

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي Tapez une équation ici.

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

قسم: العلوم المحاسبية والمالية



مذكرة نهائية من متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: التدقيق ومراقبة التسيير

شعبة: العلوم المحاسبية والمالية

دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

دراسة حالة: مؤسسة ميناء مستغانم

تحت إشراف:

أ. حمو محمد عكرمي

مقدمة من طرف:

❖ وهيبة بختي

❖ شهبيناز بلعروسي

لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة
رئيسا	عبد الله شهيدة	أستاذ	جامعة مستغانم
مشرفا ومقررا	حمو محمد عكرمي	أستاذ	جامعة مستغانم
مناقشا	نجاهة شمالال	أستاذة	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2024/2023

شكر و عرفان

لا يسعنا ونحن بصدد وضع اللمسات الأخيرة لهذا العمل المتواضع أن نتقدم بجزيل الشكر وأسمى عبارات الشكر والتقدير والعرفان إلى أستاذنا ومرشدنا الأستاذ حمو محمد عكرمي على قبوله الإشراف على هذه المذكرة وعلى توجيه وحرصه المستمرين إلى غاية إنهاء المذكرة .
كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها وتحقيقها ومناقشتها.

نتقدم بالشكر كذلك إلى الأساتذة الذين قدموا لنا يد المساعدة.

وإلى عمال مؤسسة ميناء مستغانم

وأخيرا نسدي كل عبارات الشكر والعرفان إلى كل شخص مد لنا يد المساعدة لإنجاز هذه المذكرة.

20
24





إهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

أهدي هذا العمل المتواضع إلى

من جرع كأسا فارغا ليسقيني قطرة حب

إلى من حصد الشواق عن دري ليمهد لي طريق العلم

إلى من تتسابق الكلمات لتعبر مكنون ذاتها من علمتي النجاح والصبر وعانت الصعاب بأصل ما أنا عليه.

و عندما تكسوني الهموم أصبح في بحر حنائها ليخفف من الامي..... أمي

إلى من افتقده في مواجهة الصعاب ، الذي لم يخل عليا بدعوته أبي

إلى قلوب الطاهرة الرقيقة و نفوس البريئة

إلى رياحين حياتي إخوتي " ليلي باية، سفيان، رضوان، سعاد، الحبيب جود."

إلى أسرتي جميعا .

إلى أساتذتي الأفاضل الذين مكنوا لنا طريق العلم والمعرفة.

الا تتفتح الأشعة وترفع المرساة لتنظيف السفينة في عرض بحر واسع مظلم هو بحر الحياة

في هذه الظلمة لا يضيء إلا قنديل الذكريات الإخوة البعيدة الذين أحببتهم وأحبوني إلى التي قاسمتني

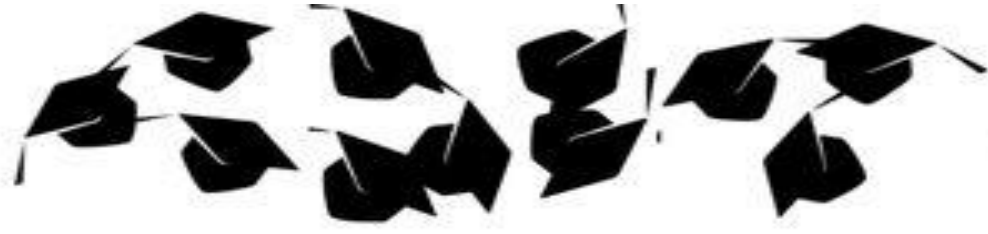
الألم والأمل، وأشعلت شموع التضحية حبا وكرامة صديقي العزيزة "مرام ."

إلى جميع من ساعدوني على اتمام هذا العمل راجية من المولى عز وجل أن يحد القبول و النجاح

وأخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين

" وهيبة بختي "





إهداء

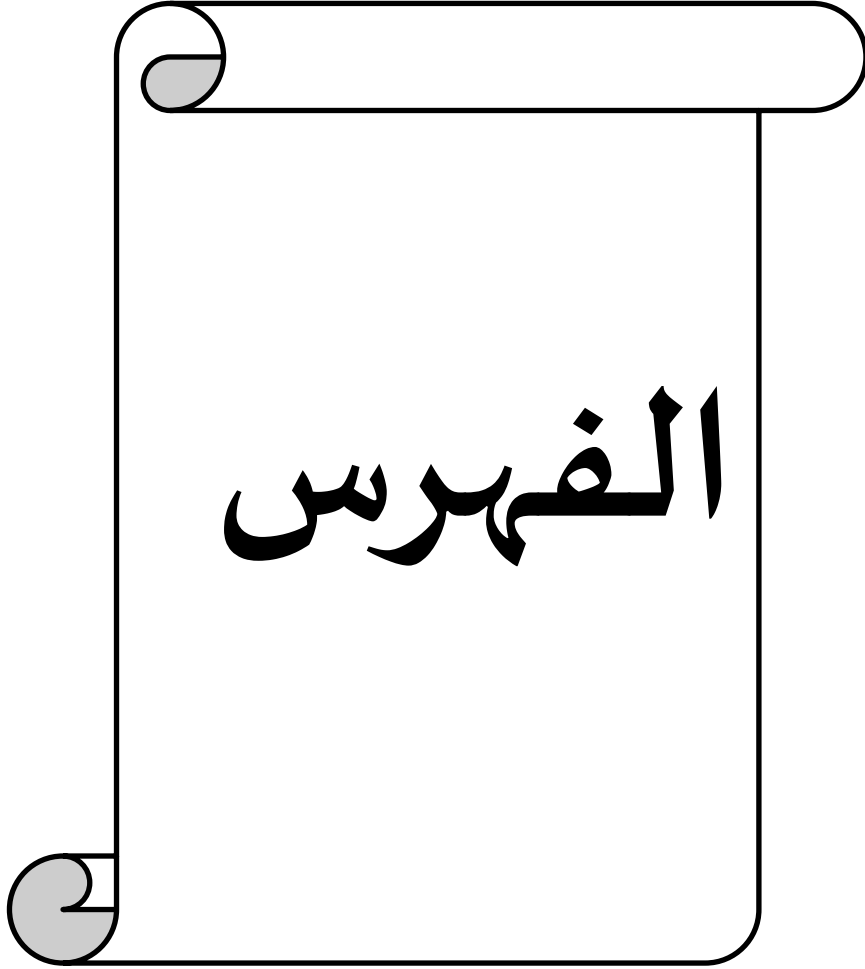
بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إلى بؤرة النور التي عبرت في نحو الأمل والأمان الجميلة واتسع قلبه ليحتوي حلمي حين
ضاقت الدنيا فروض الصعاب لأحلى وسار في حلقة الدرب ليغرس معاني النور والصفاء في قلبي
و علمني معنى أن نعيش من أجل الحق والعلم والذي الحبيب لطالما أثرت من تحب وعشت من
أجلنا من أجل أن نحيا حياة كريمة في بيت كريم وفي أحضان علم نافع لنا كان إرضاءك جزء من
طموحي وجزءا يسري في طريق دربي حتى ترى ثمرة جهدي وطيب غرسك وقد أرضائي الله فيك
يا ابي فهلا رضيت علي.

أمي التي مهما كبرت سوف أبقى صغيرتها التي اهتف بفضلها والتي تعترف كل قصاصة
من مذكرتي بجهدا لكي يا والدي الحبيبة يا سيدة القلب أهدي عملي إلى سندي في الحياة
أخواني وإلى جدي وعائشة أطل الله في عمرهما.

" شهيناز بلعروسي "





الفهرس

الرقم	المحتويات
-	الشكر
-	الاهداء
ا	الفهرس
ا	قائمة الاشكال
أ - ج	المقدمة
04	الجانب النظري
05	الفصل الأول : الاطار العام للتدقيق الداخلي
06	تمهيد
07	المبحث الأول: ماهية التدقيق
07	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه
12	المطلب الثاني: أساسيات التدقيق
16	المطلب الثالث: أنواع التدقيق وأوجه الإختلاف والتشابه
21	المبحث الثاني: مدخل للتدقيق الداخلي
21	المطلب الأول : مفهوم التدقيق الداخلي وتطوره التاريخي
25	المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي
26	المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي
30	المبحث الثالث: خلية التدقيق الداخلي
30	المطلب الأول: مراحل وادوات التدقيق الداخلي
39	المطلب الثاني: مواصفات المدقق الداخلي واجراءات اختياره وتقييمه
41	المطلب الثالث: مسؤولية مدقق الحسابات والصعوبات التي يواجهها
45	خلاصة الفصل
46	الفصل الثاني: نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي
46	تمهيد
47	المبحث الاول : مدخل للرقابة الداخلية.
47	المطلب الأول : ماهية الرقابة الداخلية
48	المطلب الثاني: وظائف وأهداف الرقابة الداخلية
49	المطلب الثالث : أنواع الرقابة الداخلية
52	المبحث الثاني : نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي
52	المطلب الأول : مفهوم نظام الرقابة الداخلية

الفهرس

53	المطلب الثاني : العوامل التي تساعد على تطور نظام الرقابة الداخلية
54	المطلب الثالث : علاقة نظام الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي
55	المبحث الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية، مكوناته واجراءاته
55	المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية
57	المطلب الثاني : مقومات نظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها
60	المطلب الثالث : خصائص نظام الرقابة الداخلية
62	خلاصة الفصل
63	الجانب التطبيقي
64	الفصل الثالث: دراسة ميدانية لمؤسسة ميناء مستغانم
65	تمهيد
66	المبحث الأول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم
66	المطلب الأول : لمحة تاريخية حول ميناء مستغانم
67	المطلب الثاني: خصائص مؤسسة ميناء مستغانم
69	المطلب الثالث : شرح الهيكل التنظيمي المؤسسة ميناء مستغانم
77	المبحث الثاني: تقييم التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
77	المطلب الأول: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
79	المطلب الثاني: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق محاسبي ومالي
81	المطلب الثالث: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق الأداء
83	المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ميناء مستغانم
83	المطلب الأول : تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ميناء مستغانم
88	المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستقصاء
89	المطلب الثالث : دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
90	خلاصة الفصل
92	خاتمة عامة
94	قائمة المراجع
97	الملخص

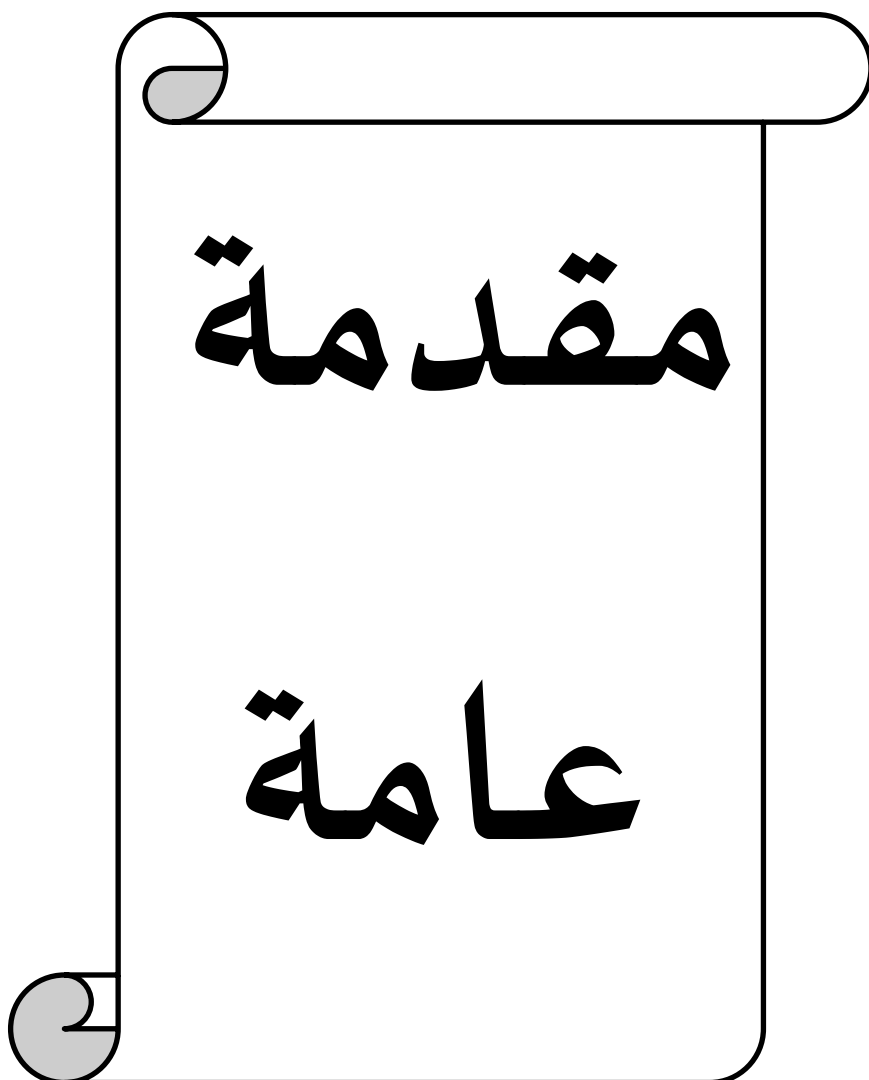
قائمة الأشكال والجداول

قائمة الجداول :

الرقم	محتوى الجداول	الصفحة
01	التطور التاريخي للتدقيق	09
02	أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي	20
03	أنواع التدقيق الداخلي	24
03	الأسئلة المتعلقة بالهيكل التنظيمي	74
04	الأسئلة المتعلقة بالمشتريات	75
05	الأسئلة المتعلقة بالمبيعات	76
06	الأسئلة المتعلقة بالأجور	77

قائمة الاشكال

الرقم	محتوى الشكل	الصفحة
01	مخطط يوضح أنواع التدقيق	18
02	علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية	49
03	الهيكل التنظيمي المؤسسة ميناء مستغانم	62
04	هيكل تنظيمي للتدقيق الداخلي للمؤسسة	68
05	الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي	70
06	الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء	72



مقدمة

عامة

تشهد الوحدات الاقتصادية في الوقت الحاضر درجة عالية من المنافسة المحلية والدولية من ناحية ، بالإضافة إلى التطور الهائل سواء في نظرية المعلومات أو الإتصالات أو تكنولوجيا المعلومات من ناحية ثانية ، كذلك التغيرات الكبيرة و المؤثرة في انماط الاستهلاك والإنتاج من ناحية ثالثة ، كما حدث تطور كبير في اساليب الإدارة واتخاذ القرارات من ناحية رابعة

فكان لابد من احتواء مجموعة من الوسائل والتقنيات وفي مقدمتها الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي الا ان نظام الرقابة الداخلية لا يكون كفو في جميع الأحوال والحالات رغم ما يتميز به من تعدد خصائصه ومقوماته ومختلف عناصره ومكوناته لذلك وجب تقييمه ومعرفة كل من نقاط القوة والضعف فيه ، وفي ضوء ذلك تطورت أساليب الرقابة وازدادت أهمية وجود تدقيق داخلي يسعى لتقييم الأداء الداخلي وتوفير جملة من المعلومات ذات اللغة للمديرين في كافة المستويات.

بالإضافة إلى حماية الأصول المملوكة ، والتأكد من مدى التزام العاملين في تلك الوحدات بالسياسات واللوائح والقوانين والتعليمات كما أن الحاجة إلى تبني التدقيق الداخلي تكمن في اكتشافه المواطن الضعف في المؤسسة والعمل على تفاديها مستقبلا والإعتماد على مراكز القوة لأجل ضمان السير الحسن لنشاطاتها بما يحقق أهدافها ، وهذا من خلال وظيفتين أساسيتين هما الفحص والتقييم ، فحص النظام المحاسبي وتقييم نظام الرقابة الداخلية ، اذن فهو أداة فعالة لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية واعطاء رأي فني محايد فيما يخص مشروعية وصدق المعلومات المحاسبة ، فهو بعد العين الساهرة في المؤسسة .

● إشكالية الدراسة :

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

ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟

وعليه نطرح مجموعة من الأسئلة الفرعية:

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية؟
- هل هناك علاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؟
- فيما تتمثل وظيفة التدقيق الداخلي في ميناء مستغانم؟

• فرضيات الدراسة

- الفرضية الأولى: إن التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية بينهما علاقة تكاملية، حيث أن التدقيق الداخلي يقوم بالتأكد والتحقق من تنفيذ الضوابط الرقابية بشكل صحيح
- الفرضية الثانية: تعمل وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وهذا من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف وتحسينها خلال تنفيذ هذه الوظيفة.
- الفرضية الثالثة: نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن مجموعة من السياسات والإجراءات المنفذة بغية الحفاظ على استقرار المؤسسة.

• أهمية الدراسة:

1. تكمن أهمية التدقيق الداخلي في تزويد الإدارة بخدمات تأكيدية واستشارية مستقلة، كمراجعة أعمال المؤسسة بشكل مستمر مع رصد الأخطاء وتصحيحها وبالتالي كشف محاولات الاحتيال، إلى جانب التأكيد على خلق نظام محاسبي ممتاز بالإضافة قيمة للمؤسسة
2. اجراء تحقيق داخلي بشكل منتظم، يمكن ضمان الامتثال لجميع القوانين واللوائح المعمول بها في المؤسسة أي تقييم نظام الرقابة الداخلية واختيار التصحيحات

• أهداف الدراسة

1. التعرف على مكونات النظام الرقابي الفعال
2. رفع كفاءة محليات التدقيق الداخلي
3. محاولة ابراز مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
4. تناول المفاهيم النظرية المتصلة بكل من تعدي الدراسة المتمثلة في التدقيق الداخلي ونظام الداخلية

• منهج الدراسة :

- بغية الإجابة عن إشكالية الدراسة والتساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات، والحصول على النتائج التي توضح مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، ثم الأم الجانب النظري على المنهج الوصفي، أما الجانب التطبيقي فاعتمدنا على المنهج التحليلي دواع اختيار الموضوع : من بين اسباب اختيار هذا الموضوع في:
 - انه يندرج ضمن التخصص
 - عدم التطبيق الفعلي للرقابة والتدقيق الداخليين كما ينبغي في المؤسسات الوطنية .

• تقسيمات البحث:

تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول الفصل الأول خصصت الدراسة الإطار العام للتدقيق الداخلي ، أما الفصل الثاني فخصص لنظام الرقابة الداخلية و علاقته بالتدقيق الداخلي ، أما الفصل الثالث فهو عبارة عن دراسة ميدانية لمؤسسة ميناء مستغانم.

الدراسات السابقة:

_دراسة (شعباني لطفي، 2004): هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسة باعتبارها أداة فعالة بها، كما هدف الباحث إلى محاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية ومدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف المديرية العامة للمؤسسة. وخلصت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تعمل على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد من الحاجة لها، عن طريق تقديم النصائح للمدراء في محاولة لتقليل ومنع الأخطاء، كما توصل الباحث إلى أن المراجعة الداخلية تسعى للحد من الإسراف وضياع الشيء الذي بدوره يزيد من المردودية ويحسن الأداء ويزيد من الكفاءة والفعالية، وبالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.

_دراسة (هيا مروان ابراهيم لظن، 1106): هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تقييم فعالية دور التدقيق الداخلي ودوره في إدارة المخاطر وفق إطار COSO، وذلك من خلال استعمال الاستبيان كأداة لجمع المعلومات وتحليل إجابات المبحوثين، وخلصت الدراسة لغياب الدور الفعال للتدقيق الداخلي في مراجعة التقنيات المستخدمة بتحديد المخاطر والفرص التي يتعرض لها، وكذلك عدم فعالية دوره بمتابعة تنفيذ إجراءات الرقابة على القطاع الحكومي.



الجانب

النظري

الفصل الأول:

مدخل عام

للتدقيق

تمهيد

ان التطور الذي شهدته المؤسسة ومختلف المجالات الاقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية عبر الزمن الذي أن تدور إلى كبر حجمها وتشعب أعمالها ووظائفها مما نتج عنه فصل المالية عن التسيير وذلك حتم عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي تسمح لها بتطبيق الرقابة أو فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف إدارة أو المديرية العامة قصد تسيير المؤسسة ومراقبة الوسائل المادية والبشرية والمالية المستعملة وذلك من أجل تحديد الانحرافات والتلاعبات والأخطاء التي نتجت من كثرة العمليات والمعلومات المتدفقة.

ولذلك لا بد من خلية أو قسم أو حتى مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة التدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى والمعلومات والعمليات التي تقوم بها، وهذا ما يمكن أصحاب رأس المال والإدارة العليا من السيطرة والتحكم في مختلف الموارد والأقسام وذلك من أجل تحسين التسيير ومعرفة مدى الفاعلية نظام الرقابة الداخلية ودرجة سيطرة الإدارة على أقسامها ولدراسة أثر التدقيق الداخلي، وانطلاقا مما سبق، سنحاول في هذا الفصل عرض الإطار العام للتدقيق الداخلي، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي :

المبحث الأول: ماهية التدقيق

المبحث الثاني: مدخل للتدقيق الداخلي

المبحث الثالث: خلية التدقيق الداخلي

المبحث الأول: ماهية التدقيق:

يعتمد المديرون والمستثمرون والدائنون فضلا عن الجهات التنظيمية المختلفة على المعلومات في اتخاذ اقراراتهم وحتى يتم اتخاذ قرارات سليمة وصائبة ومناسبة في الوقت المناسب يتعين أن يركز على معلومات موثوق منها وصادقة، ولا شك أن التدقيق يلعب دور هام مؤشرا في عملية اتخاذ القرار، ويعتبر المرآة العاكسة المدى صدق وصحة وموضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الفترة المالية .

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه:

أولا: التطور التاريخي للتدقيق:

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات، والتأكد من مطابقتها تلك البيانات للواقع، ولقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات، وكان المنافق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة تدقيق auditing "مشتقة كلمة يونانية audites والتي معناها يدل على استماع أو يستمع¹.

وإن ظهور نظرية القيد المزدوج في القرن الخامس عشر أدى إلى سهولة وتبسيط وانتشار تطبيق المحاسبة والتدقيق مما أدى إلى تطور مهنة المحاسبة والتدقيق.²

لقد صاحب تطور التدقيق والمراقبة تطور النشاط التجاري والاقتصادي على حد سواء، فمنذ النهضة التجارية بإيطاليا في القرنين الخامس عشر والسادس عشر، والتطور المستمر الذي تبع تطور المؤسسات الاقتصادية، فلم تكن الحاجة إلى المراقبة الخارجية قوية في المؤسسات الفردية الصغيرة إذ كان المالك هو المسير في نفس الوقت. غير أن ظهور المؤسسات الصناعية الضخمة في عهد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر، تميز بالحاجة إلى رؤوس أموال كبيرة المسير التطور، فكانت الأموال

¹ - خالد أمين عبد الله علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية دار وائل، الأردن، 2007، ص ص 17، 18.

² - رافت سلامة محمود وآخرون، على عقيق الحسابات النظري، دار الميسرة، الأردن، 2011، ص 18.

على مستوى الأفراد نادرة وكذا امتناع البعض، حيث تتوفر لديه على المخاطرة بها، مما أدى إلى ظهور شركات الأموال، وهذا أدى بدوره إلى انفصال الملكية عن التسيير تدريجياً¹.

وقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسا بإيطاليا عام 1581م. حيث تأسست كلية Roboratif لتكوين الخبراء المحاسبين، إذ يجب على مزاول مهنة التدقيق أن يكون عضواً في هذه الكلية، ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة، وقد كانت بريطانيا من الدول التي كان لها فضل السبق في هذا التنظيم، حيث أصبحت عملية تدقيق الحسابات مهنة مستقلة في بريطانيا عندما أنشئت جمعية المحاسبين القانونيين بأدنبرة 1854م بالرغم من أن المهنة نشأت هناك قبل ذلك بكثير 1773م. وبعد ذلك صدر قانون الشركات سنة 1862م والذي ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين من تلاعب الشركات، فهذا القانون ساعد مهنة التدقيق على التقدم بعض الخطوات إلى الأمام حيث ساعد على انتشارها الاهتمام بها أكثر. ففي فرنسا ظهر في 1881م، أما الولايات المتحدة الأمريكية في عام 1882م المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (1916م)، وألمانيا سنة 1896م، وكندا 1902م، وأستراليا 1904م، وفنلندا سنة 1911م، أما في الشرق العربي فكان لمصر فضل السبق في هذا المجال، حيث بدأت مزاول مهنة فيها دون تنظيم، وظلت حرماً مباحاً حتى سنة 1909م عند صدور القانون رقم (1) المنظم لمزاول مهنة التدقيق، ولقد أنشئت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية سنة 1953م وكان الهدف الرئيسي لها محاولة تنظيم المهنة في مصر، ثم تحولت الجمعية إلى نقابة سنة 1955م، وقد أصدرت هذه الأخيرة دستوراً سنة 1958م ينظم أعمال وسلوك وآداب المهنة، وواجبات وحقوق ومسؤوليات المحاسبين لها. كما كانت هناك تشريعات مهنية متقدمة في فلسطين والعراق والأردن سنة 1919م، وقد ظل قانون الهندي مطبقاً في فلسطين حتى سنة 1948م أما العراق حتى سنة 1958م حيث استبدل بقانون الشركات العراقي وأصبحت مهنة التدقيق خاضعة لقانون ينظم الدخول في هذه المهنة، أما الأردن حتى صدور قانون الشركات المؤقت سنة 1962م والذي أصبح دائماً حيث صدر بإسم قانون رقم (12) وذلك سنة 1964م. أما في الكويت فقد ظل قانون الشركات الهندي لسنة 1913م مطبقاً فيها حتى سنة 1960م عندما صدر قانون الشركات الكويتي والذي تضمن المزيد من أصول التدقيق المتطور أكثر من القانون الهندي، وفي سنة 1962م صدر قانون آخر نظم ممارسة مهنة التدقيق هناك، وأصبحت جميع الدول العربية تتمتع حالياً بتشريعات منظمة للمهنة وعلى رأسها

¹ - محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من القرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص

المملكة العربية السعودية، والإمارات العربية المتحدة، وسلطنة عمان، واليمن وتونس والسudan وليبيا والجزائر والمغرب.... الخ¹.

إن التطورات المتلاحقة للتدقيق كانت رهينة الأهداف المتوخاة منه من جهة، ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذا الأخير من الجانب النظري بغية جعله يتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام، والتي شهدتها المؤسسات الاقتصادية على وجه الخصوص².

الجدول رقم (01) التطور التاريخي للتدقيق

المدة	الأمر بالتدقيق	المدقق.	أهداف التدقيق
من 2000 قبل الميلاد إلى 1700 ميلادي	الملك، الإمبراطور الكنيسة، الحكومة	رجل الدين الكاتب	معاقة السارق على اختلاس الأموال حماية الأموال
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين	المحاسب	منع الغش، ومعاقة فاعليه، حماية الأصول
من 1850 إلى 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة أو القانوني	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية
من 1900 إلى 1940	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	تجنب العش والأخطاء الشهادة على مصداقية الكشوفات المالية التاريخية
من 1940 إلى 1970	الحكومة، البنوك والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الشهادة على صدق وسلامة النظام القوائم المالية التاريخية

¹ - خالد أمين عبد الله ، مرجع سبق ذكره، ص ص 18-21.

² - محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون -الجزائر، 2005، ص 07.

من 1970 إلى 1990	الحكومات هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق
ابتداء من 1990	الحكومات هيئات أخرى والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية عظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون - الجزائر، 2003، ص 07-08.

من خلال الجدول (01) تلاحظ التطور التاريخي للتدقيق وأهدافه، حيث كان الهدف من التدقيق قديماً معاقبة السارق على الاختلاس وحماية الأصول، في حين أصبح الدور الذي يقدمه المنفق هو الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي .

ثانياً : مفهوم التدقيق :

- تعرف جمعية المحاسبة الأمريكية AAA التدقيق على أنه: " عبارة عن عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي تتعلق بتأكيدات خاصة بتصرفات وأحداث اقتصادية، بهدف توفير تأكيد على وجود درجة تطابق بين تلك التأكيدات مع المعايير المقررة وتبليغ تلك النتائج إلى المستخدمين المعنيين".¹
- التدقيق بمعناه المهني يعني: " عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصاً فنياً انتقادياً محايداً للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة الكشوفات المالية للمؤسسة معتمدين في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية".²
- وعرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على أنه: " مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم

¹ - أمين السيد أحمد العلي المراجعة بين النظرية والتحقيق الدار الجامعية مصر، 2004، ص 18

² - أحمد حلي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات دار صفاء، الأرن، 2000، ص 07.

معلل ومستقل، استناداً على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والاجراءات المتعلقة بالتنظيم"¹.

- ولم تكتفي المنظمة بالتعريف السابق وأضافت توضيح ينظر من خلاله للتدقيق من منظورين تبعاً للأهداف المتوخاة منها:².

- تقدير نوعية المعلومات: أي تشكيل رأي حول المعلومات المنتجة داخل المؤسسة.
- تقدير النجاعة وفعالية النظام المعلوماتي والتنظيم .

- من خلال التعاريف السابقة تلاحظ أن التدقيق يركز على النقاط التالية:³.

- الفحص أي فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها .
- التحقيق وهو الحكم على صلاحية الكشوفات المالية الختامية للتعبير السليم على نتيجة أعمال المؤسسة . ومدى تشكيلها للمركز المالي الحقيقي لها؛
- التقرير: أي بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير موجه إلى الأطراف المعنية سواء داخلية أو خارجية .

ويمكن استنتاج تعريف للتدقيق بالاستناد إلى التعاريف السابقة على أنه :

- "التدقيق هو طريقة أو عملية منهجية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات، يقوم بها شخص مهني مستقل مؤهل علمياً وعملياً، سواء كان من داخل أو خارج المؤسسة بفحص السجلات والمستندات المحاسبية والكشوفات المالية للتأكد من صحة وسلامة العمليات المنجزة للأحداث الاقتصادية، وإعطاء رأي فني محايد حول صلاحية الكشوفات المالية الختامية، وبلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير، وتبليغ النتائج إلى الأطراف المعنية خلال فترة زمنية معينة ."

ثالثاً: أهمية التدقيق :

ترجع أهمية تدقيق الحسابات إلى مستخدمي الكشوفات المالية أو المستفيدين منها، وكلما كبر حجم مستخدمي البيانات المحاسبية كلما أصبحت مهمة مدقق الحسابات أكثر صعوبة نظراً لمؤسسة

¹ - محمد التهامي طوافر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 10

² - محمد التهامي طوافر، مسعود صديقي مرجع سابق، ص 10

³ - حميدانو صالح، دور المراجعة في عملة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة القاصدي مبراح ورقلة، 2012، ص 25.

وزاد الاستخدام هذه الكشوفات في بناء القرارات الاقتصادية ويتمثل دور المدقق في أنه يضيف قيمة للمعلومات الاقتصادية التي تنتج من النظام المحاسبي لمصلحة مستخدمي هذه البيانات لترشيد أحكامهم وقراراتهم، ويمكن وصف هذه القيمة بالرقابة والثقة، وعموماً فأهمية عملية تدقيق الحسابات وأثارها على سلوك مستخدمي الكشوفات المالية في اتخاذهم لقراراتهم تتضح من خلال الآتي¹:

1. تخفيض مقدار عدم التأكد لدى مستخدمي المعلومات عن طريق تزويدهم بالمعلومات الكافية، وبالتالي تجنبهم مخاطر اتخاذ القرارات .
2. يستلزم اتخاذ قرار معين، وذلك من خلال المعلومات ذات القيمة التي يحصلون عليها من تقرير التدقيق والتي ترتبط بتحقيق أهداف معينة
3. تكون باعثاً ودافعاً لاتخاذ موقف مناسب يؤدي إلى تجنب النتائج غير المرغوب فيها .

من ناحية أخرى يكون المدقق عضو في التنظيم وهو مكتب التدقيق، فإنه يمثل دوراً آخر في الاتصال ويرمي هذا النوع من الاتصال ويسمى الاتصال الموجه إلى الداخل إلى تحقيق الأهداف التالية²:

- خلق الوعي لدى المدققين بأهداف مكتب التدقيق
- تعليم المدققين التطورات الهامة، والتي تؤثر على مكاتب التدقيق
- زيادة فعالية المدققين القائمين بالاتصال في المجتمع
- إشباع رغبات المدققين في الاطلاع على كل ما يجري في مكتب التدقيق

المطلب الثاني: أساسيات التدقيق :

لا شك أن كل مهنة منظمة لها أساسيات قامت عليها، وعلى ضوءها تحددت الخطوات والإجراءات اللاحقة لهذه المهنة، ومن ذلك مهنة التدقيق، فقد ارتكزت على أساسين إثنين هما فروض التدقيق ومفاهيم التدقيق، واللذان على صوتهما تحددت معايير وأهداف وإجراءات التدقيق.³

¹ - فاتح غلاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة أعمال الاستراتيجية والتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011، ص 51.

² - فاتح غلاب، مرجع سابق، ص 51.

³ - عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 03، 2010، ص 12.

أولاً: فروض التدقيق :

تعرف الفروض على أنها معتقدات ومتطلبات سابقة وأساسية تعتمد عليها الأفكار والمقترحات والقواعد الأخرى.¹ يقوم التدقيق على جملة من الفروض ويتخذ منها إطار نظري يمكن الرجوع إليه في عمليات التدقيق المختلفة وفيما يلي سنورد أهم الفروض التجريبية لها :²

1. قابلية البيانات للفحص: يتمحور التدقيق على فحص البيانات والمستندات المحاسبية بغية الحكم على المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها. ينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى تتمثل هذه المعايير في العناصر الآتية :

- ملائمة المعلومات .
- قابلية الفحص .
- عدم التحيز في التسجيل
- قابلية القياس الكمي.

2. عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المدقق والإدارة: يقوم هذا الفرض على التبادل في المنافع بين المتفق والإدارة، من خلال إمداد هذه الأخيرة، بمعلومات ثم تدقيقها من طرف المدقق بغية اتخاذ على أساسها قرارات صائبة، والعكس كذلك بالنسبة للمدقق بعده بمعلومات يستطيع أن يبدي على أساسها رأي فني محايد صائب على واقع وحقيقة تمثيل المعلومات المحاسبية للمؤسسة.

3. خلو القوائم المالية وأية معلومات تقدم للفحص من أية أخطاء وتوطئة: يشير هذا الفرض مسؤولية المراجع عن اكتشاف الأخطاء الواضحة عن طريق بذل العناية المهنية اللازمة، وعدم مسؤولية عن اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي تم التواطؤ فيها خاصة عند تقييده بمعايير المراجعة المتفق عليها.

4. وجود نظام سليم للرقابة الداخلية: إن وجود نظام سليم للرقابة الداخلية داخل المؤسسة يمكن من تقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات وإن لم نقل حذفها نهائياً، كما نجعل التدقيق اقتصادي وعلمي بتبني التدقيق الاختياري بدلا من التفصيلي.

¹ - وليم توماس، امرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الكتاب الأول، تعريب ومراجعة: أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر. السعودية، 2006، ص 43.

² - محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 12- 15 .

5. التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية: يقوم هذا الفرض على أن المعلومات المحاسبية قد تم إعدادها وفقا للمبادئ المحاسبية المتفق عليها إذا يعتبر الالتزام بها مؤشرا حقيقيا للحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية وعن مدى تمثيل نتيجة نشاط المؤسسة إلى المركز العالي والحقيقي لها .
6. العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل: يعتبر هذا الفرض أن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي تمت وفق إجراءات سليمة وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية ستكون كذلك في المستقبل والعكس صحيح لذا بات من الضروري على المراجع في الحالة العكسية بذل المزيد من العناية المهنية لكشف مواطن الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة الداخلية المفروض.
7. مراقب الحسابات يزول عمله كمدقق فقط: يقوم هذا المدقق في هذا السند بعمله كمدقق الحسابات وذلك وفق لما توضحه الاتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة والمدقق على ألا تخل هذه الاتفاقية بمعايير وعلى رأسها استقلالية المدقق في عمله تشير كذلك في إطار التدقيق الداخلي على أن يلتزم المدقق بوظائفه المحددة وأن يسعى إلى تحقيق الأهداف المتوخاة من العملية .

ثانيا : مفاهيم التدقيق :

تعني المفاهيم التعميم العقلي والذهني أو الأفكار الأساسية أو أساس التفكير، وتتمثل مفاهيم التدقيق في التعميمات العريضة (Broad Généralizations) والمستنتجة من الفروض السابق إيضاحها، كما أن هذه المفاهيم تمثل بدورها الأساسي تحديد المبادئ والإجراءات، وعلى أية حال فإن هناك خمس مفاهيم أساسية على الأقل يمكن تحديدها في مجال التدقيق وهي :¹

- السلوك الأخلاقي
- الإستقلال
- العناية المهنية الواجبة
- أدلة الاثبات
- العرض المصادق والعاقل

¹ - وليم توماس، أمرسون هنكي، مرجع سابق، ص 44

ثالثاً: أهداف التدقيق :

يمكن تقسيم أهداف التدقيق إلى مجموعتين

أ. الاهداف التقليدية: ويدرج تحتهما :¹

1. التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها .
2. إبداء رأي فني استناداً إلى أدلة وبراهين عن عدالة الكشوفات المالية
3. إكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء وغش .
4. التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة
5. مساعدة الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة
6. مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي
7. مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الإقتصاد الوطني .

ب. الأهداف الحديثة :²

1. مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الإنحرافات وأسبابها وطرق معالجتها؛
2. تقييم نتائج الأعمال وفقاً للأهداف المرسومة
3. تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط
4. تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية للأفراد .

حتى يؤدي التدقيق دوره كله يجب أن يحقق أهداف أخرى والتي يمكن أن نلخصها فيما يلي³ :

1. عرض القوائم (الإفصاح) يعني أن المدقق بتحقيق من العناصر القوائم المالية المقدمة طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها فيتخذ إجراءات عملية التحقق من صحة جميع البيانات وبما أن الإفصاح يجب أن يشتمل كل ما جاء من القوائم المالية، وما الحق بها، فإن هدف عرض القوائم يجب أن يستوفي جميع العناصر الجوهرية فيها .
2. شرعية وصحة المعلومات المالية يقوم المدقق بالتحقق من أن كل العمليات المالية المسجلة بالدفاتر خلال الفترة تعكس فعلياً التغيرات في موارد والتزامات المؤسسة ومن ثم كان يجب أن

¹ - حسين القاضي، حسين دحدوح، مرجع سابق، ص 15

² - رافت سلامة محمود وآخرون، مرجع سابق، ص 25

³ - رؤوف عبد المنعم تحسين التالى ميدان المراجعة بين الفكر والتطبيق دار الفاروق، مصر، 1987، ص ص 319-320.

تكون تلك العمليات والبيانات المدعومة بالنظام الجيد للرقابة الداخلية وعلى المدقق أن يقيم ذلك النظام حتى يسهل عليه معرفة طبيعة وتوقيت ومدى الإختيارات الأساسية الواجبة أدائها حتى يتمكن من إبداء رأيه بشكل موضوعي وعادل وصادق وفعال، ومن جهة أخرى يتعين على المدقق التأكيد من أن هناك تأييد مستندي ملائم للعملية .

3. الملكية: يجب التحقق من ملكية الحقوق والالتزامات العديد من الأصول وعلى الرغم من أن الحيازة قد تكون دليلا مقبولا على ملكية بعض الأصول، إلا أن المنفق يجب أن يعتمد على الإجراءات الأخرى التي تؤكد له أن الأصول المسجلة بالدفاتر تملكها المؤسسة فعلا، وعلى الإجراء المتبع غالبا للتحقق من هذه الملكية يكون بفحص المستندات الدالة على هذه الملكية .

4. التقويم: عادة ما تقوم الأصول على أساس التكلفة غير المستنفذة أو التكلفة التاريخية أو السوق أو أيهما أقل وذلك طبقا للمبادئ محاسبية متفق عليها كما تفرض بعض النشرات الحديثة الإفصاح عن التكاليف التاريخية المعدلة بمستوى الأسعار والتكاليف الجارية للمخزون والمباني والمعدات بالمؤسسات الكبيرة وقد يتم مراجعة التكاليف التاريخية والتحقق منها بفحص الأدلة والإثبات المستمد كما يجب التحقق من قيم السوق الأوراق المالية المتداولة بالرجوع إلى الأسعار اليومية المعلن عنها في الصحف المالية أو عن قيم السوق لبعض الأصول الأخرى كالمخزون الراكد فإنها تقدر عن طريق التقديرات المحايدة .

5. الوجود: يقوم المدقق بالتأكد من الوجود الفعلي للأصول والحقوق، ومن جهة أخرى فيما يتعلق بحسابات الخصوم، التأكد من أن الإلتزامات الموجودة مسجلة بالدفاتر، وبالطابع فإن إجراءات التحقق من الوجود أنها تعتمد على طبيعة العنصر وفعالية التكلفة الحصول على الدليل.

6. استقلال الفترة المالية: ويتركز هذا الهدف على التحقق من أن الإيرادات والتكاليف خصصت بشكل ملائم بين الفترات المحاسبية ومن هنا يتعين على المدقق نظر في كل العمليات المالية التي حدثت قبل نهاية الفترة المحاسبية والتي يجب أن تكون مسجلة، كما يجب أن يتحقق من أن العمليات المالية التي تخص الفترة التالية لم تتدرج ضمن نشاط الفترة الحالية موضع التدقيق، وهذا الهدف يتطلب أيضا إعادة حساب قيم معينة فضلا عن تحديد كافة الإيرادات والمصروفات المقدمة والمستحقة، وبالطبع فإن الهدف يجب أن يتحقق ويطبق على كل عناصر القوائم المالية لكنه غالبا ما يكون أكثر أهمية بالنسبة لبعض العناصر عنه بالنسبة للبعض الأخرى .

المطلب الثالث: أنواع التدقيق و أوجه الاختلاف و التشابه :

قبل التطرق إلى أنواع التدقيق تقسم التدقيق إلى قسمين هناك ما هو متداخل من حيث مادة التدقيق في حد ذاته، وهناك ما هو مستقل تماماً

أولاً: أنواع التدقيق :

إن الاختلاف بين الأنواع التدقيق قد يكون على حسب الزاوية التي ينظر من خلالها للتدقيق، فيمكن أن نجد عدة أنواع من خلال عدة زوايا وهي :

أ. من حيث زاوية الجهة التي تقوم بالتدقيق

1. التدقيق الخارجي: يعرف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم المؤسسة، بشأن الأحداث والتصرفات الاقتصادية، لتحديد مدى تماشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة وتوصيل النتائج لمستخدمي الكشوفات المالية لأصحاب المصلحة في المؤسسة.¹

2. التدقيق الداخلي: هو نشاط تأكدي استشاري مستقل وموضوعي بالإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر والرقابة، التوجيه التحكم)، وذلك عن طريق إيجاد نظام رقابة كفو وبتكلفة معقولة².

ب. من حيث زاوية الالزام القانوني :

1. التدقيق الالزامي: تتم وفقاً لإلزام قانوني أي تفرضه التشريعات القانونية فهو إجباري مقرون بعقوبات وجزاءات قانونية للمخالف لمواده، وذلك ضماناً وحماية لحقوق الهيئات والجهات المهتمة بالكشوفات المالية للمؤسسة.³

2. التدقيق الاختياري: وهي التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني يحتم القيام به، وإنما تطلبه المؤسسة الاقتصادية وخاصة المؤسسات الاقتصادية الفردية وشركات الأشخاص⁴.

¹ - فاتح غلاب، مرجع سابق، ص 61.

² - ابوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية العمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011، ص 13

³ - رافت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات العملي دار السيرة الأردن، 2011، ص 34.

⁴ - حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في نقل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999ء ص 17.

ت. من حيث زاوية نطاق التدقيق:

1. **التدقيق الكامل:** في هذا النوع من التنقيح يكون للمدقق عمل غير محدد إذ يقوم بفحص البيانات والسجلات المتعلقة بجميع العمليات التي تتم على مستوى المؤسسة خلال الفترة المحاسبية¹. ويتعين على المدقق في هذا النوع من التدقيق، تقديم في نهاية الأمر الرأي الفني المحايد. مدى عدالة وصحة الكشوفات المالية المفردات حتى تلك التي لم تخضع للفحص ويلاحظ في هذه الحالة أن للمدقق الحرية في تحديد مفرداته التي تشملها إختباراته².

2. **التدقيق الجزئي:** وهو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، أو هو بمثابة ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيه القيود على نطاق فحص المدقق بأي صورة من الصور وتحدد الجهة التي تعين المدقق تلك العمليات³.

ث. من حيث زاوية مدى الفحص وحجم الاختبارات: ⁴

1. **التدقيق التفصيلي:** ويشمل كافة الدفاتر والمستندات المحاسبية، بهدف التأكد من خلوها للأخطاء والتلاعبات مع التحقق من أن العمليات مقيدة بانتظام وبشكل سليم، ويكون هذا النوع في المؤسسات الصغيرة؛

2. **التدقيق الاختباري:** ويشمل اختيار عينة من المفردات المحاسبية وعند الوصول للنتائج يتم تعميمها على مجتمع الذي أخذت منه العينة ويتوقف تحديد العينة إما على الأسلوب الشخصي أو الإحصائي، ويتم هذا النوع في المؤسسات الكبيرة نظراً لتعدد وتعقد العمليات مما تتطلب وقت وجهد كبير وتكلفة أكبر.

د. من حيث زاوية توقيت عملية التدقيق واجراء الاختبارات: ⁵

1. **التدقيق النهائي:** بقصد به بداية التدقيق في نهاية الفترة المالية للمؤسسة بعد أن تكون الدفاتر قد أقيمت. وقيود التسوية قد أجريت والكشوفات المالية قد أعدت

¹ - كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006، ص 188

² - احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص 11.

³ - حسين القاضي، حسين دحدوح، مرجع سابق، ص 17

⁴ - قلاب ذبيح الياس، المساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد

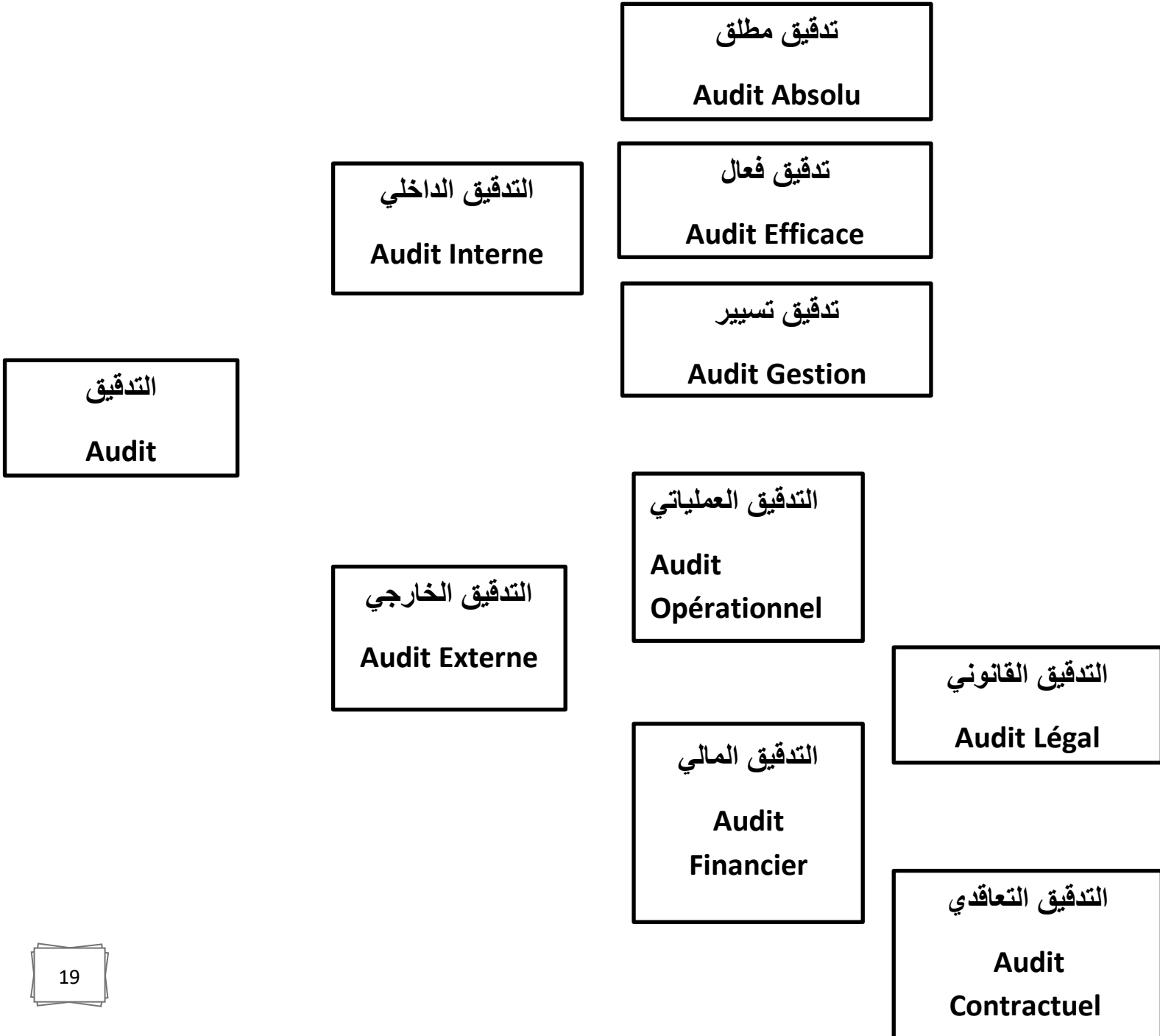
خضير، بسكرة، 2011، ص 47

⁵ - رافت سلامة محمود وآخرون، مرجع سابق، ص 31

2. التدقيق المستمر: يقصد به قيام عملية التدقيق والفحص بصفة مستمرة إذ يقوم المدقق ومندوبيه بزيارة المؤسسة في فترات متعددة خلال السنة المالية لتدقيق وفحص البيانات المثبتة

بالدفاتر والسجلات بالإضافة التدقيق المستمر يقصد به قيام عملية التدقيق والفحص بصفة مستمرة إذ يقوم المدقق ومندوبيه بزيارة التدقيق نهائي للكشوفات المالية في نهاية السنة المالية بعد ترصيد الحسابات واقفال الدفاتر

الشكل رقم 01:مخطط يوضح أنواع التدقيق:



المصدر: من إعداد الطالبات

ثانيا: أوجه الاختلاف والتشابه بين التدقيق الداخلي والخارجي:

أ_ كل منهما يمثل نظام محاسبي فعال يهدف الى توفير المعلومات الضرورية والتي يمكن الثقة فيها والاعتماد عليها في اعداد تقارير مالية نافعة.

ب_ كل منها يتطل ب وجود نظام فعال للمراقبة الداخلية لمنع او تقليل الأخطاء والتلاعب والغش .

ولمعرفة أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي تم الاعتماد على الجدول الم وائي ذكره.

جدول رقم(02): أوجه الاختلاف والتشابه.

البيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
1 الهدف	1_ يحقق اعلى كفاية ادارية و إنتاجية من خلال القضاء على الاسراف و إكتشاف الأخطاء والتلاعب في الحسابات. 2_ التأكد من صحة المعلومات للإسترشاد بها في رسم الخطط و إتخاذالقرارات وتنفيذها.	إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية معينة وتوصيل النتائج إلى الفئات المستفيدة منها
2 علاقة القائم بعملية التدقيق بالمنشأة	موظف من داخل المنشأة (تابع)	شخص طبيعي او معنوي مهني من خارج المنشأة (مستقل)
3 نطاق و حدود التدقيق	تحدد الادارة عمل المدقق، كما أن طبيعة عمل المدقق الداخلي يسمح له بتوسيع عمليات الفحص والاختبارات لما لديه من وقت و امكانيات تساعده على مراجعة عمليات المنشأة.	يتحدد نطاق و حدود العمل وفقا للعقد الموقع بين المنشأة و المدقق الخارجي و العرف السائد، و معايير التدقيق المتعارف عليها، و ما تنص عليه القوانين المنظمة لمهنة التدقيق، وغالبا ما يكون الخارجي تفضيلي أو اختياري وفقا لطبيعة وحجم عمليات المنشأة محل التدقيق.

4	التوقيت المناسب لأداء	1_ يتم الفحص بصورة مستمرة طول السنة المالية. 2_ إختياري وفقا لحجم المنشأة.	1_ يتم الفحص بصورة نهائية طول السنة المالية (مستمرة). 2_ قد يكون كامل أو جزئي. 3_ إلزامي وفق للقانون السائد.
5	المستفيدون	إدارة المنشأة	1_ قراء التقارير المالية 2_ أصحاب المصالح 3_ إدارة المنشأة

المصدر: من محاضرات الأستاذ.

المبحث الثاني: مدخل للتدقيق الداخلي :

للتدقيق الداخلي دور في غاية الأهمية فعال فهو يساعد المنظمة في فحص الأعمال من خلال رصد وتبع الأخطاء وتصحيح الإنحرافات وهذا الضمان الوصول والقيام بأنشطة سليمة تسهم في رفع الأداء وتقديم إضافة للمؤسسة. ضمن هذا التوجه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى الإطار العام للتدقيق الداخلي والرقابة الداخلية. المطلب الأول: الإطار العام للتدقيق الداخلي

المطلب الأول : مفهوم التدقيق الداخلي وتطوره التاريخي:

أولاً: تعريف التدقيق الداخلي :

- عرف معهد المدققين الداخليين الأمريكي 2005 التدقيق الداخلي بأنه: "نشاط مستقل ، توكيدي، موضوعي، إستشاري ، مصمم الإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها وهو يساعد على تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحاكمة المؤسسية بطرق عمل منتظمة ومنضبطة".¹

¹ - محمد فهد الجعبري، دور التدقيق الداخلي في تخفيف آثار المخاطر التشغيلية في المصارف الأردنية" رسالة ماجستير كلية الأعمال ، جامعة الشرق الأوسط 2011 ، ص 19 .

- وقد عرفه المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنه: "تدقيق العمليات والقيود التي تتم بشكل مستمر، حيث تنفذ من قبل أشخاص يعينون وفق شروط خاصة.
- أما لجنة المنظمات الراعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل عرفته بأنه: "عملية تتأثر بمجلس إدارة المؤسسة، يتم تصميمها لتعطي تأكيداً معقولاً حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية: كفاءة العمليات وفعاليتها، الاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها"¹
- ويعرف أيضاً على أنه: "نشاط تقييمي مستقل بنشأ داخل المؤسسة لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى"²
- "التدقيق الداخلي عمل يقوم به أشخاص أو هيئة أو منقنين تابعين للمنشأة وذلك لأجل الإطمئنان من قبل إدارة المنشأة أولاً بأول على حسن سير العمل وحماية أموال المنشأة وتحقيق أهداف الإدارة في أكبر كفاية إنتاجية وإدارية ممكنة وتشجيع الالتزام بالسياسيات الإدارية"³
- ويتضمن التعريف الحديث للتدقيق الداخلي كونه نشاطاً تقييمياً ومستقلاً داخل المنشأة وكونها وظيفة استشارية، بالإضافة إلى امتداد نشاطه إلى جميع أنواع الرقابات الإدارية ومن هنا نجد أن وظيفة التدقيق الداخلي لا تقتصر على الرقابة الإدارية فقط بل شملت الرقابة المحاسبية والضبط الداخلي، وهي وظيفة استشارية أكثر من كونها تنفيذية.⁴
- ومن خلال هذه التعاريف السابقة يمكن القول أن: "التدقيق الداخلي هو عمل مستقل يقوم به أشخاص أو هيئة ذو كفاءة تابعين للمؤسسة من أجل التأكد من صحة وسلامة العمليات والقوائم المالية بهدف تحقيق أهداف المنظمة."

ثانياً: التطور التاريخي:

عرف التدقيق الداخلي منذ حوالي 3000 سنة في بلاد ما بين النهرين ومنذ حوالي 5500 سنة في مصر وفي السجلات العبرية وفي روما القديمة وفي اليونان وفي عام 1581م ظهرت أول منظمة

¹ - صالح محمد يزيد ، أثر التدقيق الداخلي كالية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة ، الطروحة دكتوراه ، قسم العلوم التجارية كلية العلوم

التجارية واقتصادية وعلوم التسيير - جامعة بسكرة - 2015-2016 ، ص 19

² - خلف عبد الله التدقيق الداخلي بين نظرية التدقيق والتطبيق ، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2006، ص 30.

³ - عبد الرزاق محمد عثمان ، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الثانية ، الموصل ، 1999 ، ص 18

⁴ - فاطمة أحمد ابراهيم العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العائلة في قطاع غزة

مرسلة متصلين، قسم المحلية والتحويل ، كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة - 2016 ص 15

مهديّة في ميدان الشقيق في فينيسيا وقامت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة وتعتبر الخطوة عرف التدقيق الداخلي منذ حوالي 3000 سنة في بلاد ما بين النهرين ومنذ حوالي 500 سنة في مصر وفي السجلات العبرية وفي روما القديمة وفي اليونان وفي عام 1581م ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسيا وقامت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة، وتعتبر الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي في الولايات المتحدة الأمريكية في 17 نوفمبر 1941 حيث تم إنشاء مؤسسة معهد المدققين الداخليين وسنة 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي : على أنه مراجعة للأعمال والسجلات، تتم داخل المنشأة بصفة مستمرة أحيانا وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ، وتعتبر أحد الجهود الفعالة لمعهد التدقيق الداخلي على صعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1974 الدراسة واقتراح إطار متكامل المعايير الأداء المهني في التدقيق الداخلي وتم التصديق عليها سنة 1977 وفي عام 1978 تم إقرار المعايير من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معاهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة له وفي عام 1996 تم إصدار دليل الأخلاقيات مهنة التدقيق صادر عن (IIA)، وفي عام 1988 أصدرت هيئة الأوراق المالية الأردنية تعليمات الإفصاح والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق للعمل بها إعتبارا من 01/09/1998 والمتضمن الاستجابة والمواكبة التطور التدقيق الداخلي والطلب من الشركات المساهمة تشكيل لجان تدقيق من أعضاء مجلس الإدارة لتشرف على التدقيق الداخلي، وفي حزيران يونيو 1999 وافق مجلس إدارة معهد المنافقين الداخليين على مجموعة جديدة من الإرشادات تحت عنوان إطار الممارسات المهنية. وتم صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين على أنه نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المنشأة مصمم المراجعة وتحسين إنجاز هذه الأهداف، وفي عام 2001 تم صياغة دليل جديد الممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريف التدقيق الداخلي على انه نشاط استشاري توكيدي مستقل وموضوعي مصمم الإضافة قيمة للمنشأة لتحسين عملياتها وفي 2012 وجد معهد المدققين الداخليين مشروع مقترح لتعديل المعايير ويتضمن المقترح معايير التغييرات التي وافقت عليها الوكالة الدولية الداخلية مجلس معايير التدقيق (ILASB) والتغييرات المقترحة عن مداولات على مدى العامين الماضيين من (IIASB) وفي 20 مايو 2012 تم إغلاق إستلاما الاقتراحات لتعديل المعايير وفي أبنابر 2013 وافق على

التغييرات النهائية للمعايير من قبل الإجراءات القانونية الدولية الممارسة المهنية إطار رقابة المجلس (IPPF) ¹

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي:

يمكن تقسيم التدقيق الداخلي لثلاث مجالات كما يلي ²:

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

1- حسب الجهة المعنية

1. التدقيق الاجتماعي: يضم أنواع التدقيق المطبق على طريقة تسيير وتشغيل أنواع

الموظفين في الشركة وهذا باستخدام مجموعة من العلاقات الداخلية والخارجية، فهو يكون على مستوى الشركة ككل ويشمل علاقات داخلية (علاقة الموظفين مع بعضهم العلاقات الهرمية ... الخ) وعلاقات خارجية مثل حسب طبيعة التدقيق أو أهدافه. حسب تدخل مجال المدقق حسب الجهة المعنية علاقة المنظمة مع أصحاب المصالح الدولة ، الموردون الخ

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

3. تدقيق موضعي: هو تدقيق يقتصر على جانب معين من النشاط مثلا تدقيق المشتريات ، برامج الاعلام، مراجعة أجور العمال، وهدفه تقديم تأكيد بأن الخطر في النشاط محل التدقيق ويتم السيطرة عليه بشكل جيد.

2- حسب طبيعة التدقيق أو أهدافه .

1. تدقيق الإلتزام: ويقصد به تدقيق الضوابط الرقابية والمالية والتشغيلية والعمليات للحكم على جودة وملائمة الأنظمة التي تم وضعها، للتأكد من الإلتزام بالأنظمة

¹ - خلف عبد الله التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة من IIA الأوراق النشر والتوزيع الطبعة الأولى 2017، ص 27.

² - سايج نوال ، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر والعالمية على تحديد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر ، أطروحة دكتوراه ، تخصص مالية محاسبة وتدقيق ، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف، ص ص 19-21.

والتشريعات والسياسات والإجراءات وبيئة الرقابة المحيطة وتحديد فيما إذا كان الأداء الفعلي مطابق الأسلوب الرقابة الداخلية.

2. تدقيق الفعالية : ويقصد به أن يضمن المدقق بطريقة مستقلة أن العمليات يتم تحسينها في الواقع من خلال النتائج) أو أنها قادرة على التحسن .

3. التدقيق الإستراتيجي: هو نظام للتعرف على مدى تنفيذ إستراتيجيات الوحدة الاقتصادية ، أي مدى نجاحها في تحقيق أهدافها الإستراتيجية من خلال مقارنة ما تم تنفيذه مع ما هو مخطط

3- حسب مجال تدخل المدقق:

1. التدقيق المالي: هو الذي يهتم بتتبع القيود المحاسبية للعمليات التبادلية التي تكون الوحدة الاقتصادية طرفا فيها والتحقق منها حسابيا ومستنديا ، وما يتعلق بها من قوائم وتقارير وهدفه إعطاء رأي بشكل موضوعي في إعداد التقارير المالية وفقا لقواعد محاسبية محددة.

2. التدقيق التشغيلي (العملياتي/ الإداري): هو الشامل للوظائف المختلفة داخل الشركة ، للتأكد من كفاءة وفعالية وملائمة هذه الوظائف، من خلال تحليل الهياكل التنظيمية وتقييم مدى كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة للحكم على مدى تحقيق أهداف الشركة من خلال هذه الوظائف.

الجدول رقم 03: أنواع التدقيق الداخلي		
حسب الجهة المعنية	حسب الطبيعة أو الهدف	حسب مجال تدخل المدقق
- التدقيق الاجتماعي	- تدقيق الإلتزام	- التدقيق المالي
- تدقيق الجودة	- تدقيق الفعالية	- التدقيق التشغيلي
- تدقيق موضعي	- التدقيق الإستراتيجي	(العملياتي / الإداري)

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي:

تعد مهنة التدقيق مهنة كباقي المهن تتطور عبر تطور الأنظمة وعلى امتداد الزمن ، حيث أهداف التدقيق الداخلي في الماضي ليست في نفس الأهداف في الحاضر وربما لن تكون نفسها في المستقبل، حيث يمكن حصر أهداف التدقيق الداخلي التقليدية في ما يلي :

- التأكد من التسجيلات المحاسبية ودقة العمليات في الدفاتر والسجلات المحاسبية .
- التقليل من فرص الغش والخطأ في الدفاتر المحاسبية بالقيام بالتدقيق بشكل دوري أو عن طريق برمجة زيارات فجائية.
- التأكد من مطابقة القوائم المالية للدفاتر المحاسبية.
- الحصول على رأي فني محايد حول القوائم المالية.

أما الأهداف الحديثة للتدقيق الداخلي فيمكن إيجازها في ما يلي:

- متابعة الخطط المسطرة ومدى تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف ومعالجة الانحرافات وأسبابها
- الحفاظ على أصول المنظمة بمنع الإسراف وتقليل نسبة الخطر ومتابعة مدى تنفيذ الخطط الموضوعة مسبقا .
- تحقيق أقصى قدر من الكفاية الإنتاجية
- إمداد مستخدمي الأوراق المالية بمعلومات دقيقة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات صحيحة.

ومن كل هذا يمكن القول " :أن التدقيق الداخلي يهدف بشكل أساسي لرفع قيمة المنظمة، وذلك من خلال إتخاذ إجراءات الضمان إبعادها عن المخاطر وتوفير جو ملائم للاستمرارية ورفع من قيمة أدائها وإعطاء أوراق مالية صحيحة تعكس الواقع للمنظمة " ، ويمكن تقسيمها إلى ما يلي :

1. هدف الحماية (وقائي): وهو عمل مقارنة بين ما هو الناتج الفعلي للنشاط وما تم تطويره مسبقا، وأن يتم من خلال هذا العنصر عمل مقارنة بين الخطة والأهداف الموضوعة مسبقا وسياسات المنظمة وبين ماتم تطبيقه على أرض الميدان، وهذا يهدف حماية أصول وقيمة المنظمة من الضياع وحماية سياسات المنظمة
2. هدف البناء (تقويي): ويكون ذلك باقتراح أساليب وطرق وإجراءات المعالجة الإختلالات بين المعايير المسطرة وما هو فعلي .
3. هدف الشراكة ويقصد به هو خلق وضع ملائم بين العاملين لتحقيق الأهداف الاقتصادية وأهداف المنظمة¹.

¹ - النونو، كمال، مدى تطبيق معايير التنقيق الداخلي المتعارف عليها في البطولة الإسلامية العاملة في قطاع غزة رسالة ماجستير غير مشورة، كلية التجارة الجامعة السالمية. غزة (337) (بتصرف)

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي :

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في أنه يساعد إدارة المنظمة على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء والمحافظة على ممتلكات وأصول المنظمة، إضافة إلى أنه يعتبر عين وأذن المراجع الخارجي، وأهم اليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل المتمثلة في :

1. كبر حجم المنظمات وتعدد عملياتها
2. إضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمنظمة .
3. حاجة إدارة المنظمة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل القرارات .
4. حاجة إدارة المنشأة إلى حماية وصيانة أموال المنشأة من الغش والسرقة والأخطاء
5. حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية والتسعيرة.
6. تطور إجراءات المراجعة من تفصيلية كاملة إلى إختبارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية¹

ووفقا لمفهوم التدقيق الداخلي لمعهد المدققين الداخليين تكمن أهمية التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة كهدف إستراتيجي وذلك من خلال دوره الإستشاري والموضوعي في تحسين وزيادة فرص إنجاز أهداف المنظمة والإجراء العمليات وتخفيض المخاطر إلى مستويات مقبولة ، حيث ظهرت أنواع مختلفة من التدقيق الداخلي بما يعكس أهميتها فيرفع جودة المعلومات مثل :

1. مراجعة السجلات المحاسبية
2. مراجعة العمليات والمشروعات والبرامج
3. مراجعة الأداء
4. مراجعة نظم التشغيل أليا .هذا الدور المتنامي أدى إلى ضرورة توفير التأهيل الكافي للمدققين الداخليين من ناحية معايير تحكم أدائهم من ناحية أخرى، وبالتالي فإن أهمية التدقيق الداخلي تتمحور بأنها ليست غاية بل وسيلة تهدف لي خدمة فئات مختلفة من

¹ - جربوع يوسف محمود، أساسيات الإطار النظري في مراجعة الحسابات غزة فلسطين، الجامعة الإسلامية (2008)، ص 128

المستثمرين والموردين والعملاء والإدارة والبنوك والموظفين ... إلخ وتزداد مع كبر حجم وتنوع الشركات.

ويعتبر التدقيق الداخلي وسيلة إستكشافية تحدد موضع الإنحراف بين الواقع والوضع المحدد مسبقاً واستكشاف الأخطاء، وكونه أيضاً وسيلة وقائية تمنع وقوع الأخطاء والتضليل، لذلك يجب على المنشأة أن تأخذ بتوصيات المدقق الداخلي ونتائج عمله للقيام بتحسينات للمنشأة¹

المبحث الثالث: خلية التدقيق الداخلي:

المطلب الأول: أدوات ومراحل التدقيق الداخلي:

أولاً: أدوات التدقيق الداخلي:

يستخدم المنافق الداخلي في إطار مهمته عدة أدوات لتحقيق الأهداف التي يريد التوصل إليها، وتتصف هذه الأدوات بثلاث خصائص أساسية²:

- لا تستخدم هذه الأدوات بشكل منهجي وإنما يختار المدقق الأداء المناسبة لتحقيق الهدف المراد تحقيقه
- لا يقتصر استخدام هذه الأدوات على التدقيق الداخلي بل يمتد استخدامه إلى أطراف عديدة كالمدققين الخارجيين والمستشارين ... الخ .
- يمكن أن يستخدم المنافق أدواتين مختلفتين في إطار عملية التدقيق واحدة تخص نفس العنصر بحيث تستخدم أداة الثانية لتحقيق من النتائج تم التوصل إليها باستخدام الأداة الأولى .

ويمكن تصنيف هذه الأدوات الى نوعين أساسيين: الأدوات الوصفية والأدوات الاستفهامية .

1: الأدوات الوصفية:

¹ - الصبان، سمير جمعه، إسماعيل، السوافيري، فتحي رزق (1996)، الرقابة و المراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي"، الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، ص 321

² - محمد مين عيادي مساهمة المراجعة الداخلية في القسم بقاء المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم المسير، فرع إدارة أعمال جامعة الجزائر، 2007/2008، ص 119.

وفيما يلي سنعرضها بالتفصيل¹:

أ. السبر الاحصائي: هو أداة تسمح انطلاقاً من عينه محددة، يتم اختيارها بطريقة عشوائية، من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع. ويتبع المدقق الداخلي عند استخدام هذه الطريقة ثلاث خطوات أساسية :

- تصور السير: يقوم المنافق الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها وهو ما يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بها بهدف تحديد نوع الخطأ أو الأخطاء التي يريد المدقق أن يتحقق منها، ويقوم

1. تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي ترغب في تكوين رأي حولها وذلك حسب أهداف المدقق المراد تحقيقها.

2. تحديد درجة الثقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته .

3. تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول المجتمع ما ومعدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه والذي ينبغي أن يكون أصغر من معدل الخطأ المقبول .

ويقوم المدقق بتقسيم المجتمع إلى طبقات إذا كانت عملية السير تخص القيم وتحديد المفردات المهمة مما سيؤدي إلى انخفاض حجم العينة .

- اختبار العينة: تميز بين نوعين من العينات :

1. العينات الإحصائية وتستخدم في هذه الحالة،

• العينات العشوائية حيث تعطي أرقام السلسلة من المفردات وتختار مفردات العينة باستخدام جدول العينات العشوائية وهي توفر احتمالاً متساوياً لجميع وحدات المجتمع الإمكانية انتمائها إلى العينة

• طريقة السبر الترتيبي: انطلاقاً من نقطة معينة يتم اختبار المفردات بشكل مرتب مثلاً: 25-35-45-55-65.... الخ

2. العينات غير الإحصائية: ويتم اختبار العينة باستخدام الطريقة الموجهة الشخصية يعتمد المدقق في اختيار العينة حسب حدسه الشخصي واعتماداً على مؤهلاته وخبرته.

3. استغلال نتائج التدقيق يتم استغلال نتائج التدقيق بالقيام بنوعين من التحليل :

¹ - محمد أمين عبادي ، مرجع سابق، ص ص 119 ، 122

- تحليل كمي للنتائج بحيث يتأكد من أن الأخطاء والانحرافات التي الوقوف عليها لا تتعارض مع الأهداف المسطرة
- تحليل نوعي للأخطاء والانحرافات والتأكد فيما إذا كانت تكرارية أم لا أو معتمدة أولاً ، وفي النهاية يتخذ المنفق قبول المجتمع أو عدم قبوله.
- ب. المقابلة: يهدف المدقق من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات ويخضع الاستجابات إلى مجموعة من الشروط :
- يجب احترام خط السلطة وعدم القيام بأي استجابات دون علم المسؤول الأول عن القسم
- التذكير بمهمة التدقيق وأهدافها واعلام الطرف المستجوب بسبب وكيفية الاستجابات
- يقوم المدقق بعرض الصعوبات المشاكل، ونقاط الضعف التي تم اكتشافها قبل بداية الاستجابات
- يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجابات الملخصة قبل تقديمها إلى المسؤولين
- يتفادى المدقق أن يستمع أكثر مما يتكلم ويقوم توجيه الاستجابات في إطار موضوع المهمة لتحقيق الهدف المسطر ويجب اعتبار الطرف الآخر في مرتبة مساوية من حيث إدارة الاستجابات

2: الأدوات الاستفهامية:

وتتميز الملاحظة المادية السرد المخطط الوظيفي جدول تحليل الاعمال مخطط التدفق، فيما يلي سنتطرق لها بالتفصيل¹:

- أ. ملاحظة المادية: من الممكن أن يعتمد المدقق في عملية التدقيق على الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هو متون على الوثائق مع ما هو موجود فعلا في الواقع، ويتعلق الأمر ب:
- الملاحظة المادية للإجراءات تهدف ملاحظة الإجراءات الى تحديد المراحل التي تمر بها عملية أو نشاط ما التحقق من تطابقه مع ما هو مدون في دليل الإجراءات واحترام الأفراد لها .

¹ - محمد أمين عبادي ، مرجع سابق، ص ص 122-125.

- الملاحظة المادية للوثائق تهدف إلى التحقق من الوثائق المحاسبية والمستندات المختلفة التي تستخدمها المؤسسة من حيث تصميمها، كيفية استخدامها، وانتقالها.
- الملاحظة المادية للأصول تهدف للتحقق من وجود الأصول وتطبق أساساً على المخزون الثابتات السندات، والنقدية ملاحظة التصرفات ويتعلق الأمر بالتدقيق الاجتماعي أي ملاحظة مدى احترام الأفراد للتعليمات وتصرفهم داخل أماكن العمل .
- ب. السرد: تتميز بعض مراحل التدقيق بصعوبة وصفها ويلجأ المدقق إلى السرد الوصف النظام، وتميز بين نوعين:
 - السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق يكون في بداية مهمة التدقيق ويقوم المدقق بالاستماع إلى السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف الإطار العام للنظام أو النشاط الخاضع للتدقيق، وتطرح هذه الطريقة بعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المدقق على جانب مدى صدق الشخص الذي يقوم بالسرد
 - سرد يقوم به المتفق يقوم المنطق بسرد ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي توصل إليها في حلة صعوبة وصفها عن طريق مخططات تدفق المعلومات وعلى المدقق أن يستغل ما قدمه جميع الأطراف
 - ج. مخطط الوظيفي: يقوم المنافق الداخلي بإعداد المخطط الوظيفي انطلاقاً من المعلومات التي تحصل عليها من عمليات الاستجواب والملاحظة والسرد التي قام بها في بداية المهمة، ويعرض هذا المخطط مختلف الوظائف في المؤسسة إلى جانب الأشخاص المسؤولين عن القيام بها، ويسمح هذا المخطط بإثراء المعارف المكتسبة والخاصة بوظائف المؤسسة وتحليل مراكز العمل بهدف تحديد نقاط الضعف المرتبطة بسوء تقسيم العمل في المؤسسة .
 - د. جدول تحليل الأعمال: يستخدم هذا الجدول لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها، ويقسم الجدول إلى :
 - العمود الأول: يتم تحديد الأعمال الأولية المتعلقة بالوظيفة أو الإجراء بشكل مفصل ومتسلسل

- العمود الثاني: يتم تحديد طبيعة الأعمال الأولية ويتعلق الأمر بأربعة أنواع رئيسية وهي: الأعمال التنفيذية، الترخيص، التسجيل المحاسبي، والمراقبة .
 - الأعمدة الموالية تحدد الأشخاص المسؤولين عن القيام بالأعمال الأولية العمود الأخير مخصص لتحديد الأعمال غير المنفذة .
- هـ. خرائط التدفق: تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف، ومراكز المسؤولية، ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، وهي تقدم نظرة كاملة عن تسلسل المعلومات وإجراءات انتقالها. وتهدف هذه الخرائط الى اختيار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها، وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر .
- و. قوائم الاستقصاء وتسمى كذلك قوائم الاستبيان وهي قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل مؤسسة وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية. عمليات الشراء والبيع، أرصدة الدائنين والبنوك ... الخ. حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على الموظفين لتلقى الإجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصمم هذه الأسئلة للحصول على إجابات المطبق بالمؤسسة ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصمم هذه الأسئلة للحصول على إجابات ب: نعم أو لا تعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية، وهذا الأسلوب يركز على الأعمال التي يتم تنفيذها أكثر من التركيز على الأفراد أو المجموعات التي تؤدي هذه الأعمال الإجابة عن الأسئلة يمكن لها أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعلا، مع وجود خطر احتمال أن تنقل إجابات السنة الماضية على قائمة أسئلة السنة الحالية خاصة إذا لم يطرأ عليها أي تعديل .

ثانيا: مراحل عملية التدقيق الداخلي:

تتميز مهمة التدقيق الداخلي بكونها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف المسطر ويستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع لقواعد محددة يستوجب احترامها لتحقيق عمل كامل، فعال، وتتكون مهمة التدقيق الداخلي من ثلاث مراحل أساسية وهي مرحلة التحضير للمهمة، العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة). مرحلة عرض النتائج إنهاء المهمة.

1: مرحلة التحضير للمهمة:

إن مهمة التدقيق الداخلي تستوجب تحضيرا جيدا حتى يتمكن لها من تحقيق أهدافها المسطرة والتي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، فمهمة التدقيق الداخلي تبدأ عاليا بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة للأمر بالمهمة إلى قسم التدقيق الداخلي، وفيما يلي سنستعرض مراحل الفرعية لهذه المرحلة¹:

- أ. الأمر بالمهمة *L'ordre de Mission* يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى قسم التدقيق الداخلي من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية التدقيق فالأمر بالمهمة يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف التدقيق الداخلي لصالح الإدارة العليا، كما يمكن لهذا الأمر أن يجدد العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق والأشخاص أو قسم أو حتى الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض .
- ب. خطة التقرب: *Plan d'approche* بعد حصول إدارة التدقيق الداخلي على الأمر بالمهمة، تتطلق في جمع معلومات أولية حول المحيط الاقتصادي الجبائي، معلومات حول السوق، هيكل القسم، تنظيمها والنتائج المسجلة من طرفها، فهذه العملية التي تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة التدقيق، كما نقود كذلك للاستماع إلى الموظفين القدامى بالمؤسسة، كما خطة التقرب لا تقتصر فقط في الحصول على معلومات أولية حول القسم محل التدقيق، بل تصل إلى تكوين نظرة أولية حول كيفية تنفيذ المهمة أي مرحلة الدراسة التي تسبق تنفيذها، ومن ثم تنظيمها بطريقة يمكن تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا. كما أن خطة التقرب تحتوي على مرحلة أين يقوم المدقق الداخلي بتحليل المخاطر قبل القيام

¹ - لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين شهير المؤسسة، مذكرة ماجستير منشورة علوم اقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر 3، 2003/2004، ص ص 77-79.

بمهمته، كما يمكن لخطة التقرب أن تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل التدقيق إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها.

ت. **جدول القوى والضعف: Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes** هذا الجدول يعتبر كخاتمة لمرحلة تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعرفة في خطة التقرب فهو يعرض بطريقة موجزة ومبررة لملاحظات أو رأي المدقق حول كل ما قام بدراستين فهو يشكل نقاط القوة والضعف الحقيقية أو النسبية، فهذا الجدول يسمح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي .

فنقاط القوة والضعف تعرض على شكل نوعي أو حتى على شكل قيمة عددية أو كمية، ذلك حسب القواعد، والإجراءات، والنظم الموجودة، فرأي المدقق يجب أن يكون أساسا حول أهداف الرقابة الداخلية غير المحترمة أمن، صحة المعلومات وحماية أصول المؤسسة، وكذلك حسب النتائج المنتظرة. فمرحلة الدراسة التي يقوم بها المدقق الداخلي يجب أن تكون في معظمها عبارة عن تحليلا للمخاطر والتي يتم عرضها في جدول القوى والضعف.

ث. **التقرير التوجيهي Le Rapport d'Orientation** يعرف التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي وحدوده، ويعرض الأهداف التي يجب الوصول إليها من طرف التدقيق والمعنيين به فاختيار اتجاه مهمة التدقيق يكون انطلاقا من جدول القوى والضعف الذي يولد في النهاية التقرير التوجيهي والذي يكون ممضي من طرف مسؤول أو مشرف التدقيق .

ج. **برنامج التحقق: Programme de verification** يستعمل هذا البرنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي، فهو بمثابة وثيقة داخلية بقسم التدقيق موجه للتعريف بالمهمة، توزيع الفريق. التخطيط ومتابعة أعمال المنافقين، فهو يعرف أعمال المدققين وذلك للتحقق منها، ومن حقيقة نقاط القوة والضعف، فمن خلاله تتأكد من وجود نقاط القوة، ومدى تأثير نقاط الضعف .

2: العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة)

تعتبر هذه المرحلة كانطلاقة الرسمية العملية التدقيق والتي تهدف إلى الوصول لنتائج وأجوبة لتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها، فهذه المرحلة تحتوي أيضا على مراحل فرعية وهي¹:

أ. **تخطيط عمل التدقيق: La Planification de Travail** يعمل تخطيط عمل التدقيق على تنظيم مهمة التدقيق زمانا ومكانا من نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة المراقبة مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين المنفذين المهمة، فيمكن اعتبار هذا التخطيط لعمل التدقيق بمثابة برنامج لها .

ب. **ورقة التغطية La Feuille de Couverture** وهي وثيقة تعطي في نفس الوقت، وصف الطريقة تنفيذ العمل المعرف في برنامج التحقق، وإبراز النتائج المستخلصة في هذا الأخير، كما تعتبر وثيقة التغطية وسيلة للربط بين برنامج التحقق والعمل الميداني لقسم أو جزء منه بنتائجه .

ت. **ورقة إبراز وتحليل المشاكل La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème** ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المنطق الداخلي عند قيامه بمهمته، ونعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلية، فكل ورقة يقابلها مشكل في إجراء معين، وعند جمع وترتيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة كما يمكن أن تحتوي هذه الورقة على المشكل المتلقي به وكذلك الحلول المقترحة له، أما في حالة عدم وجود مشكل، يمكن الاستغناء عن استعمال هذه الورقة

3: مرحلة عرض النتائج إنهاء المهمة:

تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لمهمة التدقيق الداخلي والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يسلم إلى إدارة العليا أو الطالب خدماتها وبدورها أيضا تتضمن مراحل فرعية وهي:

1. **هيكل التقرير: Lossature du rapport** يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبرار وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الإيجابية من جهة أخرى، كما يعتبر أساس لتحضير التقرير النهائي للمهمة².

¹ - لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 80.

² - لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 81.

2. الاجتماع النهائي أو الإقفال: يجتمع المشتركين في الاجتماع الافتتاحي لمهمة التدقيق، للاستماع إلى نتائج التي تم التوصل إليها، ويجب أن يتبع هذا الاجتماع بخمسة مبادئ أساسية :
- الكتاب المفتوح لن يتضمن التقرير النهائي إلا ما قد تم عرضه والتعليق عليه من قبل المدققين، ومنه يجب عرض الوثائق وعناصر الإثبات التي أنت تلك الملاحظات، طرح الشكوك والتأكيدات، المناقشة ملاحظة التناقضات بهدف المصادقة الكاملة على أعمال التدقيق
 - خط الانتظار: يجب أن تعرض نتائج التدقيق بداية على الطرف الذي خضع للتدقيق وبالضبط المسؤول المباشر والذي سيتم معه المصادقة على النتائج، ولا يتم نشر التقرير إلا بعد الاجتماع النهائي وبعد المصادقة عليه
 - الترتيب: يتضمن هذا المبدأ على عدم تقديم الأهمية لما لا يستحقها وعليه يتم عرض توصيات المدققين حسب أهميتها انطلاقاً من الملاحظات التي تم عرضها على أوراق ابزار وتحليل المشاكل والعواقب
 - مبدأ التدخل الفوري أي المجرّد تبليغ المدقق عن المشاكل يتم تشجيعه للقيام الفوري بالأعمال التصحيحية إذا توفرت له الوسائل اللازمة، ويتم الإشارة إلى ذلك في تقرير التدقيق
 - مبدأ المعرفة المشتركة: يجب التأكد من أن كل الأطراف المشاركة على علم بالمشاكل الملاحظة وألا يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، وتقوم الأطراف المشاركة في الاجتماع النهائي بالمصادقة على التقرير الذي يوزع على المشاركين مسبقاً، ويتم عرض الملاحظات التي تم تحريرها على أوراق إبرار وتليل المشاكل مدعمة بأمثلة واقعية ومرفقة بأوراق العمل وأدلة الإثبات، ويقدم المدققون التوصيات المناسبة للتصحيح هذه المشاكل
3. تقرير التدقيق الداخلي **Le Rapport d'Audit interne** بعد تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة والهامّة في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات وأنشطة المختلفة، وأوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية وتواحل عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات وتنبيه الإدارة على مخاطر هذا الخلل والقصور، حيث يتضمن التقرير برنامج الأعمال التصحيحية بحيث يحدد المدقق مقبل كل التوصيات من يقوم بماذا ومتى، كما

يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي إثقال النص كالجداول النصوص الرسمية، القواعد والإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها " 1.

المطلب الثاني: مواصفات المدقق الداخلي وإجراءات إختياره وتقييمه

أولاً: مواصفات المدقق الداخلي:

1_ الوعي الإداري: يعني أن ينظر المدقق الداخلي إلى الأمور داخل المنشأة من منظور إداري بحيث يربط بين العلاقات المتداخلة البشرية كانت أم مادية ويوازن بين المهارات الوظيفية والإدارية، ويحلل الوضع الداخلي للمنشأة في ظل البيئة الاقتصادية الخارجية.

2_ الدافع الشخصي: وهذا الدافع الذي يجعل المدقق تواقا إلى القيام بأعمال إدارية عالية مستوى، وتقديم خدمات رقابية أكثر فعالية أي أنه يدفعه إلى محاولة تنفيذ واجباته الرسمية بطريقة مقبولة²

3_ الحكم: بعد النظر بخطط المدقق للعمليات التي سينفذها قبل ابتدائه بالمهمة وأثناء مباشرته لعملية التدقيق جب أن يقوم بإجراء التعديلات اللازمة على البرامج التي خططها في ضوء المستجدات من الظروف، وعندما يحتم عملياته لا يتوانى عن الاعتراف بالمشكلات التي واجهها ويعكف على دراسة أسبابها لكي يستفيد من دروسها مستقبلا.

4_ القدرة الاتصالية: تساعد المدققين على تبادل المعلومات والحقائق حول العمليات بينهم وبين الأشخاص الخاضعين للتدقيق من جهة وبينهم وبين الإدارة العليا من جهة أخرى وهذه المقدرة يمكن للمدققين تنميتها بالخبرة لذلك فهي تختلف من مدقق إلى آخر ولكن المدقق الداخلي الناجح هو الذي يحرص على تحسين قدرته الاتصالية سواء كانت شفوية أم كتابية، حيث تمكنه هذه المهارة من تحقيق أهداف التدقيق بصورة واضحة وفعالة.

¹ - محمد أمين عيادي، مرجع سابق، ص 117، 119

² بن سالم حفيظة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الاداء المؤسسة، مذكرة لنيل ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2016، ص32.

5_ المثابرة : يحتاج تنفيذ إجراءات التدقيق الداخلي جهودا فكرية وجسدية كبيرة وعلى مدير التدقيق الداخلي أن يحاول باستمرار تدريب المدققين على الصبر والمثابرة.

6_ الابتكارية : يفترض بالمدققين الداخليين أن يكونوا محبين للإبداع والابتكار ودائمي البحث عن الطرق والأساليب المهمة لإنجاز الأعمال التي يؤديها وكذلك الأعمال التي يؤديها بقية العاملين في المنشأة.

7_ اللياقة : تنطوي صفة اللياقة على الطريقة الإيجابية التي يتعامل بها المدققون مع الأشخاص الخاضعين للتدقيق وكذلك القدرة على إبداء الملاحظات وأحيانا انتقادات الباءة دون استثارة غضب الشخص .

8_ قوة الشخصية : يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بقوة الشخصية، بحيث لا يسمح لأي شخص أن يؤثر بشكل غير عادل على نتائج التدقيق وأن يكون صاحب رأي وقدرة على الدفاع عن رأيه.

9_ الأمانة والموضوعية : يجب أن يكون المدقق الداخلي مستقيما وأميناً ، وأن يكون ذو استقامة حقيقية، وغير مرتبط بأية مصلحة تنال من أمانته أو تجرده مهما كان أثر تلك المصلحة.

10_ السرية في العمل : يجب على المدقق أن يحترم سرية المعلومات التي يحصل عليها أثناء عمله وأن لا يستخدم هذه المعلومات لغايات شخصية أو بطريقة تؤدي إلى إيذاء مصلحة المنشأة¹

ثانياً: إجراءات اختيار المدقق الداخلي:

-يتم اختيار المدققين الداخليين من عدة مصادر مثل : الجامعات و الكليات حيث يجب أن يكون المدقق حاصل على شهادات جامعية أو مهنية مثل-CA..... وقد يكون اختيار المدققين من داخل الشركة أو من خارجها.

-يتم اجراء مقابلات مع طالبي الوظيفة إلى فترة تجريبية تدريبية قد تكون ثلاثة إلى ستة أشهر أو ما يقارب ذلك.

- يجب حسم قبول أو عدم قبول طالب الوظيفة خلال أو في نهاية الفترة التجريبية.

¹ بن سالم حفيفة ، مرجع سابق ذكره، ص33.

من الأهمية وجود سياسة واضحة لتقييم موظفي التدقيق الداخلي حيث يجب أن يراعي التقييم العناصر التالية:

- تحديد معايير و طرق التقييم.

- أن يتم التقييم دوريا مرة في السنة إلى إنهاء كل مهام التدقيق.
- تحديد عناصر الاداء بوضوح.
- الأخذ بعين الإعتبار العناصر الشخصية.
- توضيح فوائد وإيجابيات البرنامج مثلا: بكشف نقاط الضعف ويعمل على تعريف المدققين بأنفسهم وبإمكانياتهم، التحفيز واكتشاف الإمكانيات والطاقات لدى المدققين، وضوح الرؤية المستقبلية للمدقق وإمكاناته على ضوء ذلك التقدم والرقى¹.

ثالثا: تقييم المدقق الداخلي:

- الأهداف التي تم تحديدها ومدى كونها واقعية بالنسبة للإنجاز.

- الالتزام بدليل التدقيق الداخلي.

- عدد التوصيات التي تم تقديمها وتمت متابعتها

- القدرة على إنجاز الأعمال ضمن أوقات الموازنات التقديرية.

- تقييم الموظف (المدقق الداخلي) لنفسه: إن عملية تقييم أداء المدقق عملية ذات اتجاهين يعني تقييم الموظف المعني بواسطة المس معه بحثا عاملا و صريحا وللمساعدة في تنفيذ الفرصة لكل موظف التقييم من مقارنة رأيه بالرأي الشخص ي يساعد على تحديد المناطق التي تثير الخلافات في الرأي².

المطلب الثاني : مسؤولية مدقق الحسابات والصعوبات التي يواجهها

¹ من سالم حفيظة، مرجع سابق من 33 توني نجات، تدقيق الحسابات و تقييم نظام الرقابة الداخلية - مجلة المالية والأسواق، جامعة مستغانم، 2014، ص 140.

² شعيب عمان، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة مذكرة أنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة والتدقيق، جامعة عمه الحضرة الوادي، 2012، ص 12.

أولاً: مسؤولياته : الغرض من فحص فعالية نظام الرقابة الداخلية هو تحديد ما إذا كان النظام يعمل كما هو محدد له، وبالتالي فإن للمدقق الداخلي دور في ¹ :

_الالتزام: يعتبر من أهداف التدقيق الداخلي تحديد ما إذا كانت سياسات، برامج وإجراءات الرقابة الداخلية المقررة تعمل بشكل مقنع.

_حماية الأصول: يهتم المدقق الداخلي بصفة رئيسية باختبار فعالية نظم الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية التي تم تصميمها للمحاسبة عن الأصول وحمايتها.

_التحقق: يقوم المدقق بالتحقق من دقة ومصداقية البيانات المستخدمة في التقارير الداخلية المعدة للإدارة من أجل تعزيز الدقة وإمكانية الاعتماد.

_تقييم الأداء: بالإضافة إلى الرقابة التنظيمية والتشغيلية فإن كثيراً ما يطلب من المدقق الداخلي تقييم أداء العاملين.

_التوصيات بالتحسينات: يجب على المدقق الداخلي إبداء مقترحات لتحسين نظام الرقابة الداخلية خصوصاً ما إذا كان هنالك اكتشاف لحالة قصور ما.

ثانياً: الصعوبات التي يواجهها المدقق الداخلي :

-وجود مدقق داخلي وحيد في مؤسسة كبيرة .

-عدم تعاون الأفراد العاملين في المؤسسة في موضوع إبراز النقائص ومحاولات التضليل.

-المفهوم القديم و الضيق للتدقيق الداخلي.

-عدم الحصول على القدر الكافي من التدريب.

-عدم وضوح علاقة العمل بين مختلف المصالح.

-استمرار ارتكاب الأخطاء المكتشفة .

¹ فاطيمة بحال دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الوقاية الداخلية مذكورة لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة بوضياف المسيلة 2017، من 28-29

خلاصة الفصل الأول :

ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي مع تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية بالإضافة إلى الحاجة المتزايدة التعرف على مدى كفاءة العاملين في تنفيذ السياسات الموضوعية من طرف الإدارة العليا وكذا التوجيهات المعمول بها، كل هذا أوجب وجود وظيفة التدقيق الداخلي التي من خلالها يتم فحص الدفاتر والسجلات وتقييم الأنشطة وإعطاء الرأي الفني حول مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية، حيث أنها تعتبر وظيفة شاملة ودورية. مستقلة داخل المؤسسة، حيث يمكن أن تكون موجودة في صورة مراجعة محاسبية ومالية ومراجعة إدارية تشغيلية والتي تهدف إلى اكتشاف الأخطاء والتلاعبات وتصحيحها في الوقت المناسب. كل هذه العوامل ساعدت على زيادة فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي وذلك من خلال تطبيق جملة من المبادئ والمعايير التي ألزم بها المدقق الداخلي مراعيًا في ذلك قواعد السلوك المهني الأخلاقي الذي يجب أن يتحلى به أثناء قيامه بعملية التدقيق التي يمكن من خلالها تقديم نظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثاني:
نظام الرقابة
الداخلي وعلاقته
بالتدقيق
الداخلية.

تمهيد

يعتبر نظام الرقابة الداخلية من بين الركائز الأساسية في أي مؤسسة ، فهو يحمي مصالح المساهمين فيها بصفة خاصة وكافة املاكها والاطراف ذات الصلة بها ، فتصميم وتطبيق نظام رقابة داخلي بالمؤسسة اصبح ضرورة حتمية لأنه يعكس طبيعة مختلف الأنشطة بها، وحتى يكون هذا النظام فعالا لابد ان تتوفر فيه مجموعة من الخصائص والمعايير، وان يكون واضحا وسهلا ومفهوما لدى القائمين بتطبيقه ، وتجدر الاشارة الى ان نظام الرقابة الداخلية عرف عدة تطورات فرضتها الظروف الاقتصادية كتطور حجم المشروعات الاقتصادية، مما ادى الى زيادة الإهتمام بهذا النظام الرقابي لتحقيق الكفاءة و الفاعلية في استخدام الموارد والاصول الخاصة بالمؤسسة ، ومنه الوصول الى الاهداف المسطرة . ولفهم اكثر حول نظام الرقابة الداخلية لابد من التطرق الى بعض المفاهيم الخاصة به ، والتي تعتبر كمقياس للحكم على كفاءة النظام وصحة مكوناته بالاضافة الى ابرز المقومات والاجراءات الأساسية لتشغيل نظام الرقابة الداخلية. وانطلاقا مما سبق ، وللدراسة بتفصيل اكثر تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث هي:

المبحث الاول : مدخل للرقابة الداخلية.

المبحث الثاني : نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي.

المبحث الثالث : مقومات نظام الرقابة الداخلية ، مكوناته و اجراءاته.

المبحث الأول: الرقابة الداخلية:

المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية.

أولاً: مفهوم الرقابة الداخلية: ¹The concept of internal control

لغة: تعني مراقبة الشيء بغرض حراسته و المحافظة عليه و الرقيب هو الحافظ و الترقب هو الانتظار لأجل الحفظ، و توقع الشيء و المرقب هو المكان المترفع الذي يشرف و ينظر منه الرقيب.

اصطلاحاً: تعني متابعة و ملاحظة و تقييم التصرفات و الأشياء بواسطة الفرد ذاته أو بواسطة الغير و ذلك بهدف التأكد من انها تتم وفق قولعد و أحكام و بيان الإنحرافات و الأخطاء تمهيدا لعلاجها و القضاء عليها

مفهوم الرقابة الداخلية: كل الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المنشأة لحماية الأصول و موجوداتها و للتأكد من من صحة و دقة البيانات المحاسبية و الإحصائية و لرفع الكفاءة الانتاجية في المنشأة و تحقيق الفاعلية²

تعرف الرقابة الداخلية بأنها الخطة التنظيمية، والوسائل والإجراءات الموضوعية من قبل المنشأة للمساعدة في تحقيق أهداف الإدارة، نحو التأكد من سلامة وكفاءة تنفيذ أعمال المنشأة وتطبيق سياسات الإدارة، والمحافظة على الأصول والممتلكات، ومنع واكتشاف الغش والخطأ وكذلك التأكد من صحة واكتمال السجلات المحاسبية، وإعداد البيانات المالية السليمة في الوقت المحدد لها.

ثانياً: أسباب الاهتمام بوجود نظام فعال للرقابة الداخلية:

1.زيادة حجم المنشآت، واتساع أعمالها وانفصال الملكية عن الإدارة ، مما أدى إلى صعوبة الاعتماد على طرق الرقابة المباشرة التي كان يمارسها صاحب العمل بنفسه ، واضطرار الإدارة العليا للمنشأة إلى تفويض بعض اختصاصاتها إلى المستويات الإدارية الأدنى.

2_حاجة الإدارة العليا إلى وجود نظام فعال يحقق أهدافها، من حيث تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، وحماية أصول المنشأة من الضياع والسرقة وسوء الاستعمال، ومنع الأخطاء والغش أو تقليل فرص ارتكابها، وضمان دقة البيانات المالية المقدمة إليها بما يساعد على اتخاذ القرارات الإدارية

¹خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الأوراق النشرة والتوزيع، الطبعة الأولى 2017، ص 366

²خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص 366

الصائبة، والتأكد من التزام الإدارات المختلفة بالمنشأة بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة، والكشف عن الانحرافات تمهيدا لاتخاذ الإجراءات التصحيحية بشأنها.

3_ تحول عملية المراجعة (التدقيق) من مراجعة تفصيلية (كاملة) إلى مراجعة اختبارية هـ ، تقوم على أساس العينة. حيث أصبح من المتعذر بالنسبة لمراقب الحسابات، في ضوء زيادة حجم المنشآت وتعدد عملياتها، إجراء المراجعة التفصيلية الكاملة لكافة العمليات المدونة بالدفاتر والسجلات، مما تطلب ضرورة وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يمكن مراجع (المدقق) الخارجي الوثوق به والاعتماد عليه عند تحديد حجم العينة المناسب لإجراء عملية المراجعة.

المطلب الثاني: وظائف وأهداف الرقابة الداخلية:

1_ الوظيفة الأولى: وظيفة وقائية وتهدف إلى:

_ حماية أصول المنشأة من الضياع والسرقة والاختلاس وسوء الاستعمال.

_ التأكد من دقة البيانات والمعلومات المالية المدونة بالدفاتر والسجلات، عن طريق محاولة منع الأخطاء المتعمدة وغير المتعمدة والغش، لضمان الثقة في إمكان الاعتماد عليها قبل اتخاذ القرارات أو رسم أية خطط مستقبلية.

2_ الوظيفة الثانية: وظيفة ارتقائية وتهدف إلى:

رفع الكفاية الإنتاجية بتحقيق الاستخدام الأمثل لموارد المنشأة.

3_ الوظيفة الثالثة: وظيفة إحصائية وتهدف إلى:

ضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة.

أهداف الرقابة الداخلية :

• صحة ونزاهة المعلومات.

• الالتزام.

• حماية الأصول.

• التخطيط الاستراتيجي.

• الكفاءة والفعالية والاقتصادية¹.

المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية:

1-رقابة محاسبية:

وتهدف إلى التأكد من دقة البيانات المالية المدونة في الدفاتر والسجلات، لتحقيق الثقة في إمكانية الاعتماد عليها. وتتمثل أهم الوسائل المستخدمة لتحقيق هذا الهدف في وجود نظام بمستند سليم، وإتباع نظرية القيد المزدوج في إثبات العمليات بالدفاتر، واستخدام حسابات المراقبة الإجمالية، كحسابات إجمالي المدينين والدائنين، وإعداد موازين مراجعة شهرية، وإجراء المصادقات مع العملاء والموردين، وإتباع نظام الجرد المستمر للمخزون، مع إجراء المطابقة بين بطاقات الصنف ونتائج الجرد الفعلي، وإجراء المطابقة بين كشوف البنك الدورية والدفاتر وعمل مذكرات التسوية، واعتماد قيود التسوية التي تتم بالدفاتر من شخص مسؤول، وإجراء المراجعة الداخلية لكل ما يتم إثباته بالدفاتر والسجلات².

2- رقابة إدارية:

وتهدف هذه الرقابة إلى تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة بتحقيق الاستخدام الأمثل لموارد المنشأة، وضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة. ومن أهم وسائل تحقيق هذه الأهداف، الموازنة التخطيطية، والتكاليف المعيارية، ودارسة الوقت والحركة، واستخدام أساليب الرقابة على الجودة، بالإضافة إلى إجراء التحليل المالي للبيانات، واستخدام نظام التقارير الدورية لضمان تدفق المعلومات ما بين المستويات الإدارية المختلفة.

3- ضبط داخلي:

ويهدف إلى حماية أصول المنشأة من الضياع والسرقة والاختلاس وسوء الاستعمال ويقصد بالضبط الداخلي ذلك النظام وما يرتبط به من وسائل وإجراءات تهدف إلى ضبط عمليات المنشأة ومراقبتها تلقائياً بصورة مستمرة. ويعتمد نظام الضبط الداخلي على تقسيم العمل، وتحديد الواجبات

¹ خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الأوراق النشر و التوزيع، الطبعة الأولى 2017، ص 367

² رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، عمان، 2015، ص 205.

والاختصاصات والمسئوليات ، والفصل بين الوظائف المتعارضة. تعتمد أسس الضبط الداخلي على الفصل بين اختصاصات كل من الإدارات التي تقوم بتنفيذ العمليات، والإدارات التي تقوم بالمحاسبة على العمليات، والإدارات التي تختص بالمحافظة على الأصول.

ويشتمل الضبط الداخلي على مجموعة من القواعد الرقابية التي يمكن تقسيمها إلى ثلاث مجموعات هي:

قواعد إدارية : وتتمثل في مجموعة من الإجراءات التي تحقق الرقابة من خلال تحديد الاختصاصات، وتوزيع المسؤوليات، بهدف تكامل الجهود المبذولة وعدم تضاربها، ووضع الإجراءات التفصيلية التي تحدد خطوات أداء جميع عمليات المنشأة ، وتغيير الواجبات الموكلة للعاملين من وقت لآخر.

قواعد محاسبية : وتشمل مجموعة من الإجراءات التي تزيد من فعالية النظام المحاسبي في الرقابة على عمليات المنشأة، وحماية أصولها. ومن أهمها، التسجيل الفوري للعمليات بالدفاتر، واستخدام حسابات المراقبة الإجمالية ، وإجراء المراجعة الدورية للدفاتر والسجلات، وإجراء المطابقات بين الأرصدة الفعلية للأصول وأرصدها الدفترية.

قواعد عامة : وتتضمن مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى حماية أصول المنشأة. من أهمها، التأمين على تلك الأصول، واستخدام وسائل الرقابة الحدية والرقابة المزدوجة ، بمعنى وضع حدود متدرجة لسلطات التصريح بالعمليات، و اشتراك أكثر من موظف في أداء العملية، كما تشمل التفتيش المفاجئ على أعمال أقسام وفروع المنشأة.

المبحث الثاني : نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي.

إن موضوع الرقابة الداخلية يهدف أساسا الى إبراز أهمية وجود نظام سليم في المؤسسة ليضمن لها تحقيق أهدافها بطريقة أكثر فعالية وكفاءة وإستخدام الموارد المتاحة لها أحسن إستغلال،

وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يساهم في إجتنااب الأخطاء وارتكاب أعمال الغش والتلاعب وإمكانية اكتشافها بسرعة فور حدوثها.

المطلب الأول : ماهية نظام الرقابة الداخلية

أولاً : مفهوم نظام الرقابة الداخلية :

- عرفها مجمع المحاسبين و المراجعين الأمريكيين بأنها : " تتضمن الخطة التنظيمية و كل الطرق و المقاييس المتبناة داخل المؤسسة لحماية الأصول و اختبار مدى دقة البيانات المحاسبية و درجة الوثوق بها و تحقيق الكفاءة من إستخدام الموارد و تشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة¹"

- عرفها المعيار الدولي للتدقيق رقم 400 على أن : " نظام الرقابة الداخلية يعني كافة السياسات (والإجراءات) الضوابط الداخلية (التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدف الإدارة والمتمثل في إدارة العمل بشكل منتظم وكفؤ ، والمتضمنة الإلتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع اكتشاف الاحتيال والخطأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وإعداد معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب"

- ثم أصدر المعيار الدولي للتدقيق رقم 315 تعريفاً آخر يشير إلى : "الرقابة الداخلية تعني العملية المصممة والمنفذة من قبل أولئك المكلفين بالرقابة والإدارة والموظفين الآخرين لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف المؤسسة فيما يتعلق ب² :

- موثوقية تقديم التقارير المالية

- فعالية وكفاءة العمليات

- الامتثال للقوانين والأنظمة الداخلية

يعتبر هذا التعريف من أكثر التعاريف شمولاً وحادثة الصادر عن لجنة المنظمات الراعية COSO المنبثقة عن مجموعة الجمعيات والمعاهد المحاسبية المهنية الخمسة الرئيسية في الولايات المتحدة الأمريكية حيث عرفت نظام الرقابة الداخلية بأنها " العملية المتخذة من طرف مجلس الإدارة وموظفين آخرين، من أجل توفير ضمان معقول لتحقيق الأهداف التالية:

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية ، الطبعة 2، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، 2004، ص228.

² بوسيعين تسعديت، محاضرات في نظام الرقابة الداخلية، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة البويرة، مذكرة منشورة على الويب، ص2.

- فعالية وكفاءة العمليات
- موثوقية المعلومات المالية
- الالتزام بالقوانين والتعليمات ذات العلاقة".

ومن التعاريف السالف ذكرها يمكننا أخذ تعريف شامل لنظام الرقابة الداخلية " يعتبر من أهم الأنشطة التي تقوم عليها المؤسسة، حيث يساهم في مساعدة وتسهيل عملية التدقيق بصفة عامة، والهدف منها حماية أصول المؤسسة ومواردها والتأكد من صحة المعلومات المحاسبية.

ثانياً : أهداف الرقابة الداخلية: يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى ما يلي¹ :

- 1- تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات .
- 2- حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب.
- 3- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية
- 4- رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية
- 5- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.
- 6- تقييم مستويات التنفيذ في الأقسام المختلفة في المنشأة.

المطلب الثاني : العوامل التي تساعد على تطور نظام الرقابة الداخلية:

من العوامل التي تساعد على تطور الرقابة الداخلية و توسع نطاقها ما يلي² :

- 1- تزايد نطاق المشروعات وحجمها مما أدى إلى تعقيد وتشعب هياكلها التنظيمية.
- 2- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارة الفرعية.
- 3- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة، لا بد لإدارة المشروع من الحصول على عدة تقارير دورية عن الأوجه المختلفة لنشاطه من اجل اتخاذ القرار المناسب واللازم من القرارات لتصحيح الانحرافات ورسم سياسة الشركة في المستقبل ولذلك لا بد من وجود نظام رقابة سليم يطمئن الإدارة إلى صحة التقارير التي تقدم لها وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها.

¹ حسيان أحمد الحسيان، أثر الرقابة الداخلية على أداء القطاع العام الأردني، المجلة العربية للنشر العلمي، الأردن، 2022، ص443.

² حسيان أحمد الحسيان، مرجع سابق، ص442.

4- مسؤولية الإدارة عن حماية موارد المنشأة من الضياع والاختلاس وسوء الاستخدام. ويجب على الإدارة توفير نظام رقابة داخلي سليم حتى تخلي نفسها من المسؤولية المترتبة عليها في منع الأخطاء والغش وسوء الاستخدام.

5- حاجة مؤسسات الحكومة وإدارتها إلى بيانات دقيقة تحتاج الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة عن المنشآت المختلفة العاملة داخل البلد لتستعملها في التخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية والتسعير وغيرها من الأسباب

المطلب الثالث : علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية

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

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

_ تحديد الأنشطة الخاضعة للتدقيق، وتحديد أنظمة التشغيل ونظام الرقابة.

_ القيام بإعداد تقييم أولي للأنظمة- تحديد مدى الفحص على أساس نتائج التقييم الأولي.

_ القيام بأعمال الفحص و تقييم نتائجه.

_ استنتاج فيما إن كانت الرقابة غير مناسبة وغير فعالة. تقديم تقرير نهائي لتقييم نظام الرقابة الداخلية، وتحديد التوصيات اللازمة لتحسين الوضع.

الشكل رقم 01: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية:



التدقيق الداخلي

المصدر من اعداد الطالبتين

المبحث الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية، مكوناته وإجراءاته :

يبني نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات، المكونات والإجراءات ، و التي من خلالها يستطيع تحقيق أهدافه و سنتطرق من خلال هذا المبحث :

المطلب الأول : مكونات نظام الرقابة الداخلية :

قسمت لجنة COSO مكونات الرقابة الداخلية إلى

خمسة تتمثل في:

أولاً: بيئة الرقابة:

تمثل البيئة الرقابية الإطار العام للمنشأة ولعناصر الرقابة، ولها تأثير على شعور ووعي الموظفين بالرقابة وهي تضم مجموعة من العوامل أهمها:

- مشاركة أعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
- فلسفة الإدارة وتعني نظرة الإدارة إلى نظم المعلومات وإدارة الأفراد وغيرها .
- هيكل المنشأة الذي يحدد إطار للإدارة لتخطيط ورقابة العمليات لتحقيق الأهداف.
- أسلوب الإدارة في تحديد السلطة والمسؤولية.

ثانياً : تقييم المخاطر :

تتعرض أي مؤسسة عند مزاوله نشاطها العديد من المخاطر، يستلزم تحديد وتحليل تلك المخاطر من ناحية تحديد المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة ومحاولة التخفيض منها وفق الخطوات التالية:

- تحديد الأهداف : يعتبر خطوة لتقدير وتقييم المخاطر¹.
- تحديد الخطر واحتمال حدوثه : قد يحدث الخطر بسبب عوامل خارجية مثل : ظروف المنافسة وصدور تشريعات جديدة تتطلب تغيير في أنشطتها وسياستها واستراتيجيتها، وقد يحدث بسبب عوامل داخلية مثل:
- حدوث خلل في عمليات التشغيل وعدم كفاءة مجلس الادارة .
- مواجهة الخطر : ويكون ذلك بعد التعرف على المخاطر الداخلية او الخارجية وينبغي اتخاذ الإجراءات الملائمة لمواجهة تلك المخاطر والسيطرة عليها .

ثالثا: الأنشطة الرقابية :

تشمل مجموعة من الإجراءات التي تساعد في تحقيق فعالية بقية مكونات الرقابة الأخرى ومن أهمها:

- مراجعة وتقييم الأداء: بمعنى تقييم أداء الموظفين في مختلف المواقع التنظيمية.
- إجراءات الرقابة المادية : و تتمثل في مجموعة الإجراءات التي تساعد في توفير الحماية المادية والإلكترونية لأصول المؤسسة.
- فصل المهام : يعني الفصل بين مهام متضاربة بحيث لا يسمح لشخص ما القيام بمهام تمكنه من القيام بعمليات السرقة والتلاعب وإساءة استخدام أصول المؤسسة.
- التفويض : ويعني تحديد متطلبات خاصة بتفويض مختلف الأعمال إلى أشخاص محددين .

رابعا: المعلومات والاتصال:

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة والشفافة لتحقيق أهداف المؤسسة والحصول عليها لمعالجتها وإيصالها لمختلف مستويات التسيير بالمؤسسة، عن طريق قنوات مفتوحة للاتصالات تسمح بتدفق تلك المعلومات، وإعداد التقارير لإبداء الرأي حول كل نشاط، وتوجد عدة معايير لتقييم الإعلام والاتصال داخل المؤسسة هي :

- هل تصل المعلومات في الوقت المناسب ؟
- هل المعلومات المتحصل عليها تمكن المسيرين من تقييم اداء المؤسسة ؟

¹ أم كلثوم رزقة، دور نظام الرقابة الداخلية في التقليل من المخاطر المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة ورقلة، 2017، ص 7-9.

- هل يتم توضيح المهام للمسؤولين بشكل جيد ؟
- هل توجد ادوات تنذر أو تنبه وجود أمور غير موافق عليها ؟

خامسا : القيادة والمتابعة:

يهتم هذا المكون بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات النظام. وتحديد مدى الالتزام بتنفيذ الرقابة وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم وتغير الظروف المحيطة.

المطلب الثاني : مقومات نظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها

اولا: مقومات نظام الرقابة الداخلية:

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات الاساسية التالية:

- فصل المهام : يشكل فصل المسؤوليات او الوظائف وسيلة من وسائل المراقبة الاساسية التي تساعد على انجاز العملية في مجملها ، بحيث تقلص من خطر التلاعب والخطأ الصادر عن قصد ، وتشمل الوظائف التي تستوجب فصلها تلك المتعلقة باصدار اوامر الصرف والتنفيذ والحماية والتسجيل وكذلك عمليات تطوير الانظمة والعمليات اليومية في حالة اعتماد الوظيفة على نظام محاسبة المسؤولية كما يجب ان يكون التدقيق .
- التنظيم : يجب على الوحدات الخاضعة للتدقيق ان تتوفر فيها تصميم للتنظيم يحدد المسؤوليات والصلاحيات وكذلك اجراءات عمل تشخيص قنوات المعلومات للعمل اليومي ، كما يجب تحديد وبوضوح تفويض مختلف الصلاحيات كيفما كان نوعها لتفعيل المحاسبة.
- عمليات المراقبة : تركز أساسا على حماية مكونات الاصول من خلال عدة اجراءات امنية للتأكد ان الوصول اليها مقتصر فقط على المستخدمين المرخص لهم سواء تعلق الامر بالمنفذ المباشر أو الغير مباشر ، وتعد عمليات المراقبة هامة في حالة كون مكونات الاصول قابلة او مرغوب فيها للعمل . وقد تطال اعمال المراقبة الى التأكد من ان العمليات التي ستخضع للتسجيل والمعالجة قد تم ادراجها كلها ، و تسجيلها و معالجتها على وجه صحيح وتشمل هذه العمليات تحري دقة التسجيلات الحسابية والمقارنات . ورقابة مادية على اصول وممتلكات المنشأة.
- الترخيص و التأشيرة : تتطلب جميع قرارات التنفيذ وكذلك العمليات ترخيصا او تأشيرة من مسؤول متخصص ويجب ان تكون حدود هذه التراخيص دقيقة .

- الموظفون : يجب وضع بعض الترتيبات اللازمة للتأكد من ان جل الموظفين مؤهلين ويتمتعون بالقدرات التي تناسب مسؤولياتهم ، لان السير الجيد لاي نظام يرتبط بالضرورة بكفاءة ونزاهة واستقامة الموظفين لذا تشكل المهارات والكفاءة والمميزات الفردية عناصر هامة يجب اخذها بعين الاعتبار عند وضع اي نظام مراقبة.
- التسيير : يتعلق الأمر بعمليات المراقبة التي يقوم بها الاداريون خارج اوقات العمل اليومي العادي ، وتضم مراقبة الاشراف العام الذي يمارسه هؤلاء الاداريون ، كذلك فحص معلومات التسيير ومقارنتها بالميزانيات ومقاييس الاداء ن وكل اجراء بهم الفحص .
- الإشراف على العمل : يجب ان يحتوي كل نظام مراقبة داخلية اعتماد وسيلة الاشراف على سير العمل اليومي للعمليات وعلى تسجيلها وذلك من خلال الهيكل التنظيمي المعتمد ، فكان رئيس القسم يراجع اعمال الموظفين للقسم ، او من خلال الاشراف المباشر من شخص مؤهل يراجع الاعمال اول بأول .
- المراجعة الداخلية (المراقب المالي) : يمارس المراقب المالي مهمة مراقبة مستقلة لمجالات واسعة بحيث يحق له رد أو الاعتراض على صرف مستند ما لم يكن مكتمل الشروط وفقا لإجراءات العمل المعتمد ، أو وفق الانظمة والتعليمات المصرح بها في العمل¹ .

ثانيا: إجراءات الرقابة الداخلية

تقوم الرقابة الداخلية على مجموعة من الإجراءات التي تساعد على السير الجيد للعمليات داخل المؤسسة، وتتمثل أساسا في كل من الإجراءات التنظيمية والإدارية، الإجراءات المحاسبية والإجراءات العامة.

1- إجراءات تنظيمية وإدارية :

- تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التدخل؛
- توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعملية ما منذ البداية إلى النهاية ويقع عمل كل موظف تحت رقابة موظف آخر .
- توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد نتيجة الخطأ أو الإهمال .
- تقسيم العمل بين الإدارات والموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف .
- تنظيم الأقسام بحيث يجتمع الموظفون الذين يقومون بعمل واحد في حجرة واحدة .

¹ خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق، مؤسسة الورق للنشر و التوزيع، عمان، 2006، ص 138-139.

- إعطاء تعليمات صريحة لكي يقوم كل موظف بالتوقيع على المستندات كإثبات على ما قام به من عمل .
- استخراج المستندات من الأصل ومن عدة صور تخص كل إدارة معينة بصورة ذات لون معين .
- إجراء حركة تنقلات بين الموظفين من حين لآخر شريطة أن لا يتعارض ذلك مع حسن سير العمل¹.

2- إجراءات محاسبية:

- إصدار تعليمات بوجوب إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لأن هذا يقلل فرضية الغش والاحتيال ويساعد إدارة المؤسسة على الحصول على ما تريده من عمليات بسرعة، وإرفاقه بالوثائق المؤيدة الأخرى .
- عدم إشراك أي موظف في تدقيق عمل قام به بل يقوم بذلك موظف آخر .
- استعمال وسائل التوازن المحاسبي الدوري مثل موازين التدقيق العام .
- استعمال الآلات المحاسبية مما يسهل الضبط الحسابي .
- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج والأرصدة في الدفاتر والسجلات كحالة البنوك والموردين ومصادقة العملاء .
- القيام بجرد مفاجئ ودوري للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

3- إجراءات عامة:

- التأمين على ممتلكات المؤسسة ضد جميع الأخطار .
- التأمين على الموظفين الذين بحوزتهم عهدة نقدية أو بضائع أو أوراق مالية أو تجارية ضد خيانة الأمانة .
- وضع نظام رقابي سليم لمراقبة البريد الوارد والصادر.
- استخدام وسيلة الرقابة الجدية بجعل سلطات الاعتماد متماشية مع المسؤولية.
- استخدام وسائل المراقبة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة كتوقيع الصكوك وعهدة الخزائن.

¹ أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة 1، دار الجنان للنشر و التوزيع، عمان، 2015، ص68-69.

- استخدام نظام التفتيش للأقسام الخاصة بالمؤسسة في الحالات التي تستدعيها طبيعة الأصول بحيث تكون عرضة للتلاعب والاختلاس.

المطلب الثالث: خصائص نظام الرقابة الداخلية

- 1- الملائمة: على المؤسسة استعمال نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل لها اختيار أسلوب رقابي بسيط وغير معقد، والعكس بالنسبة للمؤسسات الكبيرة الحجم.
- 2- مقارنة العائد بالتكاليف: إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلا على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب.
- 3- المرونة: المقصود بالمرونة، مناسبة أسلوب الرقابة المتبع مع احتياجات المؤسسة، بحيث يجب التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.
- 4- الفعالية: يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور وقادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بأسلوب علمي وطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، وكذلك يقوم هذا الأسلوب على معالجة الأخطاء الناجمة بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت وأقل جهد، كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة، دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية، وعلى القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى¹.

¹ غنو عبد القادر، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة

خلاصة الفصل

يعتبر التدقيق الداخلي من أدوات الرقابة الداخلية الهدف منه التأكد من دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المتبعة ورفع تقارير للإدارة فيما يخص نقاط الضعف والانحرافات، ويهدف إلى قياس مدى كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية، ويكون نظام الرقابة فعال عندما تكون الأنظمة الرقابية تدار بشكل أو بالطريقة التي تؤدي إلى تحقيق الأهداف المسطرة في المؤسسة وذلك من خلال التصريحات التي يقوم بها المراقب من خلال مراقبة الأداء الفعلي بالأداء المخطط له.

الجانب

التطبيقي

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية

المؤسسة ميناء

مستغانم

تمهيد:

سنحاول في هذا الفصل تجسيد الجانب النظري الذي تطرقنا له في الفصل السابق مع الواقع العملي الدراسة وذلك من خلال دراسة حالة على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم ، حيث سنحاول من خلال هذه الدراسة التعرف على دور التدقيق الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ، حيث سنتناول تقديم المؤسسة ، و شرح هيكلها التنظيمي وأخيرا نقدم دور التحليل المالي في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة محل التريص

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

المطلب الأول: لمحة تاريخية حول ميناء مستغانم

يعتبر ميناء مستغانم أحد الموانئ الجزائرية التي لها دور في تحريك التبادل التجاري وتساهم في النقل البحري سيتم التعريف بهذا الميناء و شرح مبسط لنشأته و خصائصه و اهداف المسطرة يقع ميناء مستغانم في الجهة الشرقية الخليج اريزو لأنه كان خليجا صخريا يمتد بي الراس EPM البحري لصلا مندر والرأس البحري الخروبة استخدمه القراصنة الاقسام الغنائم و من هنا سميت المدينة مستغانم .

في سنة 1848 م انشئ اول رصيف للميناء بطول 325م بحلول 1881م المؤسسة في اطار الإصلاح للنظام الميناء الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي 82-287 الصادر بتاريخ 14 اوت 1982 وفي شهر جانفي 2004 تم انشاء مؤسسة تسيير موانى و ملاحه صيد مستغانم في حقيبة شركة تسيير مساهمات الدولة الموانى " على شكل فرع المؤسسة ميناء مستغانم .

- تعريف ميناء مستغانم: ميناء مستغانم كجميع الموانى مصادره من تقديم خدمات ورسوم جبائية. ومفهوم الميناء هو مفهوم حكومي إلى جانب أهمية نشاطه في الاقتصاد الوطني عامة والجهوي خاصة، و كذلك تعدد خصائصه بالنسبة للتشكيلات الاقتصادية .
- عموما احتكاك الميناء بالبواخر ليس له دوائر اختصاص سلطات الميناء بل يخص أكثر السياسة الوطنية ومختلف العملاء الاقتصاديين وهذا الأخير مستقل لهذه السلطة حيث تستطيع التصرف سلميا عند حدوث أي خطأ في فعالية نشاط الميناء .
- انشاء ميناء مستغانم: قبل سنة 1830 كان ساحل مدينة مستغانم الذي يربط صلا مندر بحروبة عبارة عن شاطئ شاسع يحتوي على صخور ضخمة وخطيرة على الإبحار، وكانت تسمى هذه المنطقة بمرسى الغنائم فكانت هذه هي البداية الحقيقية لمدينة مستغانم سنة 1833 .
- وخلال هذه الفترة كانت التعاملات والتبادلات تجرى مباشرة على الشاطئ. وفي سنة 1948 تم بناء أول رصيف من الخشب بطول 80 متر تمهيدا لبناء ميناء مستغانم المستقبلي ليصل امتداده 325 متر سنة 1881م .

انطلق اول مشروع الهيئة الميناء في سنة 1882 وبعد ثلاث سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعاً ذا منفعة عامة تلت ذلك اعمال تهيئة ضخمة بين 1890 و 1904 انتهت بميلاد أول حوض للميناء .

بعد بناء كاسرة الأمواج الجنوبية الغربية للميناء سنة 1941 م . تم انشاء الحوض الثاني برصيف طوله 430م بين نهاية 1955 م وبداية 1959 م منذ ذلك الحين يتم تطوير الميناء بم يتماشى مع متطلبات المنطقة حيث أصبح يشكل اليوم جزءاً أساسياً من البيئة التحتية الخاصة بالنقل في المنطقة وهو ضروري بالنسبة للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية اذ انه يشجع استحداث مجموعة من الخدمات مقربة من المستلمين النهائيين عبر أروقة نقل متعددة الانماط .

المطلب الثاني: خصائص مؤسسة ميناء مستغانم

1. تتميز مؤسسة ميناء مستغانم به
2. موقع جيو استراتيجي هام .
3. وفرة طرق المواصلات نحو منطقة خلفية تتألف من 12 ولاية
4. محطات رسو متخصصة لسفن الاداء لتأمين الخطوط البحرية المنتظمة .
5. انشاءات متخصصة لمعالجة ناقلات الحبوب السكر، الخمور وناقلات الزفت ..
6. قدرات تخزين مغطاة وغير مغطاة.
7. حماية جيدة للبضائع .
8. تنوع طرق تسليم البضائع (السكة الحديدية، الطريق الأرضي) عبر التراب الوطني .
9. بنى فوقية وفق طموح المتعاملين الاقتصاديين
10. اطارات و عمال مهيوون ومدربون على عمليات الشحن والتفريغ .
11. ساعات عمل متواصلة: 24 سا / 24 سا.

● اهم الاعمال والخدمات التي تقدمها مؤسسة ميناء مستغانم نجد:

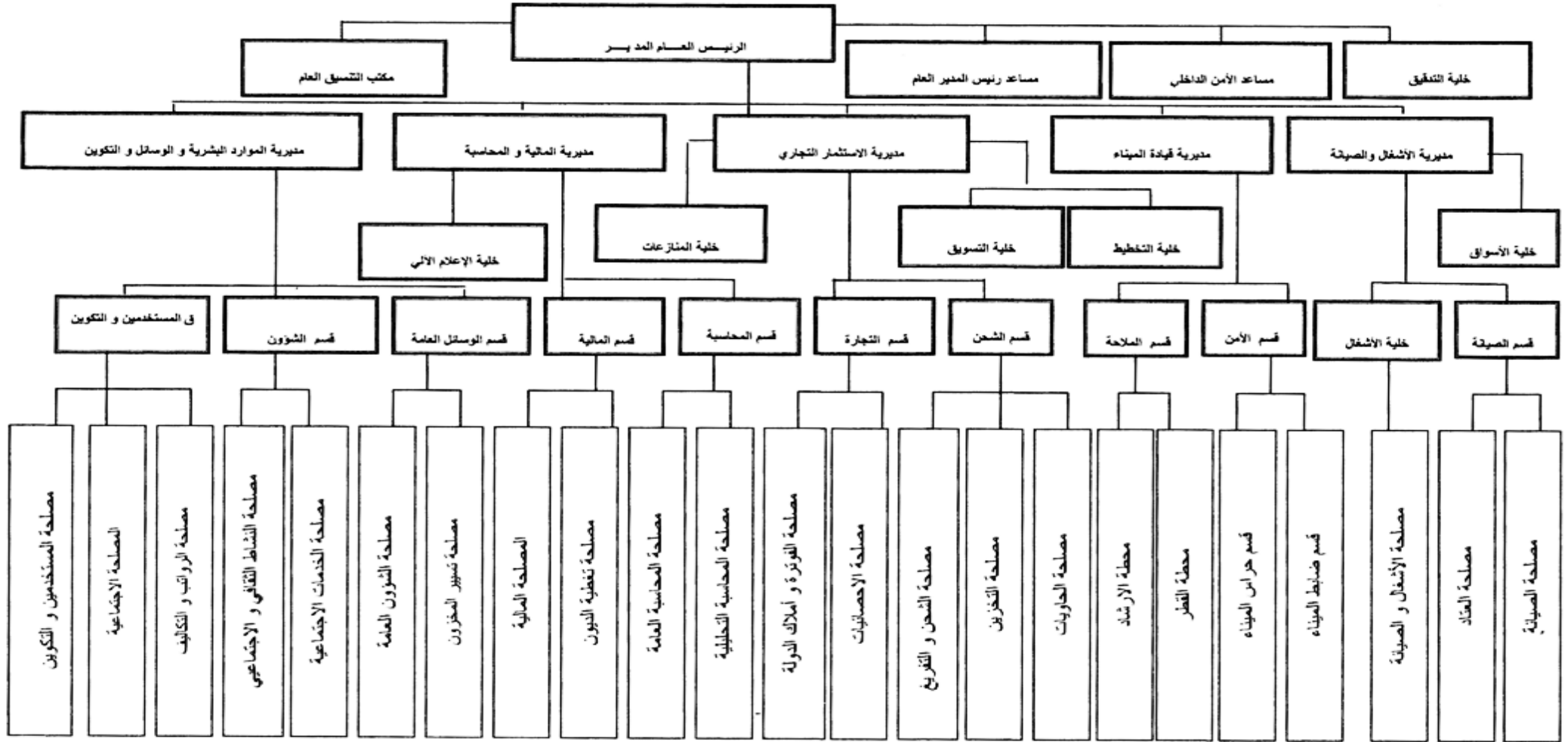
يقدم ميناء مستغانم نوعين من الخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري:

1. تسيير املاك الدولة المينائية والانشاءات الخاصة واستغلال وتنمية الميناء .
2. احتكار خدمات الشحن والتفريغ الميناء

3. مزاولة عمليات القطر القيادة الإرساء وغيرها .
4. انجاز اعمال صيانة وتهيئة وتحديث للبنى الميناء الفوقية .
5. اعداد برامج بناء وصيانة وتهيئة للبنى التحتية بالتعاون مع الشركاء الآخرين .
6. القيام بكل العمليات التجارية المالية الصناعية والعقارية ذات الصلة المباشرة أو غير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم
7. ارشاد السفن تؤمنه ل 24 سا 24 سا مديرية قيادة الميناء بثلاثة سفين وزور في ارساء
8. قطر السفن :تقطر السفن التجارية ليلا ونهارا باستخدام قاطرة ذات قوة 1700 حصان
9. محطة الزيت نفضال على مساحة 2524 موهي مجهزة بثلاث أوعية احواص ذات سعة 4700 طن وقدرة معالجة 30000 طن سنويا من الوقت
10. صومعة الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب انشأت سنة 1986 على مساحة 4640م سعتها 30000 الف وهي مجهزة بمضختين متحركتين بمعدل ضخ 300 طن من حبوب الساعة لكل منها
11. صومعة السكر انشأت سنة 1971 على مساحة 5697م من طرف شركة التسيير والتوزيع الغذائي . اصبحت تسمى في ما بعد شركة تكرير السكر، تصل سعة الاستقبال لديها إلى 16000 طن من السكر غير الموضب وقدرة العبور إلى 150000 طن سنويا
12. أضيفت إلى مؤسسة ميناء مستغانم رحلات النقل البحري حيث باشرت أول رحلة في 2016 مارسمن ميناء مستغانم إلى مدينة فالنسيا الإسبانية حيث تعد في اطار التجربة في انتظار تطورها مستقبلا.

المطلب الثالث: شرح الهيكل التنظيمي المؤسسة ميناء مستغانم:

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي المؤسسة ميناء



المصدر: وثائق من المؤسسة

1. المديرية العامة وظيفتها التسيير المراقبة والتنظيم والسهر على الحسن تسيير للمؤسسة، تراقب جميع مديريات المؤسسة وتتكون من :
 - 1- الرئيس (المدير العام) : هو الممثل القانوني للمؤسسة والمسؤول الأول في شكل الهرم القانوني للمؤسسة. يشرف على جميع الاعمال التي تقوم بها المؤسسة بمشاركة المدراء المنفذين والذين اقل منه درجة في هيكل المؤسسة
 - 2- مساعد المدير العام ويعتبر المستشار القانوني للمدير العام، حيث يساعده في اتخاذ القرارات المناسبة وفي كل الاعمال التي لها صلة بالمؤسسة
 - 3- مساعد الأمن الداخلي وهو الشخص المخول قانونا بحفظ الأمن والسلامة داخل الحرم المؤسساتي معاونه يشرفون على الحفظ من كل الاخطار المحتملة
 - 4- مكتب التنسيق العام وهو الذي يتولى جميع المهام التي يصدرها المدير اليه والمتمثلة في تبليغ المراسلات الداخلية مع جميع المديريات والحفاظ على التسيير الحسن للمؤسسة
 - 5- خلية التدقيق هذه الخلية لها علاقة مباشرة مع الإدارة العامة، وتمثل مهامها في التأكد من احترام اجراءات التسيير، وكذلك تدقيق وفحص العمليات والأنشطة المختلفة للمؤسسة .
2. مديريةية الموارد البشرية تهتم هذه المديرية بتنظيم وتنسيق ومراقبة جميع الشؤون المرتبطة بتسيير المستخدمين والتكوين والوسائل العامة للمؤسسة وتتكون من الفروع التالية :
 - 1- قسم المستخدمين والتكوين يقوم هذا القسم بالإشراف ومراقبة تنفيذ سياسة المؤسسة في اطار تسيير المستخدمين، كما يقوم بإعداد برامج التكوين والحرص على تطبيقها، بالإضافة إلى مشاركته في اعداد الميزانية في اطار مصاريف المستخدمين ويتكون من المصالح التالية :
 - 2- مصلحة المستخدمين والتكوين تهتم هذه المصلحة بإعداد القرارات المتعلقة بتسيير المستخدمين، كما تسهر على تطبيق اجراءات التوظيف، وتصنيف المستخدمين وتقوم بإعداد وتنظيم برامج التكوين والسهر على تطبيقها .
 - 3- مصلحة الأجور والتكاليف: وهي المصلحة التي تشرف على دفع أجور المستخدمين وتكاليف العمل من منح ومكافئات نظير العمل الذي يقوم به العامل خلال الشهر الواحد وطوال مدة تواجده في المؤسسة. وكذلك استفادته من الأرباح التي تحققها المؤسسة .

- 4- المصلحة الاجتماعية تهتم هذه المصلحة بملفات حوادث العمل التوقف عن العمل بسبب المرض. تعويضات المصارف الطبية وطب العمل.
- 5- قسم الوسائل العامة: ويتم هذا القسم بتسيير الوسائل العامة ويتكون من مصلحتين:
- مصلحة الوسائل العامة: وهي المصلحة التي تشرف على جميع العمليات التي تدخل في تنفيذ العمل داخل المؤسسة من شراء التجهيزات الضرورية كالعتاد والآلات والكمبيوتر، آلات النسخ، مكاتب كراسي.....
 - مصلحة تسيير المخزون: تقوم هذه المصلحة بتسيير المخزون، وتقوم بعملية الجرد لهذه المخزونات
- 6- قسم الشؤون الاجتماعية: يتم هذا القسم بتسيير الأنشطة الثقافية والاجتماعية في المؤسسة ويتكون من مصلحتين
- مصلحة الخدمات الاجتماعية: وهي المصلحة التي تشرف وتعالج الجانب الاجتماعي للعامل من خلال القيام بتأمينه لدى مصالح الضمان الاجتماعي لكي يتمكن من القيام بمهامه وهو في مأمن من كل الاخطار التي قد تصيبه سواء حوادث العمل أو امراض مهنية واستفادته من منح وتعويضات اثناء كامل مدة العجز أو المرض من جميع التأمينات الاجتماعية من المنح المدرسية أو منح الأمومة بالنسبة للنساء... الخ..
 - مصلحة النشاط الرياضي والثقافي وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على جميع الأنشطة الرياضية والترفيهية التي تتم طوال السنة لصالح العمال وأبناء العمال كمكافئة لهم على المجهودات المبذولة طوال السنة وتتمثل في برمجة رحلات سياحية خلال الأعياد الموسمية والموسم الاصطياف.
- أما النشاطات الرياضية فتتمثل في برمجة لقاءات في كرة القدم بين عمال الشركة والعمال التابعين لمختلف القطاعات الاقتصادية الأخرى .
3. مديرية المالية والمحاسبة: وهي المديرية المكلفة بتسيير الوضعية المالية للشركة وذلك عن طريق وضع ميزانيات محددة لكل سنة ومدى مطابقتها للأهداف المسطرة، واحصاء كل العمليات المالية التي نفذت خلال السنة الواحدة. وامسالك الدفاتر التجارية المبينة للنشاط التجاري وتتكون من :
- 1- قسم المحاسبة يشرف هذا القسم على جميع العمليات الحسابية وفقا للنظام المحاسبي المالي ويتكون من مصلحتين:

- مصلحة المحاسبة العامة تسمح بالمتابعة اليومية للعمليات التي تقوم بها المؤسسة ووضع الملاحظات اللازمة الخاصة بنشاطها وذلك عن طريق التنفيذ اليومي للحسابات ووضع الميزانية وجدول حسابات النتائج
 - مصلحة المحاسبة التحليلية: وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على تحليل جميع التكاليف
 - 2- قسم المالية: يشرف على التسيير المالي للمؤسسة وإعداد ومتابعة الميزانية ويتكون من مصلحتين:
 - المصلحة المالية: وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على الأوضاع المالية للمؤسسة
 - مصلحة التحصيلات: وتقوم بتحصيل جميع الأموال الناتجة عن النشاط التجاري مع المتعاملين الاقتصاديين وتتبع حركة انتقال الأموال بين البنوك مع فرض عقوبات جزائية مالية عن كل تأخير بالوفاء بالدين أو الالتزامات تجاه
 - المصلحة المالية: وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على الأوضاع المالية
 - 4. مديرية الاستثمار التجاري تقوم هذه المديرية بـ:
 - تسيير العمليات المرتبطة بعبور البضائع (الشحن التفريغ التخزين)
 - تسيير املاك الدولة المينائية
 - تسيير الانشاءات المتخصصة
 - متابعة تطور تقنيات الاستثمار الميداني .
- وتتفرع هذه المديرية الى :
1. قسم الشحن والتفريغ: يهتم هذا القسم بعملية الشحن والتفريغ والتخزين ويتكون من ثلاثة مصالح:
 - مصلحة الشحن والتفريغ: وهي المصلحة المختصة والمشرفة على جميع عمليات الشحن والتفريغ للسفن الراسية بمرفأ الميناء أو التي تنتظر دورها للرسو
 - مصلحة التخزين: تأخذ على عاتقها البضائع المفرغة من البواخر وكذلك تلك المعدة للتسليم، كما تسهر على الاستخدام العقلاني للمساحات المعدة للتخزين، وتراقب وترسل مستندات التخزين إلى مصلحة الفواتير
 - مصلحة الحاويات: وهي المصلحة المختصة على الاشراف الكامل على الحاويات الموجودة داخل الميناء ومعرفة محتوياتها وفرزها .

2. القسم التجاري: ينظم مهام مصلحة الفواتير الاملاك والإنشاءات المتخصصة، يسهر على ترجمة وتطبيق سلم الاثمان المعمول به وينقسم إلى مصلحتين:
- مصلحة الفوترة: وأملاك الدولة في تلك الأملاك والإنشاءات المتخصصة والمكلفة بمتابعة دخول السفن، انشاء الفواتير ومراقبة المستندات التي تساهم في اعدادها
 - مصلحة الإحصائيات: تقوم بإعداد الدوريات الاحصائية
3. خلايا مديرية الاستثمار التجاري: تضم هذه المديرية الخلايا التالية :
- خلية الدراسات والتخطيط وهي الخلية التي تقوم بإعداد مخططات شهرية وسنوية توضح فيها نسبة النشاط التجاري لكل شهر، مع احصاء عدد السفن الراسية خلال الشهر الواحد، وتحديد نوعية حمولة كل سفينة على حدة ووضع مقارنة حول نسبة النشاط لكل شهر مقارنة مع الشهر الذي يليه، كما توضع مخططات تبين نسبة النشاط التجاري بالنسبة للسنة الواحدة ومقارنتها بالسنة التي قبلها لتحديد نسبة التطور الحاصل اذا وجد وتوضح المخططات وضعية السنة المقبلة وتحدد الأهداف والأرقام التي تريد المؤسسة الوصول اليها وهذا عن طريق وضع احتمالات تقريبية .
 - خلية التسويق: في الخلية التي يتمحور دورها الأول في التعريف بالميناء ودوره الجيو استراتيجي بمنطقة الغرب الجزائري كونه يعتبر همزة وصل بين الغرب الجزائري ومنطقة الوسط والجنوب الجزائري .
 - خلية المنازعات: وهي الخلية المختصة في المنازعات التي قد تنشأ أثناء تنفيذ العمل كالنزاعات الناتجة عن ظروف العمل أو الزيادات المالية أو التعاملات التجارية، أو ارتكاب العامل الخطأ، أو نزاعات جماعية حيث يدخل جميع العمال في نزاع مع المؤسسة نتيجة رفض المؤسسة تنفيذ التزام معين .
4. مديرية قيادة الميناء: تقوم هذه المديرية بتأمين حركة الملاحة دخول السفن، خروجها، تحويلها من مركز رسوها إلى آخر وتأمين الحدود المينائية وتتكون من:
- قسم الملاحة بشرف مباشرة على جميع البحارة والملازمون بتنفيذ الأوامر الصادرة لهم من طرف مسئولين المباشرين ويلزم أن يكون هؤلاء البحارة متمتعين بشهادات تبرز كفاءة كل بحار على حدة ودرجة التصنيف حيث بدون هذه الشهادة لا يمكن للبحارة أن يتولوا مهامهم في المؤسسة وهي تتنوع بتنوع مؤهلات كل بحار على حدة ويتكون من :

- محطة القاطرة: وهو المكان المخصص فعليا لوقوف القاطرة سواء عند مغادرتها له لتنفيذ المهام المنيطة لها أو اثناء العودة من تنفيذ هذه المهام، حيث لا يجوز بل يمنع منعاً باتاً على أي سفينة أخرى مهما كان نوعها أن تتوقف في المكان المخصص للقاطرة لأنه يشكل عائق مما يحول عليها تنفيذ مهامها بطريقة سليمة
- محطة سفينة الارشاد: وهو المكان المخصص فعليا لوقوف سفينة الارشاد المخصصة للنقل اثناء كل مهمة سواء كان ذلك عند ادخال السفن او اخراجها من الميناء، باعتباره المسؤول الأول عن عملية ادخال واخراج السفن من الميناء وبدونه لا يمكن أن تتم العملية
- 5. قسم الامن: يختص في حفظ الأمن من كل الاخطار التي من شأنها أن تشكل تهديدا مباشرا على حياة العمال، وحفظ الصحة وذلك بالحرص على نظافة المحيط المخصص للعمل، وتفادي كل الأمراض التي قد يصاب بها العامل اثناء العمل ويتفرع هذا القسم إلى:
- قسم ضابط الميناء: يشرف مباشرة على العملية التي تسبق دخول الباخرة المحملة بالبضائع للميناء عن طريق الاتصال بريان السفينة لأخذ جميع المعلومات الخاصة بالسفينة من حيث نوعية المواد المحملة. حجم السفينة طولها ... لكي ينسق تحديد الرسيف الخاص بالتوقف
- قسم حراس الميناء: وتتمثل مهامه في حراسة الميناء
- 6. مديرية الأشغال والصيانة: وهي المديرية المختصة بالأشغال والصيانة ويقصد بالأشغال كل الاعمال التي من شأنها توفير الإجراءات الملائمة للسير الحسن للعمل، والمتمثلة في توفير الإنارة تعبيد الطرق بناء الهياكل النظافة ازالة الاخطار التي تهدد سلامة العمال اما الصيانة يقصد بها امتلاك المؤسسة للعناد والآلات التي تساعد على تنفيذ العمل بصورة منتظمة. وسريعة، وعليه فإن هذه الآلات تحتاج الى عملية اصلاح في حالة تعرضها إلى عطب، حيث يقوم عمال مؤهلون بإصلاح هذه الآلات، تتكون هذه المديرية من:
- قسم الصيانة: يقوم قسم الصيانة بتنسيق وتصميم ومراقبة جميع الشطة حفظ وصيانة وإصلاح المعدات بالإضافة إلى استبدال المعدات وقطع الغيار ويتكون من مصلحتين :
- مصلحة الصيانة: وهي المسئولة عن صيانة وإصلاح معدات رفع ومناولة البضائع، وموقف السيارات والمعدات الميكانيكية مصلحة العقاد: تهتم هذه المصلحة بتنظيم عمل مشغلي الآلات، وتوفير ومراقبة معدات المناولة .

- قسم الأشغال: يهتم هذا القسم بتنفيذ ومراقبة مشاريع تطوير وتهيئة الميناء وأعمال الصيانة ويتكون من مصلحة الأشغال والصيانة.
- مصلحة الأشغال والصيانة: تشرف هذه المصلحة على تنفيذ أعمال صيانة أصول المؤسسة.

المبحث الثاني: تقييم التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

يتواجد على مستوى الهيكل التنظيمي المؤسسة ميناء مستغانم مدقق يقوم بتدقيق جميع الوظائف والعمليات التي تتم على مستوى هذه المؤسسة ونظرا لكبر حجم مؤسسة ميناء مستغانم وتنوع نشاطاتها، يتم اقتراح تدعيم تحلية التدقيق في هذه المؤسسة بمدقق محاسبي ومالي، ومدقق الأداء، وذلك من أجل تسهيل وتفعيل عمليات التدقيق التي تكتسي أهمية بالغة في إتخاذ القرارات المناسبة والسير الحسن للمؤسسة .

المطلب الأول: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

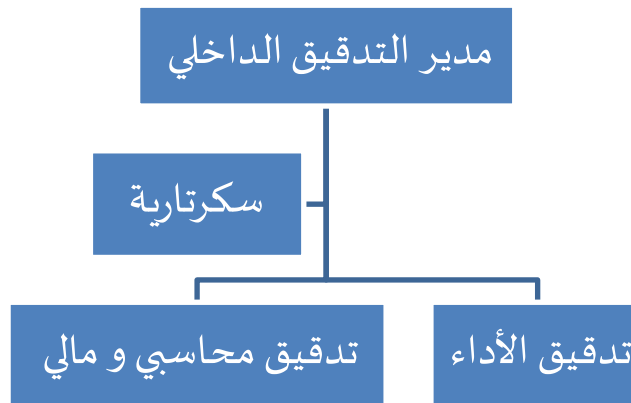
يكتسي التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم دورا أساسيا، حيث تتمثل القيمة المضافة العملية التدقيق في المعلومات ذات الثقة والتي تساعد في إتخاذ القرار

1- الوضع التنظيمي للتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم:

إمتثالا لدليل التدقيق الداخلي الذي أعدته شركة تسيير الموانئ، فإن وظيفة التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم هي وظيفة تابعة مباشرة للإدارة العامة، مما يضمن استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي عند أدائه لمهامه.

ومن أجل تسهيل عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم يتم اقتراح هيكل تنظيمي للتدقيق الداخلي للمؤسسة، كما يوضحه الشكل التالي :

الشكل رقم 03: هيكل تنظيمي للتدقيق الداخلي للمؤسسة



المصدر: وثائق من المؤسسة

2- العلاقة الوظيفية للتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم:

- يقوم المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم بتقديم جميع التقارير الخاصة بعمليات التدقيق إلى المديرية العامة
- يقوم المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم بمساعدة جميع المديريات الأقسام والمصالح من أجل تطوير الأداء والحسين العمل.
- 3- علاقة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم مع التدقيق الخارجي:
 - يتأكد المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم من مدى تطبيق التوصيات والإرشادات التي قام بها المدقق الخارجي أثناء قيامه بتدقيق حسابات المؤسسة
 - يعتمد المدقق الخارجي على تقاير التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم من أجل إبداء رأيه في مجال
- 4- مجال التدخل:
 - تمارس وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم بدون قيود أثناء تدخل المدقق الداخلي، حيث كل الأنظمة، العمليات الوظائف والأنشطة المتواجدة على مستوى هذه المؤسسة تخضع لعملية التدقيق الداخلي
 - المدقق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم له الحق في الحصول على جميع الوثائق والمعلومات الضرورية من أجل تنفيذ مهامه
- 5- أخلاقية المهنة :

عند تنفيذ عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم تتوفر لدى المدقق مجموعة من الخصائص منها:

 - النزاهة والإستقامة
 - الموضوعية
 - الإستقلالية
 - الثقة والسرية
 - الكفاءة المهنية

المطلب الثاني: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق محاسبي ومالي:

نظرا للتعاملات المتنوعة التي تقوم بها مؤسسة ميناء مستغانم وكثرة تدفق المعلومات المحاسبية والمالية، ومن أجل منع الأخطاء بالإنحرافات والتلاعبات، يتم الفتح تدقيق محاسبي ومالي تابع إلى الهيكل التنظيمي الوظيفة التدقيق في هذه المؤسسة

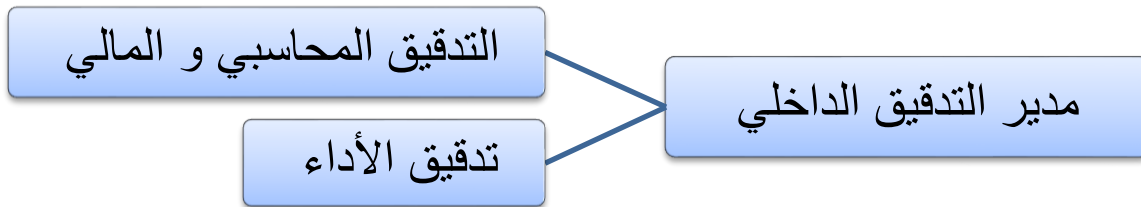
1- مهمة التدقيق المحاسبي والمالي:

يقوم المدقق المحاسبي والمالي بفحص مصداقية وصحة وشرعية وعدالة المعلومات المحاسبية والمالية وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة عموما، والوسائل والأساليب المستخدمة لتحديد قياس وتصنيف ونشر هذه المعلومات

2- الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي:

يوضح الشكل الموالي الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي:

الشكل رقم 04: الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي



المصدر: وثائق من المؤسسة

3- تنظيم العمل:

- التأكد من التسجيل المحاسبي وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة عموما
- التأكد من التسجيل الصحيح لجميع العمليات لكل دورة محاسبية
- التأكد من صحة وتوزيع الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالدورات المحاسبية الأخرى
- دراسة سبل الحفاظ على الأصول والتحقق من وجودها
- التأكد من الاستخدام الكفاء والاقتصادي للموارد
- تحديد الأخطاء والغش
- التحقق من تنظيم الأوضاع المالية في إطار الجوانب المالية والمحاسبية والاقتصادية

- فحص العمليات والبرامج من أجل التأكد من أن النتائج متناسقة مع الأهداف المسطرة لها
- إعداد التغيير في الوقت المحدد وفقا للمعايير المقبولة عموما
- 4- المسؤوليات:**
- تنفيذ جميع المهام الموكلة إليه من طرف مدير التدقيق الداخلي
- احترام البرنامج السنوي على مدار العام.
- توفر السرعة القصوى والاجتهاد في أداء مهامه
- المحافظة على الوسائل الموضوعية تحت تصرفه
- احترام قواعد السلوك وفقا لأخلاقية المهنة
- 5- علاقة مدقق الأداء مع الهياكل الأخرى:**
- تقديم التقارير إلى مدير التدقيق الداخلي، وإعلامه بكل الصعوبات التي واجهها، مع تقديم اقتراحات من أجل التطوير.
- يعمل بالتنسيق والتعاون مع هياكل المؤسسة من أجل تطوير وتحسين العمل
- 6- مؤهلات مدقق الأداء:**
- التعليم العام مهندس دولة في الإعلام الآلي، ونظام المعلومات والشبكات .
- التكوين المهني التدقيق الداخلي، مناجمت تسيير وإدارة قواعد البيانات
- 7- شروط العمل:**
- المهارات البدنية حدة البصر والسمع، حالة بدنية جيدة.
- المهارات العقلية العمل الجاد، القدرة على الإتصال بالتنظيم، الفكر التحليلي والتركيب
- 8- مقاييس التقييم:**
- الإنتهاء من مهام تدقيق الأداء في الوقت المناسب
- تقديم توصيات بناءة
- الإمتثال للقوانين وأخلاقيات المهنة .

المطلب الثالث: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق الأداء

نظرا لتعدد الأنشطة والوظائف في مؤسسة ميناء مستغانم ومن أجل فحص وتقييم جودة أداء تنفيذ المسؤوليات المرتبطة بوظائف هذه المؤسسة، يتم اقتراح وظيفة تدقيق الأداء تابعة للهيكل التنظيمي لوظيفة التدقيق الداخلي

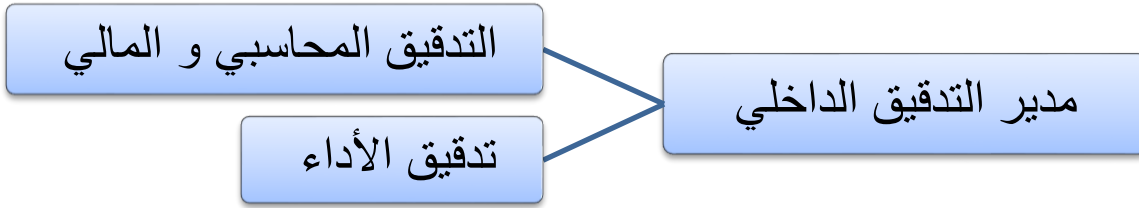
1- مهمة مدقق الأداء:

يقوم مدقق الأداء بفحص وتقييم أنشطة المؤسسة من أجل المساعدة في القيام بالمسؤوليات على أحسن وجه وكشف القصور أو الضعف أو الأخطاء التي قد تحدث، والتراح الخطوات لتصحيحها لمساعدة الإدارة في أداء مسؤولياتها بكفاءة وفاعلية

2- الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء:

يوضح الشكل الموالي الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء

الشكل رقم 05: الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء



المصدر: وثائق من المؤسسة

3- تنظيم العمل

- فحص وتقييم مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وفقا للسياسات الخطط الإجراءات القوانين واللوائح
- التحقق من أن السياسات والإجراءات تتناسب مع:

- معايير الأداء
- الاستخدام الكفاء والاقتصادي للموارد .

- تحقيق الأهداف المسطرة .
- اكتشاف نقاط القوة والضعف من النظم الفرعية وإجراءات العمليات وتحديد أسبابها، وتقييم نتائجها، وتقديم اقتراحات أو توصيات لتصحيحها
- تقييم درجة تنظيم البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات داخل المؤسسة من خلال ضمان الفصل مع المسؤوليات التالية :

- التحليل والترجمة .
- إدخال البيانات
- مراقبة البيانات
- الحفاظ وتخزين البيانات
- تقييم كفاية نظام الرقابة الداخلية للأجهزة الإعلام الآلي عن طريق التحقق من النقاط التالية :

- إنشاء وثائق كاملة لجميع البرامج
- تغيير البرامج خاضع لفحص وإذن،
- إنشاء وصيانة أدلة كاملة من العمليات التوجيه العمال وغيرهم من المشاركين في هذا النظام
- بعد الإنتهاء من كل عملية تدقيق، يقوم مدقق الأداء بتقديم تقريره إلى مدير التدقيق الداخلي

4- المسؤوليات:

- تنفيذ جميع المهام الموكلة إليه من طرف مدير التدقيق الداخلي
- احترام البرنامج المستوى على مدار العام.
- توفر السرعة القصوى والاجتهاد في أداء مهامه
- المحافظة على الوسائل الموضوعة تحت تصرفه
- احترام قواعد السلوك وفقا لأخلاقية المهنة.
- 5- علاقة مدقق الأداء مع الهياكل الأخرى:

- تقديم التقارير إلى مدير التدقيق الداخلي، وإعلامه بكل الصعوبات التي واجهها، مع تقديم اقتراحات من أجل التطويرا
- يعمل بالتنسيق والتعاون مع هياكل المؤسسة من أجل تطوير وتحسين العمل

6- مؤهلات مدقق الأداء

- التعليم العام مهندس دولة في الإعلام الآلي ونظام المعلومات والشبكات.
- التكوين المهني التدقيق الداخلي، مناجمت تسيير وإدارة قواعد البيانات

7- شروط العمل

- المهارات البدنية حدة البصر والسمع، حالة بدنية جيدة
- المهارات العقلية العمل الجاد، القدرة على الإتصال والتنظيم، الفكر التحليلي والتركبي

8- مقاييس التقييم:

- الانتهاء من مهام تدقيق الأداء في الوقت المناسب
- تقديم توصيات بناءة
- الإمتثال للقوانين وأخلاقيات المهنة

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ميناء مستغانم

المطلب الأول : تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ميناء مستغانم

سوف نتطرق في هذا المطلب الطريقة تقييم نظام الرقابة الداخلية معتمدين على طرح بعض الأسئلة تخص جملة من الأنظمة الفرعية للنشاط داخل المؤسسة محل الدراسة في شكل جداول هي كالآتي :

1- جدول الهيكل التنظيمي

2- جدول المشتريات

3- جدول المبيعات

4- جدول الأجور

الجدول رقم 03: الأسئلة المتعلقة بالهيكل التنظيمي

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
1	هل يوجد رسم حديث للهيكل التنظيمي ؟		X	من سنة 2004 ثابت
2	هل يتم تجهيز موازنات تقديرية ؟	X		
3	هل يوجد وصف للوظائف ولوائح القائمين بها تبين ما يلي:	X		من بين خصائص نظام الرقابة

الداخلية احترام مبدأ الفصل بين المهام .			- المسؤوليات والصلاحيات المعطاة لكبار المسؤولين في الشركة . - الأشخاص المفوضين بالدخول في معاملات وتنفيذها. - الأشخاص المسؤولين عن الموجودات الثابتة. - الأفراد المسؤولين عن الضبط المالي .	
معلومات مدرجة في لوحة القيادة	X		هل يتم تجهيز تقارير مالية للإدارة دوريا (كل شهر) تسمح بمقارنة أرصدة الحسابات مع التقديرات أو الموازنات التقديرية؟	4
		X	هل لدى المؤسسة سياسات وإجراءات محاسبية مكتوبة؟	5
		X	هل يتم تبليغ الموظفين بكل السياسات؟	6
مسك دفتر الأستاذ هو من نظام معالجة جزء المعلومات المحاسبية	X		هل يقوم بمسك دفتر الأستاذ العام أشخاص لا تشمل واجباتهم ما يلي: - معالجة المقبوضات النقدية، استلام البضاعة، توقيع الشيكات الموافقة على الفواتير مسك دفاتر الأستاذ والسجلات مسك دفتر الأستاذ هو من نظام معالجة جزء المعلومات المحاسبية المساعدة؟	7
		X	هل هناك تغطية تأمين كافية على موجودات الشركة وفقا التعليمات الإدارية؟	8
		X	هل تشمل جميع القيود المحاسبية على تعريف كاف بالحسابات التي يجب أن تسجل بها ؟	9
المقاربة المحاسبية		X	هل تراجع القيود اليومية ويوافق عليها أفراد معنيون والمستوى المناسب من جهاز الشركة ؟	10

المصدر من إعداد الطالبتين بالاستناد على وثائق المؤسسة

الجدول رقم 04 : الأسئلة المتعلقة بالمشتريات

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
-------	---------	-----	----	-----------

1	هل هناك قسم أو أقسام خاصة بالمشتريات؟	X	عدة أقسام نقوم بعملية الشراء
2	هل كل عمليات الشراء محصورة بقسم المشتريات؟	X	
3	هل تتم بعض العمليات عن طريق المناقصات؟	X	استشارة
4	هل هناك قسم خاص أو أقسام خاصة للاستلام أو الفحص	X	هناك عدة أقسام
5	هل تطابق البيانات الواردة لكل من الفاتورة وطلب الشراء و أمر التوريد و إذن الاستلام؟	X	
6	هل تتحقق المؤسسة من صحة الفاتورة من الناحية الحسابية قبل الصرف؟		
7	هل الأمر بالصرف خاص بكل الأقسام؟	X	
8	هل تمسك المؤسسة يومية مستقلة للمشتريات؟	X	
9	هل ترسل فواتير الشراء مباشرة للقسم الذي قام بعملية الشراء؟	X	
10	هل هناك نظام فعال لتسجيل وتدقيق عمليات الاستلام الجزئي لصفقة شراء معينة	X	
11	هل يعتمد صرف الفواتير من قبل الموظف المسؤول عن القسم	X	
12	هل يقوم موظف قسم الحسابات بتسجيل قيد الشراء وفق اليومية المساعدة للمشتريات؟	X	
13	هل ترفق بالشرك المحرر المورد جميع المستندات المؤيدة لذلك؟	X	يتم تحويل المبلغ من حساب الشركة إلى حساب المورد (أوامر التحويل)

المصدر من إعداد الطالبتين بالاستناد على وثائق المؤسسة

الجدول رقم 05: الأسئلة المتعلقة بالمبيعات

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
-------	---------	-----	----	-----------

1	هل هناك رقابة على الفواتير قبل تسليمها إلى الزبائن؟	X	
2	هل تجري مقارنة بين كمية الاستهلاك و الفاتورة المرسله؟	X	
3	هل تحسب كمية الاستهلاك بطريقة آلية ؟	X	
4	هل يتم توصيل الفاتورة إلى الزبون ؟	X	
5	هل هناك مدة انتظار للتسديد ؟	X	15 يوم
6	في حالة التسديد هل هناك رقابة على التحصيلات ؟	X	
7	بعد انقضاء المدة، هل يتم إبلاغ الزبون بالقطع ؟	X	
8	في حالة عدم التسديد، هل يتم اتخاذ إجراءات معينة ؟	X	
9	في حالة العجز عن التسديد هل يتم اللجوء إلى القضاء؟	X	
10	هل تراقب التحصيلات اليومية؟	X	
11	هل تقارن التحصيلات اليومية مع الفواتير التي تم تسديدها في الشباك ؟	X	
12	في حالة وجود فوارق في الصندوق هل يتم التصريح بها ؟	X	
13	في حالة الفوارق الايجابية أو السلبية ، هل يتم اتخاذ إجراءات معينة؟	X	
14	هل هذه الإجراءات تأديبية ؟	X	

المصدر من إعداد الطالبتين بالاستناد على وثائق المؤسسة

الجدول رقم 06 : الأسئلة المتعلقة بالأجور

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
1	هل يوجد نظام الى الإعداد الأجور ؟	X		
2	هل توجد مراجعة الطريقة إعداد الأجور ؟	X		
3	هل هناك رقابة على ساعات العمل ببطاقة التنقيط وكشف الأجور ؟	X		
4	هل يتم تحسين نظام الأجور حسب المتغيرات	X		
5	هل هناك مراجعة المجاميع دفتر الأجور ؟	X		15 يوم
6	هل هناك مطابقة بين دفتر الأجور والمدفوعات؟	X		

		X	هل هناك رقابة على السلفيات للعمال؟	7
		X	هل هناك مقارنة بين كشف الأجور و دفتر الأجور؟	8
		X	هل هناك مقارنة لدفتر الأجور و حسابات مصاريف المستخدمين؟	9
		X	هل توجد مراجعة محاسبية و بيانية للرواتب والأجور؟	10
		X	هل نظام إعداد الأجور فعال؟	11
		X	هل توجد رقابة على إجراءات التسجيل المحاسبي؟	12

المصدر من إعداد الطالبتين بالاستناد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستقصاء

بعد قيامنا باستخدام قوائم الأسئلة لنظام الرقابة الداخلية لمختلف وظائف المؤسسة من الهيكل التنظيمي ومشتريات قوة والضعف والتي سيتم إبرازها في ما يلي: والمبيعات والأحور، تبين لنا بعض النقاط في المؤسسة والمتمثلة في نقاط القوة والضعف والتي سيتم إبرازها في ما يلي:

أولاً: نقاط القوة

1. بالنسبة للهيكل التنظيمي:

- يتم تطبيق مبدأ الفصل بين المهام والذي يضمن تحديد المسؤوليات والصلاحيات
- يوجد نظام المعالجة المعلومات المحاسبية .
- الحرص على تبليغ كافة الموظفين بمختلف السياسات اللازم تطبيقها.

2. بالنسبة للمشتريات والمبيعات:

- وجود تنظيم محكم العمليات الشراء والبيع في المؤسسة.
- الاستعمال الايجابي لأنظمة الإعلام الآلي في تحسين مختلف العمليات
- السهر على استمرار التزويد بالطاقة الكهربائية والغازية مهما كانت الظروف
- متابعة الزبائن الذين لم يسددوا المبالغ المحصلة عليهم.
- وجود تقسيم المهام على مستوى جميع المصالح
- الكشف عن أي اختلالات غير عادية

3. بالنسبة للأجور

- توفر الشركة على نظام معلوماتي لمعالجة الأجور و الرواتب .
- نظام التحفيز للعمال عن طريق تطبيق نظام العلاوة الفردية و الجماعية .
- وجود نقابة للعمال في الشركة يجعلها تسهر على ضمان حقوقهم
- استخدام ساعة الضبط بالشركة لإثبات ساعات العمل الفعلية .
- استلاما كشف الأجور الشهرية والتي تتم بالصورة آلية .

ثانياً: نقاط الضعف

1. بالنسبة للهيكل التنظيمي :

- عدم تحديث الهيكل التنظيمي، وإدراج مصلحة مختصة بالتدقيق مثلاً

2. بالنسبة للمشتريات والمبيعات:

- وجود عدد كبير من الزبائن وشساعة الإقليم

3. بالنسبة للاجور:

- بوجود الأنظمة الرقابية الفعالة يستحيل وجود نقاط الضعف .

المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

من خلال دراستنا لواقع التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وعن طريق المقابلة الشخصية لاحظنا الأهمية البالغة لوظيفة التدقيق الداخلي كوظيفة معتمدة في المؤسسة باعتبارها الوسيلة المباشرة التقييم نظام الرقابة الداخلية حيث يتجلى دورها الاساسي في الكشف الدقيق عن الأخطاء والانحرافات الموجودة والاطراف المسؤولة عنها في أقصر وقت ممكن، إضافة الى محاولة تحديد نقاط الضعف والعمل علي تصحيحها بالطريقة المناسبة باقل تكاليف وخسائر ممكنة من أجل الحرص على السير الحسن للعمل بشكل مستمر دون التعرض الى عوائق أو صعوبات. هذا بالإضافة الى إبراز نقاط القوة التي تعتبر تجسيد لسياسات والاجراءات المنصوص عليها كل هذا يبرز مدى أهمية ودور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية باعتباره جزء منها، وتصب كلها في تحقيق اهداف المؤسسة.

خلاصة الفصل:

يعتبر التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم ذو أهمية بالغة باعتباره وسيلة وقائية ونظام معلوماتي يساعد على اتخاذ مختلف القرارات وذلك من خلال عمليات التدقيق الداخلي في يقوم بها المدقق، حيث تتمثل القيمة المضافة المهام المدقق بالمؤسسة في الحصول على معلومات موثوقة وذات مصداقية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات مناسبة وملائمة حيث:

- أثناء عملية التدقيق الداخلي، يقوم المدقق بتدارك النقائص الموجودة على مستوى الإجراءات المعمول بها في المؤسسة، وعند توصيل نتائج عمله إلى الإدارة العامة يقوم هذا الأخير بتعديل تلك الإجراءات والنقائص
- العمل على تطوير الأداء باستمرار بما يتماشى والأهداف المراد تحقيقها
- الحفاظ على موارد المؤسسة وترشيدها مستقبلا

إلا أنه يمكن القول أن عملية التدقيق بمؤسسة ميناء مستغانم تحبير محدودة وهذا راجع إلى :

- عدم وجود إجراءات تسيير مكتوبة تساعد المتفق على القيام بمهامها
- عدم فهم العمال المغزى التدقيق مما يجعلهم غير متجاوبين لعملية التدقيق
- وجود مدقق داخلي واحد مسؤول على عملية التدقيق، وهذا يؤدي إلى قصور في الأداء، خاصة وأن مؤسسة ميناء مستغانم كبيرة الحجم ومتعددة النشاطات .

لذا لابد من وضع هيكل تنظيمي خاص بالتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم يتضمن مدير التدقيق و مدقق محاسبي ومالي، ومدقق الأداء وهذا لتغطية أكبر حجم ممكن من عمليات التدقيق على مدار السنة وبالتالي الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات التي تساعد على الجاد القرارات المناسبة التي تحقق أهداف المؤسسة وحافظ على بقاءها واستمراريتها .

خاتمة

عامّة

خاتمة عامة:

تسعى المؤسسات كثيرا الحماية ممتلكاتها وحقوقها خاصة مع كبر نشاطها وهذا بغية الحفاظ على مكانتها واستمراريتها، وهذا مما أدى إلى التركيز على أهمية التدقيق الداخلي والذي يساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، ولمعالجة 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 وعلاقته بالتدقيق الداخلي ، أما في الفصل الثالث قمنا بدراسة ميدانية حول التدقيق الداخلي وفعاليتيه في النظام الرقابة الداخلية في مؤسسة الميناء 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 الأولى: تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسة وطبقة أساسية، حيث تعتبر وسيلة هدفها الأساسي فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ودورها الأساسي اكتشاف الأخطاء والتلاعب، ومنه فإن الفرضية الصحيحة
- الفرضية الثانية: تتمثل أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسة أنها أداة من أدوات التي تساعدها على اكتشاف النقاط القوة ، والضعف ومعرفة مدى نجاح نظام الرقابة الداخلية
- الفرضية الثالثة: نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة الإجراءات والعمليات التي يتم اعتماد عليها في المؤسسة ويهدف للتقليل 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 والعشر 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 توجيهات الإدارة هدف إلى تسيير ناجح المختلف العمليات المالية التدقيق الداخلي يقوم برسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة لنظام الرقابة الداخلية .
- الهدف الأساسي الوظيفة التدقيق الداخلي هو فحص وتقييم النظام 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 في سبب
- ضرورة إعطاء صورة حسنة للمدقق الداخلي من طرف مسؤولي المصالح عند القيام بوظيفته
- اختيار موظفين ذو كفاءة الأزمة 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 وتكوين المدققين الداخليين من أجل رفع مستواهم

● افاق الدراسة :

ارتأينا أن نقدم بعض أفاق المستقبلية الأزمة البحث فيما تذكر منها:

خاتمة عامة

- مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في مؤسسات التجارية
- دور نظام الرقابة الداخلية في إعداد القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية
- التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي من أجل تحسين نظام الرقابة الداخلية.

قائمة

المراجع

1. الكتب:

- أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات دار صفاء، الأردن، 2000.
- أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية ، الطبعة 1، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
- الصبان، سمير جمعه، إسماعيل، السوافيري، فتحي رزق (1996)، الرقابة و المراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي"، الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى.
- أمين السيد أحمد العلي المراجعة بين النظرية والتحقق الدار الجامعية مصر، 2004.
- بوسبعين تسعديت، محاضرات في نظام الرقابة الداخلية، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة البويرة، مذكرة منشورة على الويب.
- جربوع يوسف محمود، أساسيات الإطار النظري في مراجعة الحسابات غزة فلسطين، الجامعة الإسلامية (2008).
- حسان أحمد الحسبان، أثر الرقابة الداخلية على أداء القطاع العام الأردني، المجلة العربية للنشر العلمي، الأردن، 2022.
- حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في نقل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999.
- خالد أمين عبد الله علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية دار وائل، الأردن، 2007.
- خالد أمين عبد الله، التدقيق و الرقابة في البنوك، الطبعة 1، دار النشر و التوزيع، عمان، 2012.
- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية ، الطبعة 2، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، 2004.
- خلف عبد الله التدقيق الداخلي بين نظرية التدقيق والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2006.
- خلف عبد الله التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة من IIA الأوراق النشر والتوزيع الطبعة الأولى 2017.
- خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- رافت سلامة محمود وآخرون، على عقيق الحسابات النظري، دار الميسرة، الأردن، 2011.
- رافت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات العملي دار السيرة الأردن، 2011.
- رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، عمان، 2015.

قائمة المراجع

- رؤوف عبد المنعم تحسين التالي ميدان المراجعة بين الفكر والتطبيق دار الفاروق، مصر، 1987.
- عبد الرزاق محمد عثمان ، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الثانية ، الموصل ، 1999.
- عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية الدار الجامعية مصر، 2004.
- عيد الوهاب نصر على شمالة السيد الحانة الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال الواقع والمستقبل) 500 الدار الجامعية، مصر، 2005/2006.
- كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006.
- محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق حسابات ، الطبعة 1، جامعة البليدة 2010.
- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون.-الجزائر، 2005.
- محمد السيد سرايا أصول المراجعة الإطار النظري المعايير والقواعد مشاكل التطبيق العملي دار المعرفة الجامعية عصر، 2003.
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من القرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008.
- وليم توماس، امرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، الكتاب الأول، تعريب ومراجعة: أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر. السعودية، 2006.

2. المقالات والمجلات:

- تونسي نجاه، تدقيق الحسابات و تقييم نظام الرقابة الداخلية ، مجلة المالية و الأسواق، جامعة مستغانم، 2014.

3. مذكرات:

- ابوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية العمليات المخزون داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم. التجارية تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011.

- النونو، كمال، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البطولة الإسلامية العاملة في قطاع غزة رسالة ماجستير غير مشورة، كلية التجارة الجامعة السالمية. غزة (337) (بتصرف)
- أم كلثوم رزقة، دور نظام الرقابة الداخلية في التقليل من المخاطر المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة ورقلة، 2017.
- بن سالم حفيظة، دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2016.
- توادري سليمة، مدى تأثير التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2015.
- حميدانو صالح، دور المراجعة في عملة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة القاصدي مبراح ورقلة، 2012.
- سايح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر والعالمية على تحديد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية محاسبة وتدقيق، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف.
- شعيب عمان، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2022.
- صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كالية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، اطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية كلية العلوم التجارية واقتصادية وعلوم التسيير - جامعة بسكرة - 2015-2016.
- عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 03، 2010.
- غنو عبد القادر، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة مستغانم، 2017.
- فاتح علاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة أعمال الاستراتيجية والتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011.
- فاطمة أحمد ابراهيم العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العائلة في قطاع غزة مرسله متصلين، قسم المحلية والتحويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة - 2016.

قائمة المراجع

- فاطيمة بحاش، دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة بوضياف، المسيلة، 2017.
- قلاب ذبيح الياس، المساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011.
- لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين شهير المؤسسة، مذكرة ماجستير منشورة علوم اقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر 3 ، 2003/2004 .
- محمد فهمي الجعيري، دور التدقيق الداخلي في تخفيف آثار المخاطر التشغيلية في المصارف الأردنية" رسالة ماجستير كلية الأعمال ، جامعة الشرق الأوسط 2011 .
- محمد لمين عيادي مساهمة المراجعة الداخلية في القسم بلقاء المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم المسير، فرع إدارة أعمال جامعة الجزائر، 2007/2008.
- ناصر عبد العزيز مصلح، أثر استخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في المصارف العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، جامعة غزة، 2017.
- هيا مروان ابراهيم لظن، مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة و تمويل، جامعة غزة، 2016.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد وتبيان دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ميناء مستغانم. تم التركيز على أهمية التدقيق الداخلي في دعم وتعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية، وتقييم الإجراءات المختلفة المستخدمة فيه، وتحديد نقاط القوة والضعف في النظام القائم. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لجمع المعلومات والبيانات اللازمة لإعداد الإطار النظري، بينما تم استخدام منهج دراسة الحالة في الإطار العملي من خلال تطبيق أدوات التدقيق الداخلي على أنظمة الرقابة الداخلية في مؤسسة ميناء مستغانم. خلصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي هو أداة فعالة لتقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية، حيث يساعد على تشخيص الوضع الراهن لنظام الرقابة الداخلية، الكشف عن نقاط الضعف في النظام لتجنبها، وتحديد نقاط القوة لتعزيزها.

الكلمات المفتاحية

التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية، تقييم الأداء، مؤسسة ميناء مستغانم.

Abstract :

This study aims to identify and clarify the role of internal auditing in evaluating the internal control system at the Mostaganem Port Authority. The focus is on the importance of internal auditing in supporting and enhancing the effectiveness of the internal control system, evaluating the various procedures used within it, and identifying the strengths and weaknesses of the existing system.

The study employed a descriptive approach to gather the necessary information and data for preparing the theoretical framework, while a case study method was used in the practical framework by applying internal auditing tools to the internal control systems at the Mostaganem Port Authority.

The study concluded that internal auditing is an effective tool for evaluating and improving the internal control system. It helps in diagnosing the current state of the internal control system, identifying weaknesses to avoid, and determining strengths to enhance.

Keywords:

internal auditing, internal control system, performance evaluation, Mostaganem Port Authority.