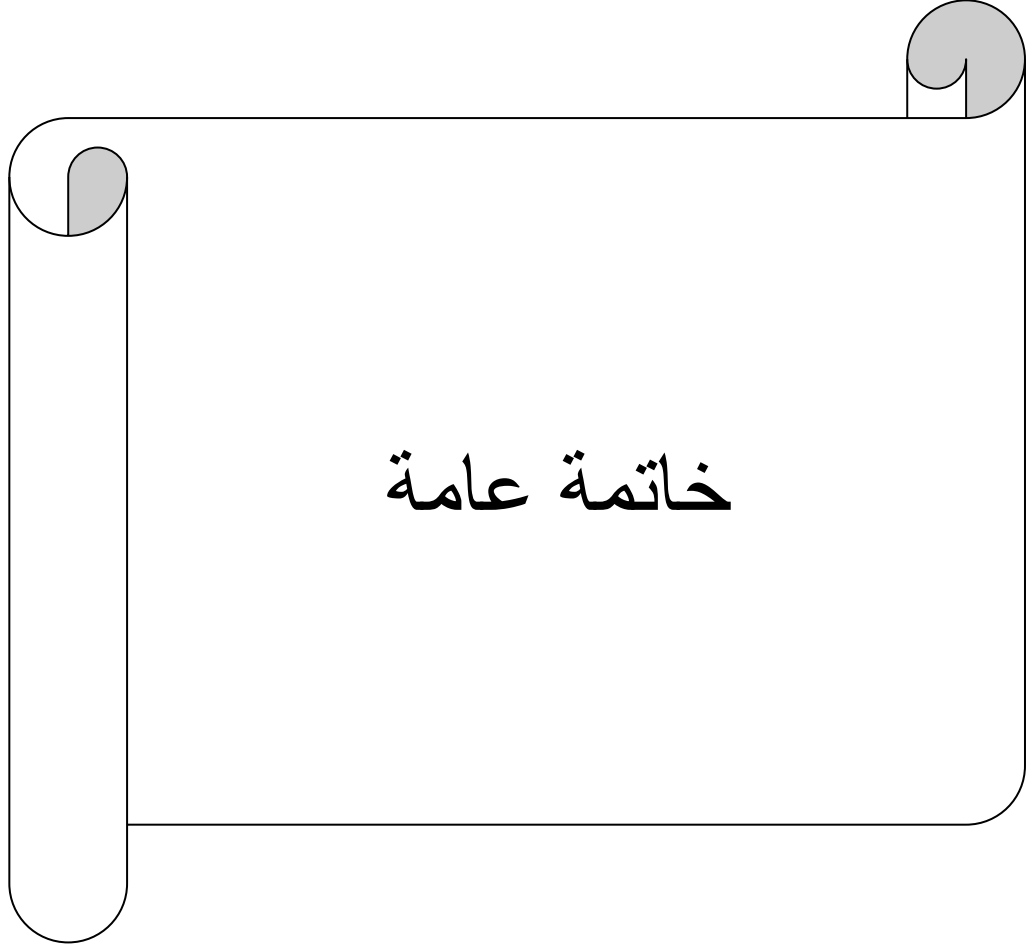
- ✓ عدم إعادة هيكلة الهيكل التنظيمي، حيث تعتبر عائق لأنه لا يتم إدراج خلايا جديدة كمن الأحسن إضافة خلية الإعلام الآلي حيث من أهم الوظائف في المؤسسة.
- ✓ عدم تغيير مهام الموظفين دوريا.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

إن وظيفة التدقيق الداخلي أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية، حيث يعتبر كذلك جزء مهم في النظام، فهي تقع على قمة هذا النظام وهي وسيلة المباشرة لتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية. ومن خلال دراستنا وقيامنا بمقابلة شخصية توصلنا إلى أن الهدف الأساسي لوظيفة التدقيق الداخلي هو فحص وتقييم وكذلك اكتشاف الأخطاء والغش وكذا الانحرافات الموجودة في أقرب وقت ومعرفة من المسؤول عنها، إضافة إلى ذلك تحدد نقاط الضعف في نظام والعمل على تصحيحها وتقديم التوصيات لتحسين هذا النظام من أجل السير حسن كما يحدد أيضا نقاط القوة المتمثلة في الإجراءات المنصوص والسياسات والعمل على تعزيزها لتفادي الصعوبات وعوائق وهذا يبرز دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وتحقيق أهداف المؤسسة.

الخلاصة:

يعتبر ديوان الترقية و التسيير العقاري من بين أهم المؤسسات التي أنشأتها الدولة من أجل تلبية حاجيات المواطنين و ذلك بتوفير مشاريع الدولة كترميم أملاك العقارية و إعادة هيكلتها و يتميز الديوان بطابعين طابع اجتماعي التي يلتبس خاصة في ميدان السكنات الاجتماعية التي تقدمها الدولة للمواطنين ذوي الدخل الضعيف و كذلك يتميز بطابع اقتصادي و الذي يشمل العمليات التجارية و التي تكون في مجال السكنات الترقية و المجالات لفئات المختلفة سواء ذات الدخل المتوسط أو المرتفع نوعا ما و كذلك الدخل الضعيف. تعتمد هذه المؤسسة على وظيفة التدقيق الداخلي لأنها تساعد على تسيير عملية المؤسسة و كذلك اكتشاف نقاط القوة و الضعف من خلال فعالية نظام الرقابة الداخلية من أجل تحقيق أهداف المراد الوصول إليها.



خاتمة عامة

تسعى المؤسسات كثيرا لحماية ممتلكاتها وحقوقها خاصة مع كبر نشاطها وهذا بغية الحفاظ على مكانتها و استمراريتها، وهذا مما أدى إلى التركيز على أهمية التدقيق الداخلي والذي يساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وهذا لمعالجة الإشكالية الرئيسية التالية والتي تتمثل في دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟ وذلك من خلال الفصول الثلاثة السابقة والاعتماد على الفرضيات والأدوات المشار إليها في مقدمة الدراسة.

حيث تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري للتدقيق الداخلي والفصل الثاني عموميات نظام الرقابة الداخلية وإطارها العملي، أما في الفصل الثالث قمنا بدراسة ميدانية حول مهنة التدقيق الداخلي وفعاليتها في نظام الرقابة الداخلية في ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية مستغانم، ولقد قمنا بربط الفصلين النظريين بالفصل التطبيقي وتمكنا من التوصل إلى النتائج المتعلقة بالفرضيات والتساؤلات المطروحة، إضافة إلى نتائج والتوصيات الخاصة بكل الفصول.

اختبار الفرضيات:

الفرضية 1: تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسة وظيفة أساسية، حيث تعتبر وسيلة هدفها الأساسي فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ودورها الأساسي اكتشاف الأخطاء والتلاعب ومنه فإن الفرضية صحيحة.

الفرضية 2: تتمثل أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسة أنها أداة من أدوات التي تساعدها على اكتشاف نقاط القوة والضعف ومعرفة مدى نجاح نظام الرقابة الداخلية.

الفرضية 3: نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة الإجراءات والعمليات التي يتم اعتماد عليها في المؤسسة ويهدف تقليل من المخاطر وهذا من أجل السير الحسن للعمل في المؤسسة.

النتائج المتوصل إليها:

- التدقيق الداخلي هو وظيفة ضرورية في المؤسسات تساعدها على تحسين أدائها، ويتوقف نجاح المؤسسة على إتباع معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها.
- يعتبر التدقيق الداخلي مهمة أساسية هدفها حماية ممتلكات وأصول المؤسسة وكذلك من الأخطاء والغش الاحتمال وقوعها.
- هناك علاقة وطيدة وتكاملية بين نظام الرقابة الداخلية ووظيفة التدقيق الداخلي.
- نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من السياسات والتعليمات والقوانين التي على ضمان توجهات الإدارة، يهدف إلى تسيير ناجح لمختلف العمليات المالية.
- التدقيق الداخلي يقوم برسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختيارات اللازمة وحجم العينة المناسبة لنظام الرقابة الداخلية.
- الهدف الأساسي لوظيفة التدقيق الداخلي هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

النتائج التطبيقية:

- وظيفة التدقيق الداخلي لها مصلحة خاصة بها في ميدان الدراسة، حيث تقوم بنشاطات ومهام رقابية من طرف مدقق داخلي ذو خبرة وكفاءة بهدف السير الحسن للوظيفة وضمان صحة وسلامة العمليات التي تقوم بها المؤسسة من دون تلاعب وأخطاء.
- كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال وسليم كلما قلت الأخطاء
- تتوفر مصلحة التدقيق الداخلي على عامل واحد هو المسؤول عنها.

التوصيات والاقتراحات:

- ضرورة توفر المعلومات اللازمة لعمل المدقق الداخلي عند انجاز مهمته وعدم كتمانها لأي سبب.
- ضرورة إعطاء صورة حسنة للمدقق الداخلي من طرف مسؤولي المصالح عند القيام بوظيفته.
- اختيار موظفين ذو كفاءة لازمة ومؤهلات علمية وعملية من أجل إتمام الوظيفة على أحسن وجه.
- أخذ بعين الاعتبار التوصيات والاقتراحات وقيام بتصحيحات في وقت المحددة التي تندرج في تقرير التدقيق الداخلي.
- القيام بتدريبات والتكوين المدققين الداخليين من أجل رفع مستواهم.

آفاق الدراسة:

- إرتأنيا أن نقدم بعض آفاق المستقبلية لازمة البحث فيما نذكر منها:
- مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في مؤسسات التجارية.
 - دور نظام الرقابة الداخلية في إعداد القوائم المالية في مؤسسات الاقتصادية.
 - التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي من أجل تحسين نظام الرقابة الداخلية.

قائمة المراجع والمصادر

أولاً: المراجع باللغة العربية

الكتب:

- (1) أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2000.
- (2) أحمد حلمي جمعة، المحل للتدقيق والتأكيد وفق معايير الدولية للتدقيق، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2015.
- (3) ألفين أرينز وجيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديسبي، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية.
- (4) حسين أحمد طراونة، توفيق عبد الهادي، الرقابة الإدارية، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2012.
- (5) حامد نورالدين وعمارة مريم، التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2016.
- (6) خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
- (7) خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، الأردن، 2007.
- (8) دكتور خالد محمد أمين، تدقيق الحسابات، الطبعة أولى، 2014.
- (9) عبد الرحمان توفيق، منهج المهارات المالية والمحاسبية المتقدمة الرقابة المالية والتدقيق الداخلي، الطبعة الرابعة، 2006.
- (10) غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009.
- (11) فتحي رزق السوفيري وآخرون، الإتجاهات الجديدة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة للنشر، الإسكندرية، 2002.
- (12) كمال دهرابي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، دار الكتب الحديثة، الطبعة الأولى، إسكندرية، 2006.

13) محمد توفيق ومحمد نصر الهواري، أصول المراجعة والرقابة الداخلية، التأصيل العلمي، والممارسة العلمية، بدون دار النشر، 1999.

14) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، بدون طبعة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.

رسائل جامعية:

15) براج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية- دراسة عينة مدققين داخليين- كلية علوم الاقتصادية التجاريو وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2015.

16) تناني علي، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، علو التسيير، تخصص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2017، ص 55.

17) سايح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وإنعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص العلوم الاقتصادية التجارية والعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف1، 2016.

18) فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة التطوير الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، جامعة غزة، 2016.

19) كريم قوية، دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الرقابي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

20) كريمة بابا عيسى، أثر فعالية التدقيق في حوكمة الشركات، مذكرة ماستر، علو الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2014.

مجلات:

21) عبد الله مايونز صالح، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في شركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد09، 2016.

22) قصي محمد غبن، مقومات نظام الرقابة الداخلية، مجلة الطريق، العدد21، 2013.

ثانيا: مراجع باللغة الفرنسية.

23) Institute française de l’audit et du contrôle interne, cadre de référence international des pratique professionnelle de l’audit interne , édition 2013,paris.

24) Mohamed hamzaoui, audit gestion des risqués d’entreprise et contrôle, village mondial, 1^{er} édition, France , 2006.

Les sites internet

(25) المعهد الفرنسي لمراجعة الحسابات والمراقبة الداخلية، 19، 2013، 14:00/02/2013، 2023،

<http://www.IFACI/connaitre-l-audit-et-contrôle-interne/definition-de-l-audit-et-contrôle-interne-78-html>

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وهذا من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية حول التدقيق الداخلي ونظام الرقابة وتطبيقها على جانب التطبيقي في دراسة ميدانية ومن أهم النتائج المتوصل إليها يعتبر التدقيق الداخلي وسيلة وأداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية وبينهما علاقة تكاملية فكلاهما يكمل عمل الآخر ويعملان على تحقيق أهداف المؤسسة وتقليل من المخاطر.

الكلمات المفتاحية:

التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية، مؤسسة عمومية اقتصادية..

Résumé :

Cette étude a pour but la connaissance du rôle de l'audit interne dans l'activation du système de contrôle interne, et ceci après avoir abordé les notions théoriques de l'audit interne et le système de contrôle interne et appliquer sur le plan théorique de l'étude sur terrain.

Parmi les plus importantes résultats aboutis, l'audit interne est considéré comme un moyen et outil parmi les outils du système de contrôle interne et il est excitée entre eux une relation intégralité, les uns complètent les travaux des autres et visent la réalisation des objectifs de la société et la diminution des menaces.

Les mot clés :

Audit interne, système de contrôle interne, entreprise économique publique..

الملاحق

Création de la cellule d'audit interne au sein de l'opgi :

La fonction d'audit interne a été intégrée au niveau de l'OPGI par l'arrêté ministériel N°512 du 25/04/2005 modifiant et complétant l'arrêté ministériel N°43/SPM du 19/10/1998 portant organigramme des OPGI qui a introduit l'audit interne comme cellule attachée à la direction générale de l'office.

La mise en place de cette cellule a permis à l'office de se conformer aux dispositions prévues par la loi N088/01.

Par ailleurs, l'OPGI accorde à cette fonction une grande importance au regard de la valeur ajoutée qu'elle contribue à créer, par le biais de ses rapports et recommandations et ses conseils pragmatiques formulés aux différentes structures auditées.

La présente charte vient définir le cadre fonctionnel et organisationnel de la fonction d'audit interne au sein de l'office.

Définition de la charte d'audit interne :

La charte d'audit interne est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité.

La charte définit la position de l'Audit Interne dans l'organisation y compris la relation fonctionnelle entre le responsable de l'Audit Interne, le Directeur Général et le Conseil D'Administration.

L'approbation de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du Directeur Général de l'Office, et l'officialisation finale revient au Conseil D'Administration.

Ce document après approbation finale, doit être diffusé aux différentes structures qui peuvent être auditées.

Définition Générale de l'Audit Interne :

L'Audit Interne est une activité indépendante et objective qui donne à l'office une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils et ses recommandations, et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Mission de l'Audit Interne :

L'Audit Interne a pour mission de s'assurer de l'existence et efficacité des dispositifs de contrôle interne et de gestion des risques ainsi que de leurs adaptations aux objectifs fixés, en vérifiant, notamment :

- La conformité des activités de l'office à la réglementation et aux lois en vigueur ;
- La fiabilité et la qualité de l'information produite ;
- La mise en œuvre effective des décisions de la direction Générale et du Conseil d'Administration de l'Office.

Domaine d'intervention :

Le périmètre d'intervention de la fonction d'Audit Interne couvre de manière générale tous les domaines liés aux structures, aux fonctions et aux processus et aux systèmes d'information de l'Office.

Audit et Contrôle Interne :

Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le Conseil d'Administration (Cadres Dirigeants), ils doivent fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de leurs objectifs et la fiabilité de l'information produite et la conformité aux lois et règlements en vigueur.

Audit Interne et Audit Externe :

- L'Audit Interne s'intéresse à tout le système de gestion de l'office ; il a pour objectif l'évaluation continue de la qualité des dispositifs de Contrôle Interne et de gestion des risques et propose des mesures correctives pour les insuffisances identifiées à travers les recommandations qu'il formule.
- L'Audit Externe (commissariat aux comptes) s'intéresse aux états financiers et comptables, il certifie la sincérité et la régularité des comptes annuels et certifie également que ces derniers représentent une image fidèle de la situation patrimoniale et financière de l'Office.

L'Audit Interne et l'Audit Externe peuvent coopérer aux fins suivantes :

- Coordonner leurs travaux afin d'optimiser la couverture des activités de l'Office.
- Assurer le suivi, par l'Audit Interne, des réserves et recommandations du commissaire aux comptes.
- Accéder, réciproquement, aux rapports.

Audit Interne et Fraude :

A l'occasion de l'exécution de ses missions, l'Auditeur qui découvre une fraude ou toute autre irrégularité en informe immédiatement le premier responsable de l'Office dans un rapport particulier, et ce afin de déclencher une éventuelle enquête qui doit être menée par une personne ayant l'expertise nécessaire.

Le rôle de l'Auditeur Interne dans cette situation de fraude consiste à :

- ✓ Identifier les indices de fraude ;
- ✓ Signaler les faiblesses et les failles majeures du contrôle interne sur lesquelles peut prospérer la fraude.

Organisation Et Fonctionnement De La Cellule D'Audit Interne :

▪ Statut Organisationnel :

Pour garantir une indépendance et une objectivité, la cellule d'Audit Interne est rattachée directement à la Direction Générale.

Celle-ci est confiée à un Assistant du Directeur Général.

▪ Méthodologie :

Il y a trois types de missions d'Audits ;

1. Programmée (plan annuel validé par le D.G et le C.A)
2. Commandée (par le Directeur Général)
3. Inopinée (par l'Auditeur après accord du Directeur Général)

Les interventions de l'Audit Interne sont réalisées avec la méthodologie suivante :

✚ Planification des missions d'Audit :

Les missions d'Audit sont menées suivant un plan annuel dument validé par le Conseil d'Administration. Cependant, en cours d'année, autres missions d'audits non programmées peuvent être réalisées à la demande du Directeur Général de l'Office mais sans porter atteinte au déroulement du plan d'Audit validé par le C.A.

✚ Procédures :

Les missions d'Audit sont exécutées selon la procédure d'Audit interne en vigueur.

✚ Communication des résultats :

Un rapport faisant ressortir les principaux résultats et recommandations de l'Audit est établi à la Direction Générale après chaque mission. En outre, un compte rendu portant sur le degré de réalisation du programme d'Audit est transmis périodiquement à la Direction Générale.

Le responsable de l'Audit Interne transmet un rapport de synthèse au Conseil d'Administration au moins deux fois par An. Ce rapport doit contenir :

- Les principales missions réalisées ainsi que les mesures correctives (recommandations) décidées.
- Le niveau de prise en charge par le management des mesures correctives (recommandations) décidées.
- Le degré de réalisation du plan d'Audit.
- Toutes autres informations utiles.

➤ Suivi des recommandations :

La cellule d'Audit procède à un suivi de la mise en œuvre des recommandations retenues et complétées le cas échéant par des missions d'Audit de Suivi, en fonction de la gravité ou les enjeux identifiés.

➤ Droits et Obligations :

Les Auditeurs :

1. Droits :

Indépendance :

- ❖ La fonction d'Audit Interne doit être indépendante afin d'atteindre l'objectivité et l'impartialité requises dans l'accomplissement de ses missions.
Cette indépendance est garantie grâce :
 - Au rattachement de la cellule à la Direction Générale.
 - A la possibilité pour le responsable d'Audit Interne, de communiquer avec le Conseil d'Administration et ce au moins deux fois par An.
 - Les Auditeurs Internes s'abstiennent de s'engager dans des fonctions opérationnelles ou toute autre activité qui peut compromettre l'indépendance et l'objectivité de leurs évaluations.

Accès à l'information :

Dans le cadre de l'accomplissement de leurs missions, les Auditeurs Internes doivent avoir accès et sans restriction à toute information, document, de la structure Auditée.
Ils peuvent également s'entretenir avec tout le personnel de l'Office, quel que soit son grade ou sa fonction.

Formation :

Les Auditeurs Interne ont droit à une formation continue afin d'améliorer leurs connaissances, savoir faire et compétences dans le cadre du perfectionnement de la fonction d'Audit Interne de l'Office.

Ressource :

Les Auditeurs Interne doivent pouvoir disposer de toutes les ressources (Humaines et Matérielles) nécessaires à l'accomplissement de leurs missions et à la réalisation du plan d'Audit.

2. Obligations :

Intégrité :

Les règles de l'intégrité des Auditeurs sont :

- Les Auditeurs internes doivent accomplir leurs missions avec Honnêteté et Responsabilité dans le respect de la réglementation et les règles de la profession. Ils ne doivent en aucun cas prendre part à des activités illégales ou commettre des actes déshonorants à l'Office ou à la profession.
- Les Auditeurs Internes ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre leur jugement professionnel.

Objectivité :

Les Auditeurs montrent le plus haut degré d'objectivité professionnelle.

- Les Auditeurs Internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts.
- Les Auditeurs ne disposent aucun pouvoir de décision sur les structures auditées.
- Les Auditeurs doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, et éviter tout conflit d'intérêt.

Confidentialité :

Les règles à respecter en matière de confidentialité peuvent être résumées dans ce qui suit :

- Les Auditeurs sont soumis au secret professionnel dans l'exercice de leurs fonctions.
- Les Auditeurs doivent protéger et préserver les informations recueillies dans le cadre de leur travail, et ne pas dévoiler aucune information qui pourrait causer préjudice aux objectifs de l'Office.
- Les rapports d'Audit ne sont accessibles à d'autres personnes autres que le premier responsable de l'office et le Conseil d'Administration de l'Office.
- Les Audités ont le droit de savoir les recommandations et conseils qui ont été proposés par les auditeurs pour entamer les correctives nécessaires.

Compétences :

Les Auditeurs s'engagent à accomplir leur fonction avec rigueur, compétence, efficacité et qualité.

- Doivent collectivement posséder ou acquérir les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités.
- Ne doivent s'engager que dans les travaux pour les lesquels ils ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaire.
- Les auditeurs peuvent faire appel à la collaboration de tout personnel interne ou externe à l'office pour les assister dans leur mission. Ces derniers sont soumis aux mêmes règles que les Auditeurs Internes. Le recours à une personne expertise externe doit être autorisé par le Directeur Général.

Les Audités :

Droits :

- Sauf le cas d'un Audit inopiné, les Audités doivent être informés du passage de l'Auditeur par une lettre et/ou ordre de mission.
- Les Audités ont le droit de réponse lors de la validation du rapport,

Obligations :

Les Audités doivent collaborer par tous les moyens avec les Auditeurs Internes afin de leur faciliter l'accomplissement de leurs fonctions.

Cette collaboration se résume dans ce qui suit :

- La structure Auditée doit fournir toutes les informations suffisantes, fiables et utiles.
- Les Audités s'obligent à donner en temps convenu les réponses aux recommandations du rapport d'Audit sous forme de plan d'actions.

Relation avec le Conseil d'Administration :

La relation entre la cellule d'Audit Interne et le Conseil d'Administration réside dans le fait que ce dernier :

- Approuve la charte d'Audit Interne ;
- Approuve le plan d'Audit ;
- Demande au responsable de l'Audit Interne des informations/ ou explications sur n'importe quel point mentionné dans le plan d'Audit,
- Etudie les suites à donner aux recommandations et en suit la mise en œuvre,
- Reçoit et entend le responsable d'Audit au moins deux fois par An.

Composition de l'équipe d'Audit Interne :

L'équipe est composée du responsable de la cellule d'Audit Interne, d'un Auditeur (superviseur), et des Auditeurs (Assistants), ayant différents profils selon l'activité de l'office.

La fonction d'Audit Interne et les conditions d'exercice de cette fonction exigent un certain nombre de qualités personnelles et professionnelles.

Qualité professionnelles à savoir une culture générale aussi étendue que possible.

Et d'autres parts, des **qualités personnelles** à savoir :

- L'Intellectuelle, fermeté, discrétion et modestie ;
- La capacité d'écoute et de compréhension ;
- L'esprit d'analyse ;
- La capacité à s'adapter ; la capacité à communiquer et aptitude à convaincre ;
- Vivre et à travailler en équipe.

Champs d'intervention :

L'Audit Interne est au service de l'Office et exerce son activité en interne et sans limitation. Toutes les structures de l'Office sont concernées par l'intervention des Auditeurs.

Méthodologie d'intervention de l'Audit Interne :

a) Planification des missions :

Un plan d'action annuel propre à la structure d'Audit Interne doit être établi par le responsable d'Audit et validé par la Direction Générale et le Conseil d'Administration.

Ce programme précise le champ d'intervention, la date et la durée de chaque mission dans les différentes structures.

b) Démarche ou procédure de déroulement de l'Audit :

Une mission d'Audit programmée se déroule généralement en trois phases :

- 1) Une correspondance est adressée au premier responsable de l'Office et aux structures concernées.
- 2) La phase de réalisation (généralement sur site) démarre avec une réunion d'ouverture et se termine avec la réunion de clôture.
- 3) La phase de compte rendu se matérialise par le rapport d'Audit Interne élaboré par la structure d'Audit Interne et transmis à la Direction Générale.

En conclusion, les étapes d'une mission d'Audit Interne s'appuient sur quatre procédés :

- Planification ;
- Réalisation d'une mission d'Audit (déclenchée par la réunion d'ouverture) ;
- Communication des résultats, commentaires des Audités et clôture de l'opération (rapport final) ;
- Suivi et évaluations des recommandations de la cellule d'Audit Interne.

Approbation et Révision :

❖ Approbation :

La présente charte entre en vigueur dès son approbation par le Conseil d'Administration.

❖ Révision :

La charte d'Audit Interne peut faire, quand cela s'avère nécessaire, l'objet d'une révision à l'initiative de la cellule d'Audit ou des autres parties prenantes de l'Office.

LE CHEF DE LA CELLULE AUDIT INTERNE