

قائمة الملاحق

الفصل الأول

الفصل الثاني

الفصل

الثالث

المقدمة

الختامة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكااديمي
التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

التدقيق الداخلي ودوره في الحفاظ على ممتلكات في المؤسسة

دراسة حالة مجمع تربية الدواجن بالغرب

:

مندلي

:

حمو أمانة

صلاح الدين

:

| | | | |
|----------------------|------------------|-------|--|
| عبد الحميد ابن باديس | مندلي صلاح الدين | | |
| عبد الحميد ابن باديس | برياطي حسين | رئيسا | |
| عبد الحميد ابن باديس | مادوري نور الدين | | |

السنة الجامعية: 2017/2016

لاستبيان

بغرض الاجابة على الإشكالية المطروحة في البحث، و يهدف الوصول الى نتائج اكثر شمولاً تم تدعيم الفصول النظرية بدراسة ميدانية متمثلة في استبيان موجه الى المدقق الداخلي في مؤسسة ORAVIO.

و على هذا الأساس لقد قسمنا الأسئلة الى بعدين من الدراسة وكانت كالتالي:

البعد الأول : اسئلة خاصة بالتدقيق الداخلي

1- هل المؤسسة تطبق التدقيق ؟

نعم

لا

2- اذا كان نعم. هل تطبيق التدقيق

اجباري

اختياري

اخرى

تعليق.....

3- اذا كان اجباري. ما هي النصوص القانونية التي تنصه؟

.....
.....

4- اذا كان اختياري. على اي اساس تتبنى المؤسسة التدقيق الداخلي؟

حماية الممتلكات

مراقبة تطبيق الاجراءات

مراقبة احترام القوانين

5- ما هي الوسائل المعتمدة في التدقيق ؟

المعايير

القوانين

النظام الداخلي

اخرى

.....تعليق

البعد الثاني: اسئلة خاصة بالمدقق الداخلي

1- على اي اساس يتم اختيار المدقق الداخلي ؟

الشهادة الجامعية

الخبرة المهنية

التدريب

أخرى

.....التعليق

2- كيف تقيم درجة استقلالية المدقق الداخلي؟

قوية

متوسطة

ضعيفة

اخرى

3- هل هناك تعاون بين المدقق الداخلي و مفتش الحسابات للمؤسسة؟

نعم

لا

4- اذا كان نعم كيف تقيم هذا التعاون؟

قوي

متوسط

ضعيف

تحليل الاستبيان:

يهتم هذا الاستبيان بشأن دراسة التدقيق في مؤسسة اغذية الأنعام GAO بحث خصصنا القسم الأول من الاستبيان للأسئلة الخاصة بالتدقيق الداخلي و القسم الثاني الى معلومات خاصة بالمدقق الداخلي وذلك من أجل التعرف على المؤهلات التي يتمتعون بها .

كان السؤال الأول في القسم الأول يدور حول تطبيق المؤسسة للتدقيق الداخلي و كانت الإجابة من طرف المدقق الداخلي بنعم و بأنه إجباري في الجواب الثاني و كإجابة اكثر توضيحية في الجواب الثالث أكد لنا المدقق بالنصوص القانونية إجباريته و هذا حسب إجراءات التدقيق الداخلي من طرف مجلس الإدارة في 2013/03/31 لمجمع تربية الدواجن بالغرب أما في الجواب الخامس فكان السؤال يدور حول الوسائل المعتمدة في التدقيق و كانت الإجابة بأنه يعتمد على القوانين

أما في القسم الثاني كان السؤال الأول يتمحور على أي أساس يتم اختيار المدقق الداخلي فكانت الإجابة بأنه يتم اختيار هذا الأخير على أساس الشهادة الجامعية و الخبرة المهنية و تم وصف درجة استقلالية المدقق الداخلي بأنه قوية في الجواب الثاني و هناك تعاون قوي بين المدقق الداخلي و

مفتش الحسابات بحيث وصف بالقوي في الجواب الرابع و دليل ذلك أن مفتش الحسابات أول شيء

يطلبه هو تقرير المدقق الداخلي

الإستنتاج:

الخاص بالتدقيق الداخلي

بما أن المؤسسة تطبق التدقيق الداخلي يمكن القول بأن مؤسسة أغذية الأنعام GAO تلجأ إلى إيجاد وسيلة رقابية تضمن حسن سير النشاط فيها و المحافظة على اموال مسيرتها و بالتالي إيجاد أداة تعمل من داخل المؤسسة لمنع الأخطاء و الغش و المحافظة على موارد المؤسسة من الضياع و السرقة أو الاختلاس أو الإهمال. و من الإجابة على إجبارية التدقيق الداخلي بالوحدة يمكن القول بأن المؤسسة تهدف إلى تطبيق النظام و السياسات الموضوعية و تلتزم بالقوانين و الانظمة المعمول بها.

الخاص بالمدقق الداخلي

يتم تعيين المدقق الداخلي بوحدة أغذية الأنعام GAO على أساس الشهاد الجامعية و الخبرة المهنية أي أن المدقق الداخلي ذا معرفة و مهارة و خبرة كافية و هذا ما يسير له مهامه أثناء قيامه بعمله.

و كإجابة من طرف المدقق الداخلي حول درجة استقلاليته و التي وصفها بالقوية يمكن القول بأن المدقق مستقل و غير متحيز و ذلك حتى يتسنى للمدقق القيام بعمله على أكمل وجه إضافة إلى ذلك يجب أن يكون موضوعي أثناء القيام بمهمته و ذلك بعدم التأثر بالظروف المادية و المعنوية إلى جانب ذلك العوامل الخارجية المحيطة به.

و أيضا من خلال الاستبيان نلاحظ أنه توجد علاقة بين المدقق الداخلي و مفتش الحسابات للمؤسسة و الموصوفة بالقوية لأن أول وثيقة يطلبها المدقق الخارجي هي تقرير المدقق الداخلي و هذا ما أدى بنا للقول بأنه يوجد تنسيق بين جهود كل من إدارة التدقيق الداخلي و مفتش الحسابات للمؤسسة .

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى إظهار الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي من خلال عمل المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات لاقصادية. وذلك بالاعتماد على مجموعة من المراجع الخاصة بالموضوع " كتب، مجالات، مواقع انترنت وغيرها " واستبيان موجه للمدقق الداخلي عن عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة من أجل تحديد درجة تأثير كل من مهام المدقق الداخلي ومبادئه المهنية على تحسين هذا النظام، ومن أهم النتائج المتوصل إليها هو أن :

- التدقيق الداخلي أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية يقوم بمهامها المدقق الداخلي، وتستعملها المؤسسة من أجل تقييم أداء أنشطتها المختلفة: المحاسبية، المالية، التشغيلية والإدارية، الكشف عن نقاط الضعف فيها، تنبيه لإدارة بما قد تواجهه من مخاطر مستقبلية وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجة ذلك،
- كما يركز نشاط التدقيق الداخلي على مجموعة من العناصر والتي يتحدد على أساسها درجة تأثيرها على نظام الرقابة الداخلية ومن أهم هذه العناصر استقلالية المدقق الداخلي، خبرة المدقق الداخلي ومتابعة المدقق الداخلي لنتائجه المبلغ عنها.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، التدقيق الداخلي، المدقق الداخلي، المؤسسة لاقصادية.

Résumé :

Cette recherche vise à montrer le rôle joué par l'auditeur interne à travers la fonction d'audit pour l'amélioration du système de contrôle interne au sein des entreprises économiques, et pour cela, on s'est appuyé sur plusieurs références liées à ce sujet et sur un questionnaire destiné à l'auditeur interne dans l'entreprise afin de déterminer le degré d'impact des tâches et des principes professionnels d'audit sur l'amélioration du système de contrôle interne.

Parmi les résultats les plus importants obtenus on distingue :

- l'audit interne est un outil de système de contrôle interne, l'entreprise l'utilise afin d'évaluer la performance de ces différentes activités : comptables, financières, opérationnelles et administratives et aussi pour détecter les points faibles dans ce système et faire les recommandations nécessaires pour y faire face.
- L'efficacité de l'audit interne est basée sur un ensemble d'éléments parmi eux : l'indépendance, l'expérience et l'efficacité de l'auditeur interne et le suivi des résultats rapportés.

Les mots clés : contrôle interne, audite interne, auditeur interne, entreprise économique.

لإهداء

الحمد لله الذي وفقني في انجاز هذا العمل المتواضو الذي اهديه الى اهم شخصين في حياتي الى من قال فيهما الرحمن "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا"،

الى منبع الرحمة والحنان امي و ابي حفظهما الله و اطال في عمرهما

وقدرني على رد جزء من جميلهما.

إلى اخي و اخوتي وفقهم الله و انار الطريق امامهم، الى كل العائلة، الى اصدقائي.

الى كل من أتقاسم معهم أجواء المحبة.

الى رفيقات دربي.

و الى كل من وسعته ذاكرتنا ولم تسعه مذكرتنا .

الخاتمة

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها و حقوقها، و خصوصا مع كبر حجمها و شعبيتها، و ذلك حفاظا على بقائها و استمراريتها، هذا ما ادى الى ضرورة وضع نظام فعال للرقابة الداخلية و كفيل بحماية حقوق هذه المؤسسات و موجن شتى اعمال التلاعب و الإهمال، و يضمن سير عملياتها و سلامة العمليات المحاسبية و الوثائق المالية، من حالات الاخطاء و الغش و التزوير هذا النظام يعتمد على تنظيم جيد، و تقسيم بناء لمختلف الوظائف و تحديد للمسؤوليات، و على نظام محاسبي سليم و عناصر بشرية مؤهلة و ادوات رقابية ملائمة.

و من خلال هذا البحث حاولنا ابراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع الرقابة الداخلية حيث وجدنا انها جد ضرورية في المؤسسات، كون انها تتضمن كل المقاييس و الادوات التي تضمن للإدارة العليا تحقيق عدة اهداف تتمثل في حماية اصولها و المحافظة عليها ضد الاخطار و ضمان دقة البيانات المحاسبية و المالية، بحيث يمكن الاعتماد عليها و ضمان الاستجابة للسياسات الموضوعة من خلال إعداد تقارير دورية عن نتائج الأنشطة، و كذا ضمان الاستخدام الاقتصادي الكفاء لمواردها من خلال تجنب الاسراف و القصور و التبذير في استخداماتها.

كما تناولنا تقييم نظام الرقابة الداخلية، الذي يعتبر امرا ضروريا بالنسبة للتدقيق الخارجي و الداخلي، خاصة ان معايير التدقيق من معايير الفحص الميداني يتركز على تقييم مدى امكانية الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، فمن خلال هذا التقييم يتم تحديد اطار التدقيق و نطاق الفحص، و مدى و نوع الاجراءات التي يجب اتباعها، و كذلك بإعطاء التوصيات اللازمة، و الخاصة بتحسين هذا النظام و تطويره إن لزم الامر ذلك .

فبعد معالجتنا و تحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصوله الثلاثة، توصلنا للنتائج الخاصة باختبار الفرضيات و نتائج عامة، مجموعة من الاقتراحات

أما فيما يخص اختبار الفرضيات فقد توصلنا الى مايلي:

- ان الهدف من تقييم نظام الرقابة الداخلية هو اظهار مدى فعاليته؛
- التدقيق الداخلي يعمل على تقديم توصيات للإدارة العليا؛
- يساعد التدقيق الداخلي في التغلب على الصعوبات التي تترتب عن الظروف الاقتصادية داخل المنظمة.

أما النتائج العامة المتوصل اليها فجاءت كالتالي:

- إن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الاجراءات و التعليمات و القوانين الموضوعة من طرف الادارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة؛
- يكمن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات و المعلومات التي سيعتمد عليها في الحكم على مدى نجاعة المؤسسة ؛
- يعتبر التدقيق الداخلي اداة ادارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، حيث تعمل على تطوير و تحسين انظمة الرقابة الداخلية.

من خلال دراستنا لهذا الموضوع، حاولنا معالجة اشكالية البحث من خلال دراستنا لفعالية التدقيق الداخلي و دوره في المؤسسة، و بمعالجة جوانب و حيثيات هذا الموضوع مع التعرّيج لواقع هذا الحال على احدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والمتمثلة في مؤسسة وحدة اغذية الانعام Oravio و التي على اساسها تم الاجابة على فرضيات الموضوع و تساؤلاته.

للتدقيق الداخلي

تمهيد الفصل

مرت عملية التدقيق الداخلي بعدت مراحل فمنذ ظهورها كانت عبارة عن وظيفة تسعى للكشف عن الأخطاء و التلاعبات، هذا ما أدى إلى خوف الكثير من الموظفين منها، ولكنها اليوم و بمفهومها الحديث أصبحت أداة من أدوات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها، حيث تعمل على تقييم أداء أنشطتها المختلفة المحاسبية والمالية والتشغيلية، وتقدم لها النصح ولهذا وجدت معايير لتنظيم التدقيق الداخلي بمختلف مجالات تطبيقه في المؤسسة وباختلاف أنواعه.

لدا ارتأينا إن نقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق

المبحث الثاني: مدخل إلى التدقيق الداخلي

المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي

للتدقيق الداخلي

فرنسا ظهر في 1881 م ، أما
 (1916) 1896 م، 1902 م، وأستر 1904 1911 في ، العربي فكان
 مهنة فيها ، تنظيم، وظلت حرما مباحا حتى 1909
 (1) لمزاولة مهنة التدقيق، ولقد أنشئت جمعية المحاسبين راجعين المصرية 1953
 المهنة في ثم ، الجمعية الى 1955 م، وقد أصدرت هذه
 الأخيرة 1958 وسلوك وآداب المهنة، وواجبات ، المحاسبين لها. كانت
 هناك تشريعات مهنية في فلسطين و الأردن 1919 .
 الهندي في فلسطين حتى 1948 م أما العراق حتى سنة 1958 ، استبدل
 الشركات رقي مهنة ، في هذه المهنة، لأردن حتى
 الشركات 1962 وذلك نة 1964 م. اما في الكويت
 ، الشركات الهندي 1913 لمبقا فيها
 حتى 1960 م عندما صدر قانون الشركات الكويتي والذي ، المزيد قيق المتطور اكثر من
 انون الهندي، وفي 1962 مهنة : هناك. وأصبحت جميع الدول العربية
 يا بتشريعات للمهنة وعلى سها المملكة العربية لسعودية، والامارات العربية المتحدة،
 ن وتونس ، وليبيا و الجزائر و المغرب ... الخ
 كانت رهينة الأهداف منه بن جهة و من جهة اخرى نتيجة
 لتطوير هذا الأخير ، الجانب ، بغية جعله يتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها التجارة ؛
 العالمي بشكل عام، والتي شهدتها ، لا ، على وجه الخصوص.²
 ن نعرض في ل التالي وور التاريخي نيق عبر .

¹ خالد امين عبد الله، مرجع سبق ذكره ص 18/17

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، " المراجعة و تدقيق الحسابات الاطار النظري و الممارسات التطبيقية" ديوان المطبوعات الجامعية،

للتدقيق الداخلي

الجدول رقم (1-1): التطور التاريخي للتدقيق

| المدة | الأمر بالتدقيق | المدقق | اهداف التدقيق |
|--------------------------|--|--|--|
| 2000 1700 يلاد إلى | الملك، الإمبراطور الكنيسة، حكومة | ين، الكاتب | على أموال، الأموال |
| 1700 إلى 1850 | الحكومة، المحاكم التجارية و المساهمين | المحاسب | فاعليه، حماية الأصول. |
| 1850 إلى 1900 | الحكومة و المساهمين | نص مهني في المحاسبة او القانون | لغش و مصادقية الميزانية |
| 1900 إلى 1940 | الحكومة، و المساهمين | نص مهني في التدقيق و | والأخطاء، الشهادة مصادقية التاريخية |
| 1940 إلى 1970 | الحكومة، البنوك و المساهمين | نص مهني في التدقيق و | الشهادة على انتظام القوائم التاريخية. |
| 1970 إلى 1990 | الحكومة، هيئات اخرى و المساهمين | نص مهني في التدقيق و المحاسبة و الاستشارة | الشهادة على الرقابة الداخلية المعايير المحاسبية و معايير |
| 1990 | الحكومة، هيئات اخرى و المساهمين | نص مهني في التدقيق و المحاسبة و الاستشارة | الشهادة على دقة للحسابات داخلية في الاحترام المعايير لغش العالمي. |

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، " المراجعة و تدقيق الحسابات الاطار النظري و الممارسات التطبيقية" ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون ، الجزائر، 2003 ، ص 8/7

للتدقيق الداخلي

ثانيا : مفهوم التدقيق

تعرف لأمريكية AAA على أنه " مة لجمع أدلة لإثبات بشكل موضوعي تتعلق تأكيدات خاصة بتصرفات و احداث اقتصادية، بهدف توفير يد على وجود درجة تطابق بين تلك ن و المعايير المقررة و تبليغ ه إلى المستخدمين المعنيين"¹

التدقيق بمعناه المهني يعني " مستندات نر وسجلات محة راي في عدالة الكشوفات المالية للمؤسسة معتمدين في ذلك على قوة و متانة نظام الرقابة الداخلية."²

الفرنسية ، على أنه " مسعى و طريقة منهجية مة بشكل منسق ، مهني يستعمل بغية ومستقل، استنادا على معايير التقييم و تقدير ام و الاجراءات " ³

و لم تك مة بالتعريف خاله ، منظورين أهداف لمتوخاة منها :

- : تشكيل
- م المعلوماتي والتنظيمي
- التعاريف ابقة نلاحظ ان التدقيق يرتكز على النقاط التالية :
- ن والسج المحاسبية للتأكد من مة ات التي م تسجيلها و تحليلها و تبويبها
- وهو الحكم على صلاحية الكشوفات ؛ الختامية للتعبير ؛ على نتيجة المؤسسة، و مدى تشكيلها ركز المالي الحقيقي لها؛
- التقرير: في شكل تقرير موجه إلى لاطراف سواء داخلية او خارجية
- ويمكن استنتاج تعريف م بالاستناد إلى التعاريف على أنه:
- هو طريقة مة منهجية مة لجمع لا بها خص مهني مستقل مؤهل كان السجلات والمستندات المحاسبية و الكشوفات المالية ، من

¹ امين السيد احمد لطفي، " المراجعة بين النظرية و التطبيق"، الدار الجامعية، مصر، 2004، 18

² ، " المدخل الحديث لتدقيق الحسابات"، دار صفاء للنشر، الاردن، 2000 07

³ د التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره ص 10

للتدقيق الداخلي

4 وجود نظام سليم للرقابة الداخلية :
الأ ، حذفها نهائياً ، دي وعلمي بتبني التدقيق الاختياري ، من التفصيلي.

5. التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية : هذا ، على ، المحاسبية إعدادها ، المحاسبية تفق عليها إذا يعتبر الالتزام بها للحكم على بية القوائم المالية الختامية وعن مدى تمثيل نتيجة نشاط .سة إلى ز المالي والحقيقي لها.

6. العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف كذلك في المستقبل: يعتبر هذا ، ات التي مت بها في الماضي لأجراءات سليم للرقابة الداخلية ستكون كذلك في ، صحيح ، ي على في الحالة العكسية بذل المزيد من العناية المهنية في

7. مراقب الحسابات يزاول عمله كمدقق فقط : هذا في هذا ، بعمله ، للحسابات ، وضح لا المبرمة ا بين .سة والمدقق على الا تكل هذه الاتفاقية بمعايير وعلى راسها استقلالية في عمله نشير في ، الداخلي على ، يلتزم بوظائفه ؛ وأن يسعى إلى الأهداف 1.

ثانياً: مفاهيم التدقيق²

تعني المفاهيم الم العقلي والذهني الأفكار الأ العريضة (Broad Généralisations) والمستنتجة الأساسي ، الإجراءات ، وعلى يق وهي:

- الأ (ذقي)؛
- الاستقلال
- المهنية
- لا
- 3.

¹ عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة، مرجع سبق ذكره ص13

² وليد توماس، امرسون هنكي، " المراجعة بين النظرية و التطبيق"، الكتاب الاول، تعريب و مراجعة: احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر السعودية، 2006، 43

³ وليد توماس، امرسون هنكي، " المراجعة بين النظرية و التطبيق"، الكتاب الاول، تعريب و مراجعة: احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد،

للتدقيق الداخلي

المطلب الثالث: معايير التدقيق

- تعتبر معايير كميبيس واضحة نستطيع لالها والحكم على الجدوى منه. كان المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين مل على مع معايير الأداء كتيب "معايير ارف عليها" من هذا الكتيب معايير التدقيق المتعارف عليها سمعة إلى رئيسية وهي:¹
- -معايير عامة General Standards : وهي المعايير بالتكوين الذاتي أو الشخصي لمن سيزاولون مهنة هذا طلق عليها المعايير لشخصية personal standards
 - معايير العمل الميداني Standards of Field Work: وهي المعايير المتعلقة بإجراءات
 - معايير إعداد التقارير Standards of Reporting: وهي المعايير المتعلقة بإعداد التقرير
- ن التقرير.

أولا: المعايير العامة

ن المعايير العامة بالتكوين الشخصي بعملية والمقصود بهذه المعايير ن الخدمات المهنية على درجة الكفاءة المهنية لة أشخاص مدربين، وتوصف هذه المعايير بأنها امة أنها تاج إليها : معايير ، الميداني : التقرير ئمة، وتعتبر شخصية .لك أنها ص على شخصية التي أن يتحل بها مدقق، وبالتالي فإنه ن القول أنه للحصول على تقرير راي في له أهميته إلى ذلك ان يكون على : من الكفاءة ب، ويتبع المهني ارف عليها.

م المعايير لة إلى:²

(1) معيار التدريب و الكفاءة :

¹ خالد امين عبد الله، مرجع سبق ذكره ص 49
² محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي "المراجعة الخارجية"، الدار الجامعية للنشر ، مصر، 2002 16

للتدقيق الداخلي

عني هذا : الشخص ، يكون لديه معينة وتتوفر له
 : فنية تظهر تلك الكفاءة ، و لكي تعطي هذه المواصفات أثرها
 المناسب، و حتى يكون هناك ثقة لدى الأطراف
 والعملية والا
 الرأي
 والعملية.

2) معيار الاستقلالية : الحياد:

لك حتى يكون
 : شخص
 فكرياً وذهنياً،
 و غير متحيز،
 هي التي تعطي رايه
 ب أن يبدو أيضا في نظر المستخدمين للكشوفات المالية التي يصدر بشأنها رايه الفني أنه
 ب يديه
 : يكون
 : المستخدمون لهذه الكشوفات والتقارير حيث
 نوم بعملية التدقيق
 لى الق الطلب على المهنة.

3) معيار العناية المهنية:

مفهوم : المهنة : مستوى من الأداء تحقيقه : كل شخص المعنيين
 معايير : الميداني : التقارير،
 كاف : تقرير :
 المهنية جبة في التحقق لإثبات

ثانيا: معايير العمل الميداني

تعتبر أهم معايير ارف علمها ليا، والتي وها إلى²

1. معايير وضع الخطة :الإشراف على المساعدين:

به يكون أولهذا
 لها، كونه ، الأهداف :خاة منها ويأخذ في عين الحسبان الإمكانيات
 الأهداف، في هذا الإطار بتوزيع
 الأهداف الأساسية : البرامج ، وبدقة ، الفحص من اشماله على
 ، فحصها وتوقيتها، يستخدم البرنامج المخطط
 الأداء : والمثبت في البرنامج، وكذا إمكانية الانحرافات ناوله معالجتها،
 ويعتبر البرنامج : من خلال احتوائه على ، به ، الفترة
 الازمة ،، والنهاية : التدقيق وتحديد المهام إليه ولمساعدته.

2. معيار تقييم نظام الرقابة الداخلية:

¹ محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، مرجع سبق ذكره ص 17/16
² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره ص 45

للتدقيق الداخلي

يعد أثر على مهارات : لتقييمها مع والحكم عليها ، على هذا الأخير الالتزام مدى الطرق التالية :
 المتبناة ولحجم ، لها، فاحترام مقوماته و الالتزام بإجراءاته يعطي : الذي يحتاج إلى خبرات و
 أهمية كبيرة لدى الا : لها، اوبغية
 . طريقة الا . طريقة التقرير .
 : طريقة الملخص الكتابي.

3. معيار كفاية أدلة الاثبات :

، الحصول على مدر وافي لإ ، طريق من المستندي و ،
 لاستفسارات ، وغيرها ، إبداء الراي في الكشوفات المالية تحت الفحص فأدلة الإثبات و
 مدى توافرها و كذلك مدى حجيتها في لإثبات هي الأساس . ي يبني عليه المدقق رايه في مدى صحة و
 سلامة البيانات المحاسبية و مدى تعبير الكشوفات المالية عن نتيجة اعمال المؤسسة من ربح او خسارة و مركزها
 المالي في نهاية الفترة .¹

ثالثا: معيار إبداء الراي (اعداد التقارير)

وهي المعايير التي د التقرير النهائي ، المعايير ²:

1. معيار الاشارة لمقياس صدق وعدالة عرض الكشوفات المالية :

هذا نق الحسابات أن يشير في تقريره الى ما اذا كانت الكشوفات المالية قد تم عرضها
 المحاسبية () ، علميا، ومهنيا الحسابات للمبادئ المحاسبية
 لة عرض الكشوفات المالية. بمعنى أن التزام الادارة بهذه المبادئ في د وعرض
 الكشوفات المالية يضمن مصداقيتها، أي انها ستكون ، التحريفات الجوهرية سواء كانت تحريفات غير
 و تحريفات

2. معيار ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها:

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره ص 46
² حكمة مناعي، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر" مذكرة ماجستير في علوم التسيير،

للتدقيق الداخلي

يهدف هذا بيار الى التنسيق في المحاسبية، مان قابلية الكشوفات المالية للمقارنة على الفترات المالية وبالتالي التأثيرات التي أدت إليها هذه الكشوفات المالية لان عدم الثبات في تطبيق هذه ل إليها تكون غير صحيحة والهدف هذا هو:

- قابلية الكشوفات
- التغييرات التي على المحاسبية وأثرها على الكشوفات المالية وقابليتها للمقارنة ففي هذه الحالة يجب على الحسابات الإشارة إلى بطريقة في تقريره.
- 3. معيار الإفصاح التام:

تعد ضرورية : معايير : التقرير : كانت هذه المعلومات : بتقرير : أية : من صلب الكشوفات : الملحق بها : معدتها، لإفصاح : ناسب للكشوفات المالية مفترض، : شير تقرير : إلى خاف هذا، ومن ثم فعندما يرى قارئ الكشوفات المالية تقرير التدقيق غير متحفظ، فان هذا معناه ان المدقق قد : إلى إفصاح أكثر : عدالة عرض الكشوفات .

4. معيار ابداء الراي في القوائم المالية كوحدة واحدة:

يشتمل التقرير على آري المدقق في الكشوفات المالية كوحدة واحدة . و يتطلب ذلك ان يبدي مدقق الحسابات رايه فيها للمؤسسة ككل، وآلا رايه ، بعض منها : معين ، هذه الكشوفات أما في : حولها : ن يوضح : ك في تقريره.¹

المبحث الثاني: مدخ ، إلى التدقيق الداخلي

المطلب الاول: لمحة تاريخية حول التدقيق الداخلي

المتتبع لتاريخ تطور التدقيق يلاحظ تعدد وتنوع أشكال و مجال التدقيق فقد انحصرت أهدافه في المراحل الأولية في اكتشاف الأخطاء و الغش و التلاعب و ضاق نطاقه في العمليات المالية ليصبح اعم و أوسع لإجراء وسائل إيصال الإنتاج. يرجع بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين (AIA) في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941. وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي و اتساع نطاق الانتفاع بخدماته. و قد عمل المعهد على تدعيم و تطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة .

بيث تم في عام 1947 إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي صادرة عن (AIA)معهد المدققين الداخليين. و في عام 1957 تم إصدار أول قائمة معدله لمسؤوليات التدقيق الداخلي.

¹حكيمة مناعي، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر"، مرجع سبق ذكره ص 68/69

للتدقيق الداخلي

عام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي: على انه مراجعة (review) للإعمال و السجلات ، تتم داخل المنشأة بصفة مستمرة أحيانا و بواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض و يختلف نطاق و أهداف التدقيق الداخلي كثيرا في المنشآت المختلفة و قد تميز و خاصة في المنشأة الكبيرة إلى أمور متعددة لا تتعلق مباشرة بالنواحي

و تعتبر احد 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 لدراسة و اقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني في التدقيق الداخلي ، و في عام 1977 انتهت اللجان من أعماله و قدمت تقريرا بنتائج دراستها ، و تم التصديق النهائي على هذه المعايير في المؤتمر الدولي السابع و الثلاثين في سان فرانسيسكو عام 1978 و بحق فان هذه المعايير التي تم إقرارها من غالبية ممارسي المهنة و روادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي و الجهات التابعة له تعد بمثابة ولادة و بزوغ مهنة جديدة¹.

و عرف التدقيق الداخلي حينها : على انه وظيفة تقويم مستقلة يتم إنشائها داخل المنشأة لفحص و تقويم أنشطتها المختلفة و هدف التدقيق الداخلي هو مساعدة أعضاء التنظيم في تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية و ذلك بتزويدهم بالبيانات المعلومات التحليلية و عمل الدراسات و تقديم المشورة و التوصيات المناسبة بصدد الأنشطة التي يتم تدقيقها

1988 و في الأردن أصدرت هيئة الأوراق المالية تعليمات الإفصاح و المعايير المحاسبية و معايير التدقيق للعمل بها اعتبارا من 1/9/1998 و المتضمن الاستجابة و المواكبة لتطور التدقيق الداخلي و الطلب من الشركة المساهمة تشكيل لجان تدقيق من أعضاء مجلس الإدارة لتشرف على التدقيق الداخلي.

و في عام 1996 تم إصدار دليل لأخلاقيات مهنة التدقيق صدر عن (iiA)

تم صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي في عام 1999 من قبل معهد المدققين الداخليين على انه نشاط نوعي و استشاري و موضوعي مستقل داخل المنشأة مصمم لمراجعة و تحسين انجاز هذه الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات و الخطط و الإجراءات الموضوعية و اقتراح التحسينات اللازمة إدخالها حتى تصل إلى درجة كفاية الإنتاجية القصوى .

و في عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي و تم تعريفه على انه نشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة للمنشأة و لتحسين عملياتها. وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم و دقيق لتقييم و تحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر، الرقابة و التوجيه (التحكم)².

للتدقيق الداخلي

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي

من التركيبة اللغوية البسيطة نلاحظ أن مفهوم التدقيق الداخلي موجود في الكلمتين¹:

-التدقيق (Audit): أصلها لاتيني مرافق للكلمتين (Audio.Audire) بمعنى استمع ، ومعناها العام مستخدم في كل ما هو متعلق بإعطاء رأي أو تحليل لحالة ما.

-الداخلي (Interne): لان التدقيق هنا منجز من طرف شخص من المؤسسة وهو مناظر للخارجي (Externe)

إن التدقيق الداخلي مفهوم لبس بالجديد فقد عرف منذ فترة زمنية طويلة و مر بمراحل تطوير فبعد أن كان رقابة مالية مستمرة هدفه اكتشاف الأخطاء والغش أصبح يقوم على شمولية التدقيق النوعي والاستشاري لتحسين الأداء.

فالمفهوم الشامل للتدقيق الداخلي يتضمن في محتواه الواسع بأنه:

- نشاط داخلي مستقل داخل المنشأة تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها .
- أداة رقابية تعرض تقييم السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة .
- وظيفة استشارية لاقتراح التحسينات اللازمة إدخالها.

وبما أن مجال التدقيق أصبح واسعاً جداً فقد عرف التدقيق الداخلي على أنه:

التعريف الأول: "مجموعة من الأنظمة أو وظيفة داخلية تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المنشأة ، وفي التحقق من إتباع موظفي المنشأة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم ، و في قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أدائها وأغراضها و اقتراح التحسينات اللازمة إدخالها عليها حتى تصل المنشأة إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى"².

التعريف الثاني : كما عرفه معهد المدققين الداخليين (IIA) على أن التدقيق الداخلي هو " وظيفة تقييم مستقل تنشأ من داخل المنشأة لفحص و تقييم كافة أنشطتها كخدمة للمنشأة بهدف مساعدة موظفي المنشأة للاضطلاع بمسؤولياتهم بجدارة ، حيث يقوم التدقيق الداخلي بتزويد الإدارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح لإرشادات و المعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها ، ويتضمن هدف التدقيق الداخلي إيجاد نظام رقابة كفؤ بتكلفة معقولة"³.

التعريف الثالث: عرف معهد المدققين الداخليين للتدقيق الداخلي

¹ خياطي الجبالي، احمد هنشور خيرة " التدقيق الداخلي و دوره في الحفاظ على ممتلكات المؤسسة" مذكرة تخرج ضمن متطلبات شهادة ماستر 2000-1999 24

² كريمة علي الجوهر و آخرون ، التدقيق و الرقابة الداخلية على المؤسسات منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية 2012 10

³ Institude of Internal Auditors (IIa), standards for the Professional practice of internal Auditing p31

للتدقيق الداخلي

حسب نشرة عام 2004 انه " نشاط مستقل و موضوعي ذو طبيعة استشارية مصمم لزيادة قيمة المنظمة و تحسين عملياتها، و يساعد التدقيق الداخلي المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال انتهاج مدخل موضوعي و منظم لتقييم و تحسين فعالية إدارة المخاطر، الرقابة، و عمليات التحكم المؤسسي".¹

كما عرف كذلك على انه: " نشاط تقييبي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لتدقيق العمليات كالخدمة للإدارة، و هو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس و تقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى".²

فئة عامة يمكن القول أن التدقيق الداخلي هو مجموعة من الأنظمة و أوجه نشاط مستقل داخل المؤسسة تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات و القيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية الإحصائية و في التأكيد من الاحتياطات المتخذة لحماية أصول و ممتلكات المؤسسة و في التحقق من إتباع موظفي المؤسسة للسياسات و الخطط و الإبرية المرسومة لهم ، و في قياس صلاحية تلك الخطط و السياسات و جميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها و اقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها ، و ذلك حتى تصل المؤسسة إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.³

المطلب الثالث: أهداف و أهمية التدقيق الداخلي

يهدف التدقيق الداخلي إلى اكتشاف التلاعبات و الاختلاسات و الغش ، بالإضافة إلى أن له أهمية بارزة على مستوى المؤسسة

أولاً: أهداف التدقيق الداخلي⁴

إن الغرض من التدقيق الداخلي هو مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تادية مسؤولياتهم بطريقة فعالة و ذلك بتزويدهم بتحليل موضوعية للبيانات و بتقارير دقيقة و صحيحة عن نشاط المؤسسة بوجه عام ، و بصفة خاصة الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها هي:

1- الفحص

¹ د كريمة علي الجوهر و آخرون مرجع سبق ذكره ص 10

² هادي تميمي ، مدخل إلى التدقيق ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن ، الطبعة الثانية 2004 24

³ يونس محمد جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الطبعة الثانية 2000 31

⁴ ياسمينه بن حمو ، مليكة بن شاعة "علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية" مذكرة تخرج من متطلبات الحصول على شهادة ماستر ، تخصص مالية و محاسبة ، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، مستغانم ، ص 12

للتدقيق الداخلي

الفحص يشمل السجلات المحاسبية و مراقبة الأصول و التحقق من التقارير المالي ، حيث أن الإدارة تعتمد إلى حد كبير من المعلومات و البيانات الواردة في هذه التقارير لتسيير النواحي التشغيلية في المؤسسة و اتخاذ القرارات اليومية التي لن تكون سليمة إلا إذا كانت مبنية على تقارير صحيحة .

2- التقييم

بعد فحص السجلات المحاسبية و التقارير يستطيع المدقق الداخلي أن يقيم النظام و يقترح التعديلات المناسبة و يقيم نظام رقابة داخلية ، ومن جهة نظر النظام المحاسبي بإمكان النظام أن يمد الإدارة ب:

- معلومات الكافية و الدقيقة

- المحافظة على موارد المؤسسة من الضياع و السرقة أو الاختلاس أو الإهمال؛

- المراقبة على جميع الخطوات التشغيلية ؛

- تقييم الكفاءة المحاسبية من وجهة نظر فعالية الإجراءات المتبعة.

3- مراقبة التنفيذ

لمراقبة تطبيق النظام و السياسات الموضوعية لابد من الملاحظة و فحص السجلات و التقارير المعدة و التأكد من أن العمل قد تم كما هو مرسوم له¹.

اضافة الى هذه الاهداف يمكن ذكر اهداف اخرى منها:²

- التأكد من مدى ملاءمة و فعالية السياسات و اجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة و ظروف العمل و التحقق من تطبيقها
- اقتراح الاجراءات اللازمة لزيادة كفاءة و فعالية الدوائر و الانشطة، أكيدا للمحافظة على الممتلكات و الموجودات
- مراجعة اجراءات ادارة المخاطر و ما اشتملت عليه من مراكز الخطر
- مراجعة فعالية الاساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر
- التأكد من الالتزام بالقوانين و الانظمة المعمول بها
- اعداد تقارير مفصلة و دورية بنتيجة التدقيق و رفعه الى اعلى سلطة تنفيذية.

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي³

¹ باسمينة بن حمو، مليكة بن شاعة "علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية"، مرجع سبق ذكره 12
² خلف عبد الله الوردات "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة"،الوراق للنشر و التوزيع، الاردن الطبعة الاولى 2014 37
³ بودالي فاطمة و عدالة خيرة ، الرقابة و المراجعة الداخلية في المؤسسة ، مذكرة تخرج ماستر ،تخصص مالية ،كلية العلوم التجارية ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم، 2010-2011 25-24

للتدقيق الداخلي

تطور التدقيق الداخلي مع تزايد الحاجة إليه كأداة رقابية تساعد المسؤولين في إدارة الأعمال و المشاريع في تحقيق إشباع أكبر قدر ممكن من احتياجات ذوي المصالح المختلفة ، فأصبح يمثل نشاط تقييمي لتدقيق و فحص مختلف العمليات و النشاطات بهدف تطويرها و تحقيق أقصى كفاية إنتاجية .هناك مجموعة من العوامل تظهر ذلك و المتمثلة في :

➤ التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية

إن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم بالمتابعة و التكفل بالطريقة التي يتم بها مختلف المشاريع و منظمات الأعمال بحيث تساعد الإدارة العليا على مواجهة الظروف الاقتصادية المعقدة عن طريق ضمان سلامة نظام المراقبة الداخلية و توفير بيانات و معلومات على مختلف النشاطات و العمليات التي يمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات المتعلقة بمواجهة ظروف اقتصادية مستقبلية مما يتطلب زيادة الحاجة إليها في فترات الركود الاقتصادي و بالأخص تعجز إدارة المشروع زيادة أرباحها فتلجأ إلى طريقة الحد من تكاليف الإنتاج.

➤ كبر حجم المشاريع و انتشارها

بعد الثورة الصناعية التي حدثت في أوروبا كبر حجم المشاريع و تعقدت عملياتها و تشابكت مصالحها الأمر الذي أدى بهور البنوك و شركات المساهمة و هي هيئات لديها اتصال دائم بالعملاء الذين يحتاجون بيانات موثوق فيها كما انه لا يمكن تعطيل مصالحهم لإجراء عملية التحقيق في نهاية السنة المالية من طرف المدقق الخارجي لذا لجأت تلك الشركات والهيئات إلى التأكد من صحة البيانات المحاسبية و المالية فورا عند أوانها حتى لا تشوه سمعتها و تسيء إلى علاقتها مع العملاء. فظهرت الحاجة إلى ممثلين (مدققين داخليين) مؤهلين إداريا و فنيا و سلوكيا للتطلع على الموقع و الفروع و ميادين العمل دوريا.

➤ انتهاج أسلوب اللامركزية الإدارية

نظرا لانتشار المشاريع جغرافيا لجأت الإدارة الرئيسية إلى انتهاج أسلوب اللامركزية و ذلك و ذلك بتقسيم المشاريع إلى قطاعات بحيث أن لكل قطاع إدارة مستقلة مفوضة من طرف الإدارة العليا للقيام بوظائفها الرئيسية.¹ فوجب عليها وضع مدققين داخليين حددت مهمتهم في :

- التحقق في مدى التزام إدارات القطاع بالخطط و السياسات العامة؛
- تقييم الأداء بهدف إدخال إصلاحات على أساليب تنفيذ هذه الخطط و السياسات ؛
- تقديم التوصيات اللازمة لتعديل المعايير المعتمدة او رفع كفاءة القائمين على التنفيذ من خلال زيادة عددهم أو مردودية مهارتهم .

➤ التدقيق الداخلي كمجال لتدريب الإدارة

أدخلت الإدارة العليا عملية التدقيق الداخلي و هو ما سعي بالتدقيق الإداري من اجل معرفة و معالجة مواطن الضعف في العمليات بهدف إدخال الإصلاحات على عمليات التوصل إلى معرفة الأسباب المبدئية لعدم نجاح بعض

¹ بودالي فاطمة و عدالة خيرة ، الرقابة و المراجعة الداخلية في المؤسسة مرجع سبق ذكره ، ص 29

للتدقيق الداخلي

الأنشطة لمعالجتها ، من اجل الاستمرار وإنجاح النشاط الاقتصادي و تحقيق المزيد من الأرباح لأصحاب المصالح كالمساهمين وغيرهم¹ .

المطلب الرابع: أشكال، أنواع، و معايير التدقيق الداخلي

أولاً: أشكال التدقيق الداخلي

تتمثل أشكال التدقيق الداخلي في شكلين ويتمثلان في التدقيق المحاسبي و التدقيق العملي².

➤ التدقيق المحاسبي

يهدف هذا التدقيق إلى فحص محتوى الحسابات و سلامة التسجيلات و صرامة تطبيق القواعد المحاسبية و القواعد الداخلية أيضاً للمؤسسة ، حيث يقوم المدقق الحسابي بتقديم جدية المعلومات و قرنها من الواقع و كذا تأمين إجراءات و تسجيلها في السجلات .

➤ التدقيق العملي

هذا النوع من التدقيق لا يخص فقط جانب الحسابات و إنما يشمل نشاطات المؤسسة، و ينقسم هذا التدقيق إلى قسمين:

- تدقيق الوظائف العادية:

و التي تهدف إلى ضمان وجود عملية المراقبة و الفحص على مستوى الوظائف المختلفة للمؤسسة، و يشمل هذا الفحص الوظائف الواسعة كالمبيعات، المشتريات، الإنتاج، و تسيير المستخدمين... الخ و كذا الوظائف الدقيقة كوظيفة التخزين و التسليمات و غيرها من الوظائف المختلفة .

- تدقيق الوظائف المنتظمة:

و يعرف هذا النوع من التدقيق بالتدقيق الاستراتيجي و يهدف إلى فحص شروط و إجراءات العمل التي تحدث مرة واحدة كتدقيق إجراءات عملية استثمار هامة أو تدقيق وظيفة خاصة تعتبر استراتيجية من قبل المؤسسة .

ثانياً: أنواع التدقيق الداخلي

بالرغم من تعداد أنواع التدقيق الداخلي إلا انه من الصعوبة بمكان فصل هذه الأنواع عن بعضها أثناء التدقيق فمن الصعوبة أن يتم تدقيق تشغيلي دون الأخذ بعين الاعتبار الأثر المالي أو الأثر الإداري أو قياس مدى الالتزام

¹ : 30

² ياسمينة بن حمو، مليكة بن شاعة

للتدقيق الداخلي

بالأنظمة و التعليمات . كل هذا معهد المدققين فقد عملوا على تقسيم التدقيق الداخلي إلى الأقسام التالية من اجل تبسيط فهم كل نوع و تسهيل التعامل معه من اجل تحقيق أهداف التدقيق.¹

➤ تدقيق الالتزام

يهدف إلى التحقق من مدى الالتزام بالأنظمة و القوانين المعمول بها و الإجراءات الموضوعية من المنشأة . و تقع على عاتق إدارة التدقيق الداخلية عبء :

- التأكد من تطبيق القوانين و اللوائح و التعليمات التي تصدرها المنشأة:

- الإلمام الكامل بالقوانين و اللوائح و التعليمات العامة

- رقابة مدى التزام الإدارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في إداراتهم .

➤ التدقيق التشغيلي

يهدف إلى التحقق من الكفاءة و الفعالية و الاقتصادية في الأنشطة المراد تدقيقها و مساعدة الإدارة على حل المشاكل بتقديم توصيات مجدية من اجل سلوك نهج عمل واقعية. فقد يشمل تدقيق العمليات تقييما كاملا لنظام و قد يكشف عن مشاكل هامة في مجال العمليات على سبيل المثال (تدقيق المشتريات، الأصول الثابتة، المستودعات... الخ)

و يعرف التدقيق التشغيلي أيضا بأنه "الفحص و التقييم الشامل لمبيعات المشروع لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقا للسياسات الموضوعية و المتعلقة مباشرة بأهداف الإدارة ، كما يشمل تقييم كفاءة استخدام الموارد البشرية ، بالإضافة إلى تقييم إجراءات مختلف العمليات ، و يجب انه يتضمن التدقيق أيضا التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل ، و الطرق لزيادة الكفاءة و الربحية .

➤ التدقيق المالي

يهدف إلى التحقق من دقة البيانات و مدى الاعتماد على المعلومات المالية و كذلك المحافظة على الأصول . وتخضع كافة عمليات المالية للتدقيق المالي و المستندي و التي تقوم على التأكد من سلامة إجراءات الصرف و التثبت من اعتماد السلطة المخول لها اعتماد الصرف و في حدود صلاحيتها²

➤ تدقيق نظم المعلومات

للتدقيق الداخلي

إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من امن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية و التشغيلية في الوقت المناسب و صحيحة و كاملة و مفيدة

➤ تدقيق الأداء

إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية و الكفاءة و الاقتصادية لأداء الموظفين و مدى الالتزام بالأنظمة و القوانين .يطلق على هذا النوع من التدقيق " التدقيق الإداري " كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات و الأساليب الإدارية .

➤ التدقيق البيئي

يهدف من التدقيق البيئي قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة و التلوث و ما يمكن أن يواجه المنشأة و الحفاظ على الأنظمة البيئية و حمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية و مواردها و حماية البيئة من الاستنزاف أو الانقراض ...وتحديد و تقييم المظاهر البيئية التالية:

-الاعبرة؛

- ضجيج؛

- المياه العادمة؛

- حرق المخلفات؛

- المواد المستنزفة لطبقة الأوزون؛

- التدخين

-الحرارة و الرطوبة العالية في مناطق الإنتاج

-المخلفات (النفايات) الصلبة ... الخ

فعلى التدقيق الداخلي أن يتأكد من انه المنشأة عملت على اعتماد مظاهر البيئية الهامة لضبطها و السيطرة عليها

لتحسين الأداء البيئي بمنشأة و كذلك اخذ الاحتياطات اللازم لمواجهة أي اثر بيئي قد يؤثر على عدالة البيانات المالية

و التأكد من الالتزام بها.¹

ثالثاً: معايير التدقيق الداخلي

و يشمل ثلاث معايير أساسية:²

للتدقيق الداخلي

1-معايير متعلقة بالشخص المدقق

- الاستقلالية:

و يعني ذلك أن يكون المدقق مستقل عن الوظائف التي تقوم بتدقيقها و ذلك حتى يتسنى للمدقق القيام بعمله على أكمل وجه إضافة إلى ذلك يجب أن يكون موضوعي أثناء القيام بمهمته و ذلك بعدم التأثر بالظروف المادية و المعنوية إلى جانب ذلك العوامل الخارجية المحيطة به.

- الكفاءة المهنية:

و تتمثل في جمل المعارف الفنية و الخبرات المهنية التي يتمتع بها الشخص المدقق من خلال ممارسته لمهنة التدقيق.

2- معايير العمل الميداني¹:

إن توفر الكفاءة و الاستقلالية لدى مدقق الحسابات غير كاف للقيام بمهمته على أحسن وجه و إعطاء الرأي الصحيح حول شرعية و صدق الحسابات لذلك عليه مراعاة معايير أخرى متعلقة بأعماله و هي مقاييس يستند عليها ن أجل تقييم العمل الذي قام به و بالتالي تحديد مسؤوليته فيما إذا قام بواجبه في تدقيق و مراقبة الحسابات، غير انه من الصعب وضع معايير تطبق على مختلف المؤسسات و مختلف مراحل تطورها و من هذه المعايير نذكر:

- وضع خطة عمل كافية لأعمال مراقبة و تدقيق الحسابات و الإشراف على أعمال مساعديه و ليس له الحق في تفويض السلطة أو انجاز المهمة كاملة من طرفهم ؛

- جمع القرائن و أدلة تبرير الرأي الفني المحايد الذي توصل إليه في نهاية عملية التدقيق بالاعتماد على جملة من الأدلة أو بعضها كالمستندات ، الجرد المادي ، الاستفسارات ، البيانات المقدمة من طرف أعضاء الإدارة و غيرها ؛

- تقييم نظام الرقابة الداخلية و يتم ذلك عن طريق التعرف على المؤسسة ثم تقييم نظام رقابتها ثانيا و المرحلة الثالثة يقوم بفحص الحسابات ، بالاعتماد على التقييم النهائي لهذا النظام يمكنه تخطيط أعماله و نطاق الدخل فيه و تحديد الاختبارات التي ينبغي إجراؤها مع تحديد الثقة في بيانات المؤسسة .

-كتاب التقرير و إبداء الرأي

3- معايير إعداد التقارير:

تنتهي كل مهمة تدقيق بكتابة تقرير يتضمن رأي المدقق النهائي حول شرعية و صدق الحسابات، و بصفة عامة فان المعايير المتعلقة بإعداد التقارير نذكر:

- ينص التقرير عن صراحة تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها:

- استمرارية التطبيق للمبادئ المحاسبية من دورة إلى أخرى:

للتدقيق الداخلي

إن القوائم المالية تظهر صراحة حقيقة المركز المالي وإن الوظيفة المالية ناتجة عن العمليات التي قامت بها المؤسسة.¹

المبحث الثالث : اساسيات التدقيق الداخلي

المطلب الاول: معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي

الأ ، معايير بق الداخلي، وتشمل هذه المعايير عن معهد المدققين الداخليين
 iiA على ، المعايير تغطي لنواحي الرئيسية ، الرئيسية للتدقيق الداخلي، وكل
 وي على ، وتعليقات ، للمدققين الداخليين.
 وتتمثل هذه المعايير في خمسة المعايير :²

(1) الاستقلالية:

الاستقلال والحياد يعني ، يكون ، بعيدا عن تأثير الجهة التي
 لتام عنها ، يكون لها أي تأثير عليه ويرى معهد المدققين الداخليين
 يوم على دعمتين هما لتنظيمي ن الداخلي بحيث يكون
 الإة واللجنة ، يكون الداخلي
 مكانة المدقق الداخلي في المؤسسة (الوضع التنظيمي) : ن يكون
 مسؤولياتها ويجب ، الداخلي على الإ
 الافراد خاضعين ، متعاونين، ويجب
 الاستقلالية قسمه هذا ، أن يكون لمدير قسم
 لإدارة حتى يستطيع في النواحي المهمة. ناحية اخرى فإن الاستقلالية
 الداخلي ، تتزايد ، بين إدارة على تعيين
 الداخلي ويجب ، أهداف نسم التدقيق الداخلي في شكل مكتوب .
 الموضوعية : ن يكون ن الداخلي أدائه الداخلي وتعتبر الموضوعية امرا ذهنياً
 ، لدى المدقق الداخلي أدائه لعمله يجب الا يكون تابع للغير عند إبدائه آريه في
 ، ويجب نفسه في يجعله غير على إبداء ن موضوعي، ويجب يتفادى

² عبد الروهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة ، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات و عولمة اسواق المال (و المستقبل)، الدار الجامعية، مصر، 2005 501/500

للتدقيق الداخلي

الداخلي ، المهام تشغيلية
موضوعيته غير الأمر
ي من المهام التشغيلية التي سيدققها بعد
ذ في الحسابان عند الحصول على تقرير . الداخلي .

(2) الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي:

المدققين الداخليين ، والمهارات والكفاءات المهنية المطلوبة ، مسؤولياتهم ، ويتحقق هذا

- ، ومؤه وخبرات ، يعمل ، الداخلي :

➤ الكفاءة العلمية

➤ الخبرة

➤ فهم إدارية؛

➤ وفهم

➤ لخلقية.2- ج تدريب ة العاملين في الداخلي وتحسين المهنية¹.

(3) نطاق التدقيق الداخلي:

بت معايير الأداء المهني الداخلي على ، بها في
يق الداخلي متروك في النهاية ، الأمانة الواجب مراجعتها .
ومتطلباتها ، التوجيهات ، بشأن

وعلى ، المهام ، ويتم
مدى كفاءة ، المهام ، ويتم
الداخلي يشمل ، وتقييم مدى كفاءة ، الداخلية للمؤسسة و

1- فحص وتقييم مدى سلامة نظام ية في المؤسسة ومدى تحقيق أهدافها والتي في:

• ممتلكات وموارد غير بوب فيها.

• المحاسبية التي ينتجها ، المحاسبي في .

• التحقق من كفاءة حة بشكل .

• التحقق من مدى الالتزام بالقوانين الاجراءات.

2- فحص مدى جودة وفعالية الاداء ومدى تحقيق الاهداف والنتائج المرجوة بفاعلية .

(4) أداء عمل التدقيق الداخلي:

¹ هاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص 502/501

للتدقيق الداخلي

ت معايير الأداء المهني ن الداخلي على ، يشمل ، التدقيق، فحص ، المتابعة. وعلى ، على ، الداخلي يخطط لعملية ، الداخلي ويتوصل إلى ه بطريقة ، ويجب عليه ، المعلومات و التحقق من مدى صحتها التقارير الازمة في ات التي بتدقيقها ورفعها على المختصين وأخي . متابعة التوجهات ات التي لاحظها

(5) إدارة قسم التدقيق الداخلي:

تقتضي معايير ، الداخلي أن يتولى ، الداخلي إدارتها بطريقة مناسبة. ويكون مسؤولاً عن :

1. لاغراض ات التي اعتمدها الإدارة اوقبلها لإدارة؛
 2. تستخدم ن الداخلي
 3. تتماشى ن الداخلي مع معايير المهنية ن الداخلي؛
- وحتى هذا ن إدارتها ، الأهداف فإنه عليه :
- تكون لديه أهداف لإدارة؛
 - لإدارة؛
 - الاجراءات مكتوبة تكون للعاملين معه في إدارة؛
 - ر وتطوير رد البشرية في ن الداخلي؛
 - بالتنسيق بين جهود كل ن الداخلي ق الخارجي؛
 - للتأكد من أعمالها
 - والاجراءات
 - الافراد العاملين في
 - التنسيق ق الخارجي؛
 - الإضافية لجودة مستوى ممكن ويكون ق ومعايير المهنية ق الداخلي.²

المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي

¹ عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص 503

² عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص 504/503

للتدقيق الداخلي

يستخدم ن الداخلي في مهمته . الأهداف التي يريد حل إليها ، هذه أدوات¹ :

- تستخدم هذه الأدوات بشكل منهجي
 - هذه الأدوات على الداخلي ، الأداة الهدف ، تحقيقه؛ عديدة كالمدققين الخارجين والمستشارين... الخ؛
 - يستخدم ، اداتين مختلفتين في صل إليها الأداة الأولى .
- ويمكن تصنيف هذه أدوات الى نوعين اساسين : أدوات² لأدوات الاستفهامية:

أولا : أدوات الوصفية

يما يلي سنعرضها :

السبر الاحصائي: هو : تسمح عينه اختيارها بطريقة ، المجتمع محل سة الى تعميم في بيئة على كامل .

ويتبع ن الداخلي بند استخدام هذه الطريقة :

- تصور السبر: يقوم المدقق الداخلي الهدف ، الأهداف تحقيقها وهو يسمح التي م بها بهدف نوع الخطأ الأخطاء التي يريد منه المهمة مما
- ويقوم نعم الى كانت لية السبر حجم .
- المقابلة: تهدف ، خالها إلى الحصول على ، ويخضع الا ب الى مجموعة :

- ب احترام الأول
- التذكير بمهمة يبق وأهدافها بوب بسبب ؟ستجواب؛
- قق بعرض الصعوبات، المشاكل، ونقاط الضعف التي تم اكتشافها قبل الا
- ، الملخصة ، تقديمها إلى المسؤولين؛
- يتفادى المدقق ان يستمع اكثر مما يتكلم ويقوم توجيه ؟ستجواب في المهمة لتحقيق الهدف ر ويجب الآخر في مساوية ؟ستجواب؛

¹ محمد لمين عيادي" مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، مذكرة ماجيستر، قسم علوم التسيير، فرع ادا

119 2008/2007

² محمد لمين عيادي" مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، م

للتدقيق الداخلي

ثانيا : أدوات الاستفهامية

ونميز الاعمال، بما يلي سنتطرق لها

:

ملاحظة المادية : يعتمد في على المباشرة للتحقق

هو على هو

في ، ويتعلق الأ :

• ات :تهدف لاجراءات الى حل التي بها أو نشاط

تطابقه هو في ل الاجراءات واحترام الافراد لها؛

• ثق :تهدف إلى المحاسبية والمستندات فة التي تستخدمها

تصميمها، استخدامها، وانتقالها؛

• بل :تهدف الأصول ا على التثبيات،

• ويتعلق الأمر ق الاجتماعي ملاحظة مدى احترام الافراد للتعليمات؛

• السرد :تتميز بعض ، بصعوبة وصفها ويلجأ ، الى ، وتميز بين نوعين

:

• به الشخص الخاضع ، يكون في مهمة ن ويقوم الى

به الشخص لخاضع نيق بهدف الإ النشاط الخاضع

فيق، وتطرح هذه الطريقة بعض أهم ات التي يحتاجها الى

جانب مدى صدق الشخص م بالسرد؛

• به : ، بسرد ملاحظاته لاختبارات التي عمل إليها في

صعوبة وصفها ن طريق ، استغل قدمه جميع الاطراف.¹

ج. مخطط الوظيفي : الداخلي ات التي تحصل عليها

؛ استجواب رد التي قام بها في المهمة، ويعرض هذا المخطط مختلف في

إلى نب الأشخاص المسئولين نيام بها، ويسمح هذا المخطط بإثراء المعارف المكتسبة والخاصة

وبتحليل مراكز العمل بهدف تحديد نقاط الضعف المرتبطة بسوء في

• جدول تحليل الأعمال :يستخدم هذا الجدول لاجراءات محل الدراسة الى أعمال أولية بهدف

، بين سة ومعالجتها.

هـ. خرائط التدفق :تبين هذه الخرائط دورة ، بين ف، و مراكز المسؤولية، ويتم من

خلالها تحديد ات التي تمر بها حتى ، إلى قدم النهائي، وهي م نظرة كاملة ، تسلسل

¹ محمد لمين عيادي " مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، ص 120/121

للتدقيق الداخلي

اجراءات انتقالها. وتهدف هذه الخرائط الى
 تطبيق الاجراءات وفعاليتها، وتستخدم لهذا
 للتعبير

و . قوائم الاستقصاء :وتسمى
 ثم الاستبيان وهي
 تشمل
 من الاسئلة والتي
 تتناول نواحي النشاط

الدائنين و البنوك ..الخ. يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الاسئلة على
 الموظفين الإجابات عليها ، تحليلها قوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق
 الأفضل الأسئلة كل جزء منها
 ، بإحدى مجالات النشاط
 وفي الحالات تصمم هذه الاسئلة للحصول على جابات ب " نعم " " ا " تعني
 الداخلية، وهذا الأرب يركز على الأعمال التي يتم تنفيذها اكثر من التركيز على الافراد
 الأعمال . الاجابة عن الاسئلة يمكن لها ان تكون روتينية الإ : الى
 بية على لحالية بطرا عليها أي تعديل.¹

المطلب الثالث :مراحل عملية التدقيق الداخلي

تميز مهمة يبق الداخلي بكونها تتبع المنهجية مهما كان الهدف ويستخدام في ذلك تقنيات معترف بها
 : يستوجب احترامها كامل، فعال، وتتكون مهمة التدقيق الداخلي
 بية وهي :ة التحضير للمهمة، الميداني للمهمة (المهمة) ئج (إنهاء
 المهمة)².

أولا :مرحلة التحضير للمهمة³

مهمة يبق الداخلي تستوجب تحضيرا يدا حتى لها أهدافها طرة والتي تعتبر الإطار
 تدخلها، فمهمة يبق الداخلي ا بعد لإدارة ة للمؤسسة لأمر بالمهمة إلى
 ن الداخلي، ايلي سنستعرض مراحل الفرعية لهذه المرحلة :

الأمور بالمهمة L'ordre de Mission : يتمثل الأمر بالمهمة في الإدارة العامة

إلى يبق الداخلي المسؤولين في التدقيق، فالأمر بالمهمة
 أهداف تحقيقها الداخلي لصالح الإدارة كما يمكن لهذا الأمر
 : بين القائمين بعملية والأشخاص حتى الهيكل محل التدقيق .

¹ محمد لمين عيادي" مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة" مرجع سبق ذكره ، ص 122/121
² " جعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة ماجيستر، علوم اقتصادية فرع ادارة اعمال، جامعة

للتدقيق الداخلي

. التقرب Plan d'approche : بعد
يق الداخلي على الأمر بالمهمة، لى فى جمع
اقتصادي جبائي، ن، هيكل م، تنظيمها والنتائج
المسجلة طرفها. فهذه العملية التي تعتبر
إلى الموظفين
بل إلى تكوين
تسبق تنفيذها، تنظيمها بطريقة
على شكل
شكلى النشاط، إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها.
المهمة أي مرحلة مة التي
الاهداف، كما أن
بمهمته، كما يمكن لخطة

ج. جدول القوى و الضعف Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes : هذا الجدول يعتبر كخاتمة
بداية على الأهداف، في
كل ام بدراستهن فهو يشكل - القوة والضعف الحقيقية أو النسبية. فهذا الجدول يسمح
بترتيب اطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي. فنقاط
، تعرض على شكل نوعي حتى على شكل
، حسب القواعد، و الاجراءات ،
هداف لرقابة الداخلية غير المحترمة صحة
مسة التي بها قق الداخلي يجب أن تكون في معظمها
يتم عرضها في جدول القوى و الضعف.

د. التقرير التوجيهي Le Rapport d'Orientation : يعرف التقرير التوجيهي
الأهداف التي بول إليها ، والمعنيين به. فاختيار اتجاه مهمة ، يكون
القوى والضعف في النهاية التقرير التوجيهي والذي يكون ممضي
التدقيق.

و. التحقق Programme de vérification : يستعمل هذا البرنامج الأهداف طرة في التقرير
التوجيهي، فهو
، المدققين، فهو يعرف ، المدققين ، قق منها، القوة والضعف، خلاله
نتأكد من د نقاط القوة، ومدى تأثير . الضعف.

ثانيا : العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة)

تعتبر هذه المرحلة كإطلاق رسمية لعملية التدقيق و التي تهدف إلى الوصول لنتائج و اجوبة لتساؤلات مسيري
ة الطالبين لخدماتها، فهذه المرحلة تحتوي على هي :

للتدقيق الداخلي

التدقيق La Planification de Travail يعمل ،
 ومكانا، من نهاية
 المدققين الداخليين ، للمهمة، هذا
 التغطية La Feuille de Couverture: وهي تعطي في
 في ، ابراز ، في هذا الأخير، كما تعتبر
 ، الميداني ، منه بنتائجه.

ج. ورقة ابراز ل المشاكل La Feuille de Révélation et d'Analyse de

Problème: ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي ي بها الداخلي عند قيامه بمهمته، و نعي بهذه
 المشاكل عدم إمكانية ، معين غيابه كلية، فكل يقابلها مشكل في ، معين، مد جمع وترتيب
 مجمل هذه الاوراق ، تشكيل التقرير النهائي لهذه الاوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة
 تحتوي هذه الورقة على المشكل به ك الحلول المقترحة له، أما في حالة مشكل، الا
 عن استعمال هذه الورقة

ثالثا:مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة):

تعتبر هذه المرحلة حلة أخيرة لمهمة يبق الداخلي والتي تنتهي ء تقرير نهائي يسلم الى إدارة العليا
 الب خدماتها وبدورها بية وهي:

هيكل التقرير L'ossature du rapport: يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة ابراز و تحليل
 المشاكل من جهة المذكورة في
 ، لتحضير التقرير النهائي للمهمة.
 . الاجتماع النهائي لإقفال : المشتركين في الاجتماع الافتتاحي لمهمة
 ل إليها.

ج. تقرير تدقيق الداخلي Le Rapport d'Audit Interne: يعد تقرير الداخلي الخطوة الأخيرة والهامة في
 الإدارة ، وأنشطة ، وأوجه الخلل في
 الالتزام بالقوانين والأ ، وتنبيه الإ على طر هذا الخلل و القصور ، حيث ن التقرير
 ، التصحيحية كل ، ومتمى ، التقرير على
 ص كالجداول، لاجراءات م فهرس يسمح بترتيبها.

للتدقيق الداخلي

المطلب الرابع : المدقق الداخلي ، صفاته , حقوقه و واجباته, صلاحياته

اولا : تعريف المدقق الداخلي و صفاته

1.تعريف المدقق الداخلي:¹

هو ذلك الشخص الموظف في المؤسسة التي يقوم بتدقيقها ، إذ أن جميع المؤسسات تحوز برغبتها أو بواسطة القوانين والتعليمات قسما للرقابة الداخلية والذي يشمل فحص أنشطة المؤسسة وتقديم تقرير حولها للإدارة العليا أو إلى لجنة التدقيق لأجل مساعدة هذه الإدارة للوصول إلى أغراضها. ويشمل عمل المدقق الداخلي تدقيق النشاط وتدقيق الرقابة وإعطاء الاستشارات الضرورية لمستويات الإدارة المختلفة .

2. صفاته:

حدد معهد المدققين الداخليين المواصفات الواجب توافرها في المدقق الداخلي حيث وضع المعهد عدة قواعد عامة

يندرج في إطارها مجموعة من الجزئيات وهي كما يلي²:

ا- النزاهة: وتعني أن يتحلّى المدققين الداخليين بالنزاهة في أداء عملهم مما يؤسس للثقة في أعمالهم والاعتماد عليها

ويندرج تحت هذا البند القواعد السلوكية التالية :

- الالتزام بالقوانين و لكشف عن كل من يخالف القانون ويسئ للمهنة .
- عدم التغاضي عن أفعال تسيء للمهنة أو المؤسسة التي يعمل بها.
- الاحترام والمساهمة في تحقيق الأهداف الشرعية للمؤسسة التي يعمل بها.

¹ هادي التميمي ، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العملية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، 2006، ص 25.

² كمال سعيد كمال النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الاسلامية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، دفعة 2009، ص 35.

للتدقيق الداخلي

ب- الكفاءة: يجب على المدققين الداخليين المعرفة والمهارات والخبرات المطلوبة أثناء تقديمهم للخدمات وهذا يتطلب منهم :

- الانشغال فقط بتقديم خدمات الخدمات التي يمتلكون المعرفة والمهارات اللازمة لأدائها.

- أن يؤدي المدقق الداخلي خدمات التدقيق بموجب معايير التدقيق الداخلي الدولية للممارسة المهنية .

- تحسين المهارات وبراعتهم بشكل مستمر وتحسين جودة و نوعية خدماتهم

ج- الموضوعية: يجب على المدققين الداخليين إبداء أعلى الدرجات الموضوعية في جمع وتقييم الأدلة وإيصال المعلومات والتقارير حول عملهم وان لا يخضعوا لتأثير مصالحهم الشخصية وتأثير الأطراف المختلفة عند بناء تقديراتهم وتكوين رأيهم المهني .

د- السرية: يجب على المدققين الداخليين احترام قيمة وملكية المعلومات العائدة للمنظمة التي يعملون بها ، وان الكشف عن المعلومات التي تتم بالسرية لا يتم إلا من خلال سلطة مختصة بأمر قانوني أو واجب تقتضيه الأعراف المهنية، وهذا يقتضي منه الحذر في استخدام وحماية المعلومات التي اكتسبها أثناء تأدية واجبه وكذلك عدم استخدام هذه المعلومات للحصول على مكاسب شخصية.

وقد حددت الصفات الواجب أن تتوافر في المدقق الداخلي في مايلي :

- ان يكون أميناً يحتفظ بأسرار المؤسسة التي يقوم بتدقيق حساباتها.

- أن يكون مشبعاً بالروح العلمية وملماً بالقوانين والتشريعات المتصلة بعمله مثل: القوانين المنظمة للمهنة

وقوانين الشركات والضرائب.

- أن يكون بجانب ما يتحلى به من عمق معلوماته في المحاسبة متتبعا لاتجاهاتها الحديثة ، متفهماً للتدقيق واصوله.

- أن يكون سيد نفسه لا سلطان عليه غير ضميره، وان يضع مصلحة عمله فوق مصلحته من حيث الاولوية.

- أن يكون متمكناً من لغته قادراً على التعبير بها تحدثاً وكتابة بكل وضوح واقتدار.

- أن يواكب التطورات في حقل تخصصه والحقول ذات الصلة مثل الاقتصاد والإحصاء والإدارة.

- أن يكون أميناً لا يشهد إلا بعد التأكد واليقين، وان يكون يقضاً حاضر بديهية، ووفياً لا يتأثر بالآخرين.

- أن يكون ذا ضمير حي مخلص في عمله ومتمسك بأداب وسلوك مهنية.

- أن لا يوافق على أي عملية إلا إذا تفهم طبيعتها واقتنع بها.

للتدقيق الداخلي

ثانيا : حقوق وواجبات المدقق الداخلي:¹

ان الدور الهام الذي يلعبه المدقق الداخلي يجعل له حقوقا يتمتع بها ، و تقابلها واجبة عليه القيام بها ، و فيما يلي بيان لتلك الحقوق والواجبات:

1 - حقوق المدقق الداخلي: يمكن تلخيص حقوق المدقق الداخلي فيما يلي:

- حق الاطلاع في أي وقت على دفاتر المؤسسة وسجلاتها ومستنداتها وكذلك محاضر جلسات مجلس الإدارة.
- حق طلب البيانات والإيضاحات التي يرى المدقق ضرورتها للمساعدة على القيام بعملية التدقيق.
- حق تحديد وقت جرد ممتلكات المؤسسة والتزاماتها من اجل التأكد من عدالة تصوير البيانات المالية لواقعها.
- حق دعوة الهيئة للانعقاد وذلك في حالات الضرورة القصوى.
- حق الحصول على صورة ونسخة من الاستفسارات والبيانات التي يوجهها مجلس الإدارة للمساهمين.
- حق حضور اجتماع الهيئة العامة للمساهمين.

واجبات المدقق الداخلي: يمكن تلخيصها فيما يلي:²

- تدقيق حسابات المؤسسة وفقا لقواعد التدقيق المعتمدة (المعايير المتعارف عليها) ومتطلبات المهنة وأصولها العلمية والفنية.
- تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.
- تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية انجاز الأعمال في المؤسسة وجودتها.
- دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
- المساعدة في تصميم وتطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المنقوطة منها.
- تقديم الاقتراحات والإرشادات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة الداخلية.
- القيام بأعمال التدقيق الشامل لتلبية حاجة الإدارة ، ويشمل تدقيقا للالتزامات المالية والكفاءة والفعالية.

¹ كمال سعيد كمال النونو، نفس المرجع السابق ، ص32

² نفس المرجع ، ص32

للتدقيق الداخلي

ثالثاً : صلاحياته :

حتى يستطيع المدقق الداخلي إدارة عمله بكفاءة وفعالية، ينبغي عليه أن يكون على علم بكامل مسؤوليته وصلاحياته، وفقاً لما تقتضيه قواعد ومبادئ ومعايير التدقيق الداخلي وبما أن الغرض الرئيسي للتدقيق الداخلي يتمثل في " مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة، عن طريق إمدادهم بتحليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المؤسسة. وحتى يتمكن التدقيق وحتى يتمكن التدقيق الداخلي من تحقيق ذلك الغرض بكفاءة وفاعلية فإنه لابد أن يكون مدير ومدقق قسم التدقيق الداخلي متمتعين بمجموعة من الصلاحيات أهمها ما يلي:¹

- الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات وممتلكات وموظفي المؤسسة.

- تحديد نطاق عمل التدقيق، بما فيها اختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب والتعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق، حيث يجب أن يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيدة. بمعنى أن إدارة التدقيق الداخلي تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة الإجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل إدارة المؤسسة.

- الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل، وإعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود، تحقيقاً للفائدة المرجوة من التدقيق الداخلي في المؤسسة.

- الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية و الخارجية، مرجع سبق ذكره ص 50 .

للتدقيق الداخلي

خلاصة الفصل:

هذا الجوانب التدقيق الداخلي وجدنا انه جد ضروري و يجب تطبيقه في المؤسسات، كون انه يتضمن كل المقاييس لأدوات التي حماية أصولها نظرة عليها الأخطار الاستخدام لمواردها، في

ما يعد التدقيق الداخلي نعمة وتحسينها، ويساعد على يعية واستشارية بي إلى نظمة وتحسينها، أهداف بق منهج ير الخطر وأنشطة

الإدارة ولتحسين إجراءات والأنشطة ان أهمية كبيرة لتسيير مختلف عملياتها و مواردها وخصوصا مع كبر حجمها وتشعبها ، بقائها واستمراريتها.

تمهيد:

نظرا للتطور الحاصل في المؤسسات الاقتصادية ارتأت العملية الاقتصادية وخاصة المؤسسات العمومية و الخاصة في كل بلد إلى القيام بعملية التدقيق الداخلي لتسوية كامل عمليات اليومية ضمن نشاط المؤسسة اليومي العادي و للقيام بعملية التدقيق الداخلي نلجأ إلى خطوات البحث في عملية التدقيق بكل مؤسسة على حدا، و كذا تحديد الخطوات العملية للتدقيق الداخلي و حتى تكون هذه العملية ناجعة نقوم بدراسة دور التدقيق من الناحية الفكرية و بعد ذلك نقوم بتقييم دور الرقابة الداخلية و هذا ما سنتطرق له في هذا الفصل بالتفصيل عن كيفية القيام بعملية التدقيق الداخلي من خلال نظام الرقابة الداخلية . و نظرا لأهمية كل منهما خصصنا هذا الفصل لتناوله بالتفصيل حيث تم تقسيمه منهجيا إلى ثلاث مباحث:

المبحث الاول : ماهية نظام الرقابة الداخلية

المبحث الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية، مقوماته واجراءاته

المبحث الثالث : اسهامات التدقيق الداخلي في تحقيق الرقابة الداخلية للمؤسسة.

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

لقد تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية وهذا بسبب تعدد مراحل التطور التي مرت بها وتعدد معرفتها.

1. مراحل تطور وتبلور مفهوم الرقابة الداخلية:

لقد تطور تعريف الرقابة الداخلية تاريخياً ليسير التطور الكبير في النشاط الاقتصادي والتجاري وما وافقه من نمو في حجم المشاريع والوحدات الاقتصادية، اتساع نطاقها ومواكبة التطور في علم الإدارة وبصورة عامة يمكن تلخيص وازهار المراحل التي مرت بها الرقابة الداخلية كما يلي:

• المرحلة الأولى:

هي مرحلة الرقابة الشخصية وقد تضمنت المفهوم الضيق للرقابة الداخلية، والذي تناسب مع طبيعة المشروعات الفردية الصغيرة التي سادت آنذاك، وفيها اقتصر تعريفها على أنها مجموعة من الوسائل التي تكفل الحفاظ على النقدية من السرقة والاختلاس، ثم امتدت لتشمل بعض الموجودات الأخرى مثل المخزون.¹

• المرحلة الثانية:

هي مرحلة الضبط الداخلي وقد شوهد في هذه المرحلة نمو في حجم المؤسسات وزيادة أنشطتها وعملياتها كما اتسع نطاقها الجغرافي، وبموجب ذلك اعتبرت الرقابة الداخلية بمثابة مجموعة من الوسائل التي تتبناها المؤسسة لحماية موجوداتها وكذلك لضمان الصحة الحسابية للعمليات المثبتة بالدفاتر والسجلات. ومن أهم تعاريف هذه المرحلة ما صدر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين عام 1936 حيث عرف الرقابة الداخلية على أنها " مجموعة من الإجراءات والطرق المستخدمة في المؤسسة من أجل الحفاظ على النقدية والأصول الأخرى، بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية إمساك الدفاتر"²

• المرحلة الثالثة

هي مرحلة الكفاءة لإنتاجية، اتسع فيها مفهوم الرقابة الداخلية ليشمل أساليب الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية عن طريق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، بالاهتمام بالجوانب التنظيمية والإدارية، إلى جانب الحفاظ على أصول المؤسسة وضمان الدقة المحاسبية في تسجيل العمليات، ويمثل التقرير الذي أصدره المعهد الأمريكي للمحاسبين عام 1949 الأساس لهذه المرحلة، حيث عرف الرقابة الداخلية على أنها "تشمّل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية"³

الإنسانية

الداخلية

35 1990

135 2010

7-6
الداخلية

البداية

هلدني،
45
2010
التدقيق

تدقيق

1 عجب

7

2

3 . -زهير

• المرحلة الرابعة

مرحلة نظام الرقابة الداخلية وهي تتضمن المفهوم الحديث للرقابة الداخلية، وفيها تم استبدال مصطلح الرقابة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية باعتبار أن هذه الأخيرة أكثر شمولاً، وقد وُضع تعريف جديد لها وأُعتبرت بموجبه على أنها مجموعة من السياسات و لإجراءات الموضوعية بما يوفر تأكيد معقول بأن أهداف المؤسسة سوف يتم تحقيقها، ويرتكز مبدأ الرقابة الداخلية هنا على أنه لأداء أي نشاط مسؤوليات أساسية يتحملها المسؤول عن هذا النشاط، وبالتالي عليه تأدية مهامه الخاصة بطريقة معينة ودرجة من الكفاءة¹

2. أهم التعاريف لحدیثة لنظام للرقابة الداخلية:

من أهم التعاريف لحدیثة والمعاصرة لنظام للرقابة الداخلية ما صدر عن المعاهد والمنظمات والهيئات الدولية المتخصصة في هذا الميدان ومنها:

• التعريف لأول:

عرّفها لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA على أنها "تتمثل في تلك الخطة التنظيمية والأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة، بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية".²

• التعريف الثاني:

عرّفها المعهد فرنسي للمرجعة والرقابة الداخلية IFACI على أنها " نظام في المؤسسة محدد ومعرف ويضع تحت تصرفه مجموعة من المسؤوليات، وهو يشمل مجموعة من الموارد والسلوكيات و الإجراءات والأعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة، كما أنه يساهم في السيطرة على أنشطتها بفعالية، ويضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة ويمكنها من الأخذ في لحسبان وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيها التشغيلية والمالية من جهة أخرى".³

• التعريف الثالث:

عرّفها المعيار الدولي لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة رقم 211 ، الصادر عن لاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أنها " كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها، مع ضمان إدارة منظمة وكفاءة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول، منع الغش، اكتشاف الأخطاء والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثقة في الوقت المناسب".⁴

• التعريف الرابع :

كما عرّفها لجنة حماية المنظمات COSO على أنها " عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين، لتأمين وتوفير لحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها والمتمثلة في:¹

- ✓ كفاءة العمليات التشغيلية؛
- ✓ الموثوقية في التقارير المالية؛
- ✓ الالتزام بتطبيق القوانين والتنظيمات."

من خلال هذه التعاريف يمكن تقديم تعريف شامل للرقابة الداخلية، على أنها " ذلك النظام الذي يضم مجموعة من السياسات و الإجراءات المتخذة من طرف مجلس لإدارة، المديرين والسلطات المعنية في المؤسسة من أجل ضمان تحقيق أهدافها بدرجة من الانتظام والكفاءة مع الحفاظ على أصولها."

المطلب الثاني:العوامل المساعدة على تطوير نظام الرقابة الداخلية

لقد تعددت العوامل المساعدة على تطوير نظام الرقابة الداخلية، وهذا نتيجة التطورات التي مر بها العالم ككل وخاصة من الناحية لاقتصادية ومن أهم هذه العوامل نجد:

1. تعدد أنواع المؤسسات

تميزت المؤسسة بعدة أصناف وتقسيمات سواء من ناحية طبيعة أنشطتها (تجارية، صناعية، خدماتية وفلاحية)، أو من ناحية طبيعتها القانونية (خاصة، عمومية) ، أو من ناحية حجمها (صغيرة، متوسطة وكبيرة) ، ونتيجة لهذه الأصناف والتقسيمات كان من الضروري على المساهمين تكوين مجلس الإدارة لمناقشة كل الأمور المتعلقة بالمؤسسة ولتقييم عمل الهيئات المسيّرة لها، وهذا التقييم يكون بمقارنة ما توصلت إليه هذه الهيئات من نتائج مبررة لنشاطاتها بما تم رسمه في الخطة التنظيمية، وهذا التقييم يكون عن طريق ما يسمى بالرقابة الداخلية².

2. تعدد العمليات

تقوم المؤسسة بعدة وظائف، حيث انها تستثمر، تشتري، تنتج وتبيع في نفس الوقت، و داخل كل وظيفة من هذه الوظائف تقوم المؤسسة بعدة عمليات تتفاوت من وظيفة الى اخرى، و في اطار هذه الوظائف يجب على الهيئة المشرفة على اي وظيفة ان تتقيد بما هو مرسوم في الخطة الخاصة بها والتي هي مبنية في الخطة التنظيمية الاجمالية للمؤسسة، و نظام الرقابة الداخلية هو المطالب بالمساعدة على تحقيق ذلك³.

¹ Mohamed Hamzaoui, **audit gestion des risqué d'entreprise et contrôle interne**, Village mondial, 1er édition, France,2006, p , 80.

3. تفويض السلطات

يكون هذا واضحا في شركات المساهمة، وهذا بانفصال أصحاب رؤوس أموال عن الإدارة الفعلية لها بسبب كثرة عددهم وتباعدهم، وبالتالي يسندون ذلك إلى جزء منتخب منهم "مجلس لإدارة"، والذي هو بدوره غير قادر على إدارة المؤسسة بمفرده فيقوم بتفويض السلطات إلى "دارات المختلفة في المؤسسة والإخلاء بمسؤولياته أمام المساهمين، مع ضمانه تحقيق الرقابة على أعمال هذه الإدارات المختلفة عن طريق وسائل ومقاييس الإجراءات الرقابة الداخلية وهذا من أجل الاطمئنان على سلامة العمل داخل المؤسسة¹

4. تطور اجراءات التدقيق الخارجي

إن تحول عملية التدقيق الداخلي من مراجعة تفصيلية إلى مراجعة اختبارية تقوم على أساس لعينة بسبب عدم إمكانية المدقق الخارجي القيام بالمدقق التفصيلية لكافة العمليات المدونة في الدفاتر والسجلات، أدى إلى ضرورة وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يعتمد عليه المدقق الخارجي في تحديد حجم العينة المناسبة للقيام بعملية التدقيق الخارجي.²

5. حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة

لابد لإدارة المؤسسة من الحصول على تقارير دورية معبّرة عن الأوجه المختلفة لنشاطاتها، من أجل اتخاذ القرارات المناسبة واللائمة، صحيح الانحرافات ورسم سياسة المؤسسة المستقبلية، ومن هنا لابد من وجود نظام رقابة داخلية سليم ومتمن يُطمئن الإدارة على صحة تلك التقارير التي يُعتمد عليها في اتخاذ هذه القرارات.³

6. حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة

تحتاج الجهات حكومية إلى بيانات دقيقة حول المؤسسات المختلفة الناشطة داخل البلد، وذلك لاستعمالها في عملية التخطيط الاقتصادي، الرقابة الحكومية، لتسعير وغير ذلك، فإذا ما طلبت هذه البيانات من المؤسسة يجب أن تقدمها هذه الأخيرة بسرعة، وهذا هو الأمر الذي لا يتسنى لها ما لم يكن لها نظام رقابة داخلية فعال وقوي.⁴

المطلب الثالث: أنواع نظام الرقابة الداخلية و مداخلها

نتيجة اختلاف الزاوية التي ينظر منها إلى نظام الرقابة الداخلية تقسم هذه الأخيرة إلى ثلاثة أنواع، كما أنها تسعى إلى تحقيق أهداف متنوعة.

أولا: أنواع نظام الرقابة الداخلية

تتمثل الأنواع الثلاثة للرقابة الداخلية في:

1 مفاهيم حديثة
2
3 برايج بلال " تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية" مرجع سبق ذكره ص 7
4
7

1.1 نظام الرقابة الإدارية

هي تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق و الإجراءات الهادفة التي تستعملها المؤسسة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية عن طريق ضمان الالتزام بالسياسات إدارية، الاستخدام الاقتصادي للكفاء للموارد والتوزيع المناسب للمسؤوليات والصلاحيات، ولتحقيق ذلك فهي تعتمد على وسائل متعددة مثل الكشوف الإحصائية، دراسة الوقت والحركة، تقارير الأداء، رقابة لجودة، الموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية، استخدام الخرائط والرسوم البيانية و برامج التدريب المتنوعة للمستخدمين وهي متعلقة بطريقة غير مباشرة لسجلات المحاسبية والمالية.¹

1.2 نظام الرقابة المحاسبية

هي تلك الخطة التنظيمية التي تضعها المؤسسة والتي تبين فيها إجراءات المتبعة والمستخدم من أجل حماية أصولها، والتأكد من صحة بياناتها ومعلوماتها المحاسبية المالية لتحديد درجة إمكانية الاعتماد عليها، ولكل مؤسسة سواء كانت إنتاجية أو خدمية طريقة رئيسية في كيفية تنفيذ وتسجيل أنشطتها المختلفة واثباتها محاسبيا، ويجب أن تكون لاطراف المسؤولة عن ذلك على علم بأهمية ووظائف النظام المحاسبي، وتتضمن أساليب الرقابة المحاسبية نظما لتفويض السلطات ومن الصلاحيات وكذلك الفصل بين المسؤوليات الوظيفية التي تتعلق بإمسك السجلات والتقارير المحاسبية وتلك التي تتعلق بالعمليات أو الاحتفاظ بالأصول، وتمثل وظائف ذلك النظام في:²

- تسجيل وتجميع المعلومات والأرقام من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية؛
- فرض الرقابة والسيطرة ومنع الغش والتلاعبات؛
- إعداد الجداول والتقارير المالية لأغراض التحليل المالي.

1.3 نظام الضبط الداخلي

يشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق و الإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع الرقابة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.³

ثانيا: أهداف نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية العديد من أهداف، بحيث أن كل هدف يسعى إلى خدمة المؤسسة ومساعدتها بالشكل الذي يمكنها من تحقيق الأهداف العامة والمسطرة، وقد تطورت هذه الأهداف بتطور مفهوم الرقابة وأصبحت أوسع وأشمل مما كانت عليه في السابق، وتمثل في:⁴

| | | | | | | |
|----|-----------------------|---------|----------|---------|-------|---|
| 12 | الإدارية والاقتصادية، | القاسية | الداخلية | 229 | أمين | 1 |
| | | | | | مهدي، | 2 |
| | | | | 180 | 2010 | 4 |
| | | | | 230 | أمين | 3 |
| | | | | 181 180 | مهدي | 4 |

2 . 1 حماية اصول المؤسسة

إن النظام الفعال للرقابة الداخلية لا بد أن يهدف إلى المحافظة على ممتلكات المؤسسة، وهذا الهدف لا يشمل فقط الأصول المادية (المخزون، التثبيتات، المعدات لأدوات) بل لا بد من أن يضمن سلامة بعض العناصر الأخرى والمتمثلة في:

- العنصر البشري وهو أهم عنصر بالمؤسسة وبالتالي يجب الحفاظ عليه وتقليل نسبة الخطر التي قد يتعرض لها:
- صورة المؤسسة تجاه محيطها الخارجي والتي قد تنهار بسبب حادث مفاجئ راجع إلى الإدارة والتحكم السيئ في العمليات التي تقوم بها:
- الحفاظ على كل المعلومات السرية المتعلقة بالمؤسسة.

2 . 2 ضمان مصداقية ودقة المعلومات المالية والتشغيلية

تضمن الرقابة الداخلية دقة ونوعية المعلومات المالية، المحاسبية والتشغيلية المعدة من قبل موظفيها والمعبرة عن نشاطات المؤسسة وهذا بوجود استناد هؤلاء الموظفين على مجموعة من المبادئ الأساسية في ذلك، كما أن صورة المؤسسة تعكس معلوماتها المالية المقدمة لمحيطها الخارجي، والمتعلقة بالعمليات التي تقوم بها بالإضافة إلى ربحيتها، وبالتالي يجب أن تكون هذه المعلومات خالية من الأخطاء والغش والتلاعبات .

2 . 3 الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية

أي العمل على تجنب نواحي لاسراف في استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة، وهذا عن طريق تتبع مجموعة من الأساليب والطرق التي تساعد في ذلك مثل الموازنات التخطيطية، التكاليف المعيارية ودراسة الزمن والحركة.

2 . 4 الالتزام بالإجراءات والسياسات الإدارية المرسومة

إن أهداف المشروع يتم ترجمتها في شكل مجموعة من السياسات الإجراءات لإدارية المتكاملة والتي تغطي جوانبه المختلفة، وتعمل الرقابة الداخلية على ضمان الالتزام بهذه السياسات والإجراءات أثناء الأداء.

2 . 5 توفير مصادر المعلومات

توفر النظم الرقابية مصادر هامة للمعلومات بشأن أنواع ومخاطر التحريفات الجوهرية الممكنة متضمنة تحريفات لإدارة التي يمكن أن تحدث في تأكيدات القوائم المالية، كما تعد أيضا المصدر الرئيسي للمعلومات الخاصة بالعمليات والسجلات والتقارير التي تستخدمها المؤسسة لإعداد تقاريرها المالية¹.

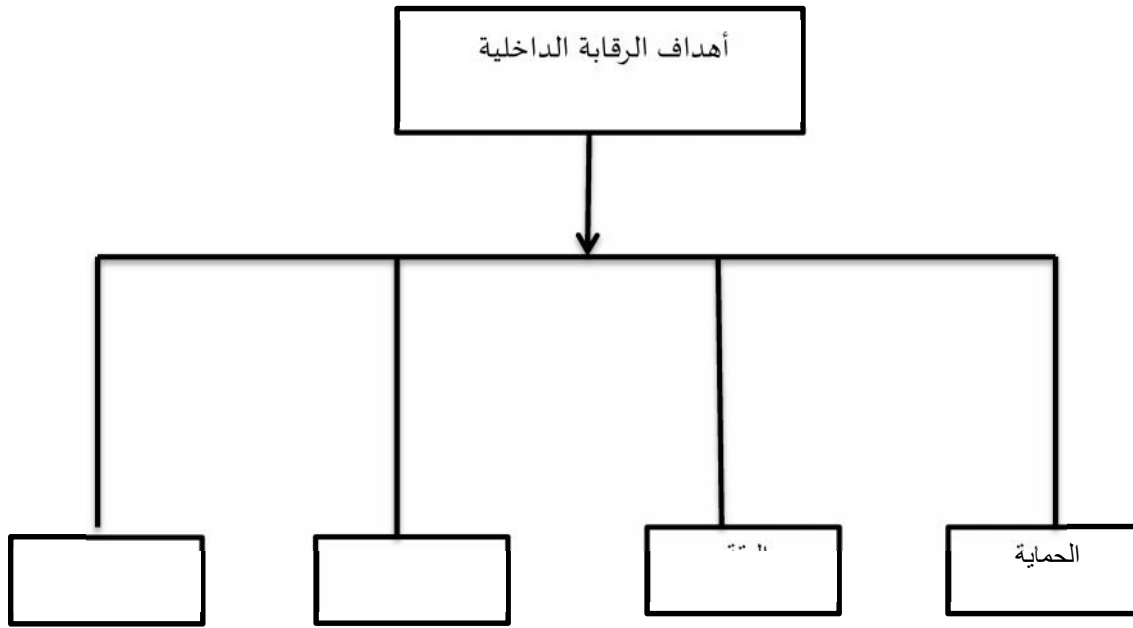
2 . 6 أهداف الرقابة على المبيعات

ضمان إعداد فواتير صحيحة للمنتجات المباعة أو لخدمات المقدمة، فحص من الائتمان للعميل قبل الموافقة على طلبية معينة، والموافقة على المردودات من العملاء.

7.2 أهداف الرقابة على الإنتاج أو الخدمات

هذا بإنتاج الكميات المناسبة والعمل على الحد الأدنى من كل مخلفات التشغيل والفاقد من المنتج¹.

الشكل رقم (2-1) أهداف الرقابة الداخلية



المرجع: عبد الفتاح محمد الصحن " الرقابة والمراجعة الداخلية" الدار الجامعية مصر 2004، ص 23

المبحث الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية، مقوماته واجراءاته

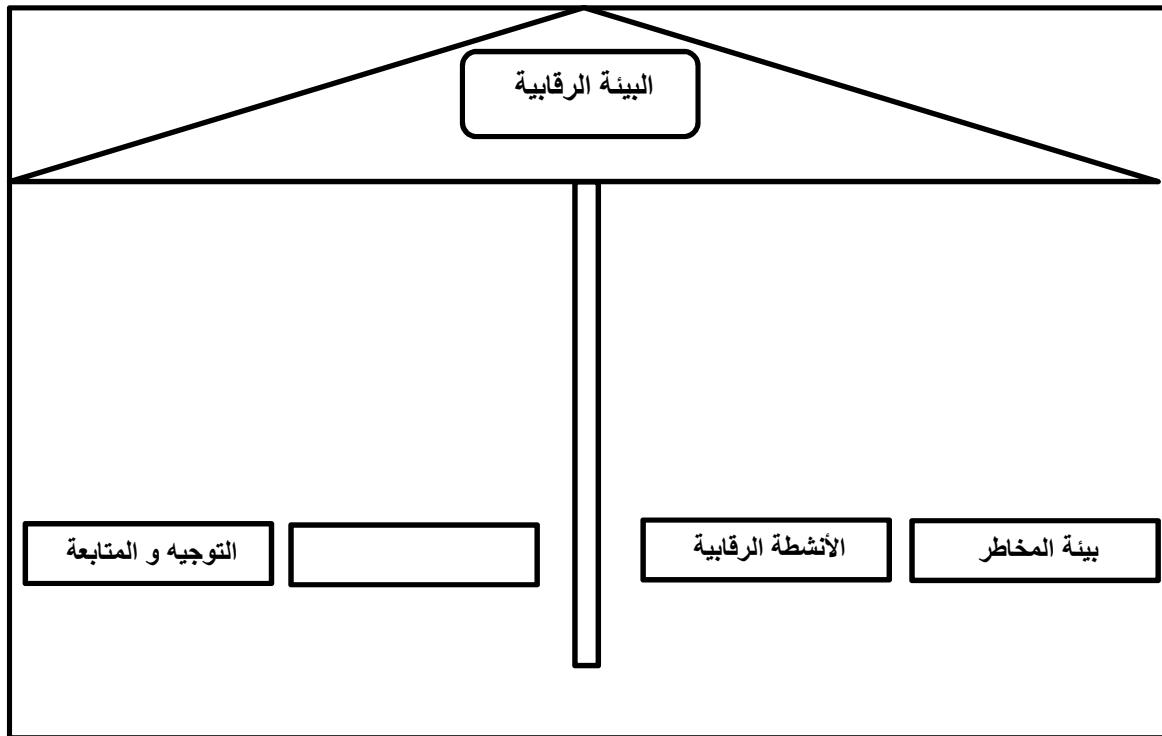
للرقابة الداخلية مجموعة من الأسس والقواعد التي تحكمها، والتي من خلالها تستطيع تحقيق أهدافها وتمثل هذه الأسس في مجموعة من المكونات، الخصائص، المقومات، لإجراءات.

المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية خمسة مكونات رئيسية متداخلة مع بعضها البعض لتشكل إطار متكامل لها، تم وضعها من قبل لجنة حماية المنظمات COSO كما تبناها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA وتم بناؤها اعتماداً على أسلوب الإدارة في تسيير المعلومات وتكامل عملياتها، وتمثل هذه المعلومات في: البيئة الرقابية، تقدير المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال بالإضافة إلى التوجيه والرقابة.¹

تعتبر البيئة الرقابية كمظلة أو قاعدة للمكونات الأخرى، ففي حالة عدم وجود بيئة رقابية فعالة فإن نتائج المكونات الأخرى لا تؤدي إلى ضبط رقابي فعال وذو جودة، والشكل التالي يمثل هذه المكونات.

الشكل رقم (2-2) مكونات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: برايج بلال "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية" مرجع سبق ذكره ص 12

1 البيئة الرقابية

تشكل البيئة الرقابية أساس مكونات نظام الرقابة الداخلية الأخرى، وعدم وجود هذا العنصر الهام يكون حتما سببا في عدم فاعلية هذا النظام حتى ولو كانت باقي مكوناته قوية، وتحدد هذه البيئة بموافقة الأفراد المسؤولين على نظام الرقابة الداخلية، كما أن لنظرة إدارة تجاه الرقابة الداخلية وموقفها اتجاهها تأثيرا هاما على فعاليتها، وبالتالي فعلى الإدارة إظهار تأييدها القوي للرقابة الداخلية وتبليغه لكل شخص في المؤسسة، وتمثل الرقابة الداخلية انعكاس لقوة الكفاءة والأخلاقيات لدى الأشخاص المسؤولين عنها ولتحقيق رقابة داخلية فعالة يتطلب الالتزام النزاهة المالية والقيم الأخلاقية الحميدة، وإذا ما كانت الرقابة الداخلية مصممة جيدا وبشكل سحي فإن الالتزام يجب أن يبدأ من الأعلى انطلاقا من الرئيس التنفيذي للمؤسسة ثم يعمم على كل المنظمة.

2 تقدير المخاطر

مثلا يقدر المدققون مخاطر التدقيق ، كمخاطر التعبير عن رأي غير متحفظ عن القوائم للبيئة التي بها أخطاء جوهرية، فإن المديرين يقدرون مخاطر الأعمال، ومخاطر عدم بلوغ المؤسسة لأهدافها كما عليهم تقدير العوامل الداخلية والخارجية والضغوطات المؤثرة عليها، وعلى الرقابة الداخلية مساعدة هؤلاء المديرين في تقدير وإدارة هذه المخاطر، وهذا من أجل ضمان تحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف المسطرة.

حتى يمكن تفعيل رقابة إدارة المخاطر على الإدارة تحديد أهداف الرقابة بوضوح، بالإضافة إلى الأهداف التشغيلية المتعلقة بالاستخدام الفعال والكفاء للموارد المتاحة، كما عليها توصيل هذه الأهداف إلى جميع الأشخاص في المؤسسة بطريقة مناسبة، متضمنة استراتيجيات التطبيق وأمثلة على لمخاطر التي يمكن أن تهدد تحقيق المؤسسة لأهدافها، مثل التقنيات الحديثة، وتغير احتياجات العميل أو توقعاته و التغيرات لاقتصادية والكوارث الطبيعية. وكل العوامل التي بإمكانها التأثير سلبيا على تسجيل، تشغيل وتلخيص والتقرير عن البيانات المالية¹.

2. الأنشطة الرقابية

تعرف أنشطة الرقابة بأنها السياسات و الإجراءات التي تساعد في ضمان تنفيذ إجراءات الإدارة، وعلى سبيل المثال اتخاذ لإجراءات اللازمة لتناول المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف المؤسسة، لذلك فإن أنشطة الرقابة سواء ضمن أنظمة تكنولوجيا المعلومات أو الأنظمة اليدوية لها أهداف متنوعة، ويتم تطبيقها عند مختلف المستويات التنظيمية أو الوظيفية، وبشكل عام يمكن تصنيف أنشطة الرقابة التي قد تكون مناسبة لعملية التدقيق على أنها سياسات و إجراءات تخص ما يلي²:

- مراجعة الأداء
- معالجة المعلومات
- الرقابة الفعلية
- فصل الواجبات

| | | | |
|--|-----------|--------------------------|------|
| | | 12 | 1 |
| | | التدقيق والتأكد | 2 |
| | | للمعايير الدولية للتدقيق | |
| | والتوزيع، | الثانية، | |
| | | 215/213 | 2015 |

3. المعلومات والاتصال

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة وكيفية الحصول عليها وتحويلها من أنظمة معالجة المعل ومات إلى أنظمة إعداد التقارير المالية، وعلى المدقق فهم و الاجراءات التي تسير عليها المؤسسة لفهم طريقة سير المعلومات وخاصة تلك التي تستعمل في إعداد التقارير المالية، كما أن قنوات لاتصال المفتوحة تساعد على ضمان الإبلاغ عن الاستثناءات من أجل أخذها بعين الاعتبار وعلى الم ارجع أن يشمل فهمه أيضا بأمر إعداد التقارير المالية والاتصالات بين لإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة، والاتصالات الخارجية مثل الاتصالات مع السلطات التنظيمية ويمكن أن تكون هذه الاتصالات إلكترونية أو شفوية .

4. التوجيه والمتابعة

تتعلق أنشطة التوجيه والمراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير عبر فت ارت ل جودة أداء الرقابة الداخلية تقوم به لإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ظل التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم مع التغيرات الحاصلة في الظروف المحيطة، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل بدراسة الرقابة الداخلية الحالية وتقدير الهيئات التنظيمية مثل الهيئات التنظيمية البنكية، التغذية المرتدة من العاملين وشكاوى العملاء الخاصة بالأرقام في الفواتير وغيرها، والجدول التالي يمثل هذه المكونات¹.

الجدول رقم (2-2) مكونات الرقابة الداخلية

| عناصر مكونات الرقابة | وصف مكونات الرقابة الداخلية | مكونات الرقابة الداخلية |
|--|---|-------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> ● القيم الاخلاقية و النزاهة؛ ● الالتزام بالكفاءات؛ ● فلسفة الإدارة و نمط التشغيل؛ ● الهيكل التنظيمي؛ ● السلطات و المسؤوليات؛ ● سياسة الموارد البشرية. | <p>السياسات و الإجراءات و الاتجاه العام و الادارة العليا و اصحاب الوحدة الاقتصادية المرتبطة بضوابط الرقابة الداخلية و أهميتها</p> | بيئة الرقابة |
| <ul style="list-style-type: none"> ● عملية تقدير المخاطر؛ ● تحديد العوامل التي تؤثر على المخاطر ● إمكانية حدوث المخاطر؛ ● قرار إدارة المخاطر | <p>تحديد و تحليل الإدارة للمخاه التي بإمكانها التأثير في إعداد القوائم المالية طبقا للإطار الدولي للمراجعة</p> | تقدير المخاطر |
| <ul style="list-style-type: none"> ● أنواع الانشطة الرقابية؛ ● الفصل الكافي في الواجبات؛ ● الترخيص الملائم للعمليات و الأنشطة؛ ● السجلات و المستندات الكافية؛ ● الرقابة المادية على الأصول. | <p>الإجراءات و السياسات التي تضعها الإدارة للوفاء بأهدافها لأغراض التقرير المالي.</p> | الأنشطة الرقابية |
| <ul style="list-style-type: none"> ● أهداف التدقيق المرتبطة ب، التوقيت، نرحيل و تلخيص العمليات | <p>الطرق المستخدمة لتحديد و تجميع و تسجيل عمليات المؤسسة و التقرير عنها.</p> | المعلومات و الإتصال |
| <ul style="list-style-type: none"> ● متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية. | <p>التقييم المستمر و الدوري للإدارة على فاعلية تصميم و تشغيل الرقابة الداخلية لتحديد مواقع الضعف.</p> | التوجيه و المتابعة |

المصدر: براج بلال " تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية" مرجع سبق ذكره ص 17

المطلب الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية واجراءاتها

يُبنى نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات والركائز والتي من خلالها يستطيع تحقيق الأهداف التي وضع من أجله، وذلك عن طريق الاعتماد على مجموعة من لاجراءات.

اولا : مقومات نظام الرقابة الداخلية

إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية يعتمد على كل من النموذج المحاسبي الإداري الفعال يسمح بتوليد معلومات معبرة بصدق عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة، ويُمكنها من تحقيق لأهداف المسطرة من جهة أخرى، وتتمثل مقومات نظام الرقابة الداخلية في:¹

1 - المقومات الإدارية:

لنظام الرقابة الداخلية مجموعة من المقومات الإدارية يجب توفرها لضمان الكفاءة العالية في هذا النظام وهي:

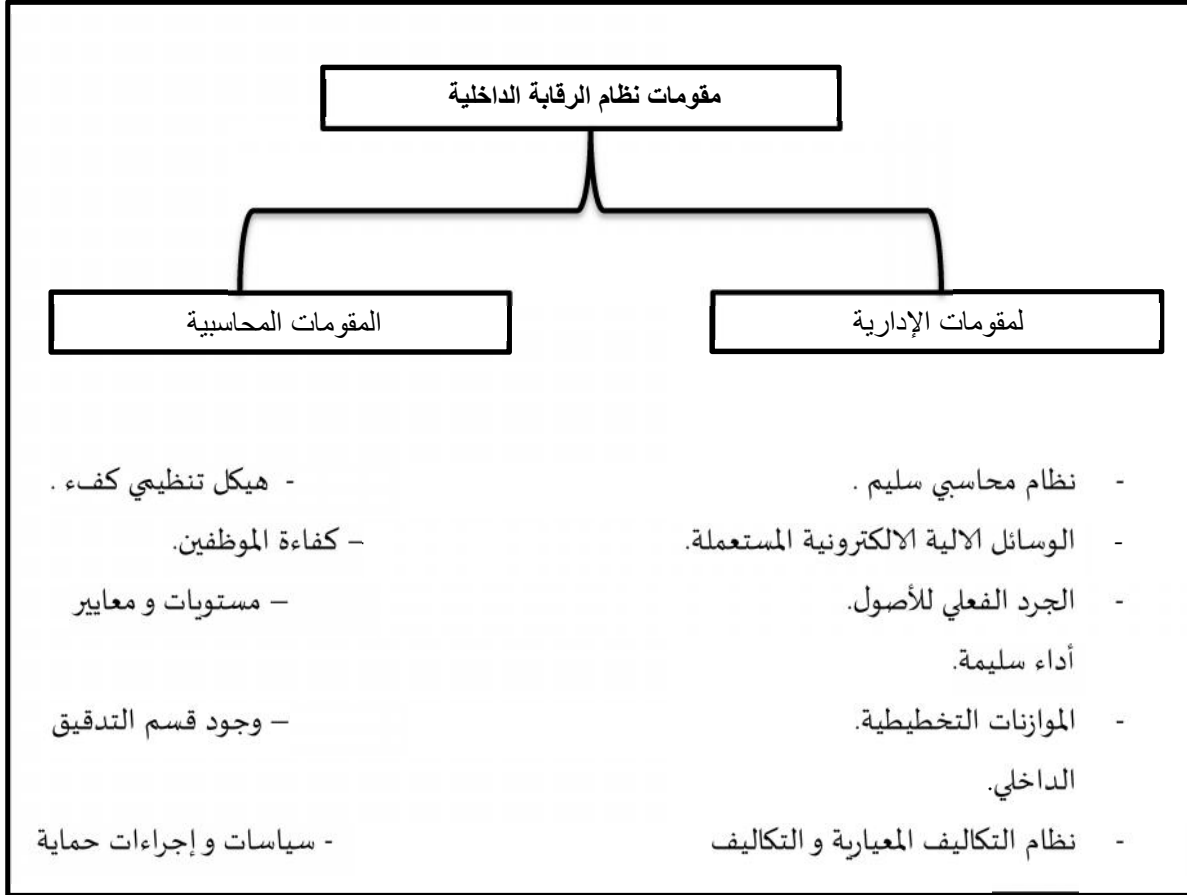
- هيكل تنظيمي كفاء
- كفاءة الموظفين
- وجود مستويات ومعايير أداء سليمة
- وجود مجموعة من السياسات و الاجراءات لحماية الأصول
- وجود قسم التدقيق الداخلي.

2 - المقومات المحاسبية:

بالإضافة إلى المقومات الإدارية يقوم نظام الرقابة الداخلية الفعال على مجموعة من الدعائم والمقومات المحاسبية والمالية، تتمثل في:

- نظام محاسبي سليم
- الوسائل الآلية الالكترونية المستعملة
- الجرد الفعلي للأصول
- الموازنات التخطيطية
- نظام التكاليف المعيارية ونظام التكاليف على أساس الأنشطة²

الشكل رقم (2-3) : مقومات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: براج بلال " تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية" مرجع سبق ذكره ص22

ثانيا: اجراءات نظام الرقابة الداخلية

تقوم الرقابة الداخلية على مجموعة من لاجراءات التي تساعد على السير الجيد للعمليات داخل المؤسسة، وتتمثل أساسا في كل من لاجراءات التنظيمية والإدارية، لاجراءات المحاسبية و الاجراءات العامة.¹

1 - لاجراءات التنظيمية والإدارية:

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

- تحديد الاختصاصات
- تقسيم العمل
- توزيع المسؤوليات
- إعطاء تعليمات صريحة
- مراقبة الموظفين ورفع مستوى كفاءة أدائهم

2 . 2 لاجراءات المحاسبية:

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

2 . 3 الاجراءات العامة :

هي لاجراءات المكملة للاجراءات السابقة، والتي تتمثل في:

- التأمين على ممتلكات المؤسسة من جميع الأخطار التي قد تتعرض لها، سواء كانت طبيعية كالأخطار الجوية أو بفعل فاعل كالسرقة؛
- التأمين ضد خيانة الأمانة، وهذا فيما يخص الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية أو الذين ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع والتثبيات أو الأوراق المالية؛
- وضع نظام سليم للرقابة على البريد الوارد والصادر؛
- استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في المؤسسة، كتوقيع الشيكات والتصرف في النقدية لتوفير وضمان الحماية الكافية¹.

المطلب الثالث: خصائص نظام الرقابة الداخلية

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والمميزات والتي من خلالها يمكن تخمين قدرته، كفاءته، فعالته ودرجة إمكانية الاعتماد عليه في المؤسسة، وتتمثل هذه الخصائص والمميزات في¹:

• الملاءمة

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.

• مقارنة العائد بالتكاليف

إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلاً على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات لاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الرب المناسب، وكلما كان الفرق بينها كبيراً كلما زادت نسبة الرب المحققة، وبالتالي يجب أن تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار عنصري العائد والتكاليف عند تصميم نظامها الرقابي.

• 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 المتغيرات ومواكبتها.

• الفعالية

يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور وقادر على اكتشاف الأخطاء والانعجارات 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.

• الموضوعية

تتمثل الإدارة في مجموعة من الأفعال، ومسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وألا يكون خاضعاً لمحددات واعتبارات شخصية مهمة جداً، لأن دارات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية تؤثر في الحكم على الأداء، 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 من جهة، وعلى القائمين

بمختلف الأنشطة الرقابية م ا رعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى.¹

المبحث الثالث : اسهامات التدقيق الداخلي في تحقيق الرقابة الداخلية للمؤسسة

المطلب الاول: اساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يلجئ المدقق الداخلي إلى مجموعة من الطرق والأساليب عند فحص ود راسة نظام الرقابة الداخلية الذي تسير عليه المؤسسة، ومن أهم هذه الأساليب نجد:

1. الاستبيان

يتم من خلاله تصميم مجموعة من لاستفسارات والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة ويوزع على العاملين لتلقي الردود عليه بنعم أو لا، وهو عبارة عن قائمة نموذجية تتضمن مجموعة من الأسئلة العامة والخاصة والتي تخص الأسس السليمة لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية، ثم تحليل تلك الإجابات للوقوف على مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية المطبق، ويراعى في إعداد هذا الاستبيان كيفية صياغة الأسئلة من جهة، وشموليتها لكافة الأفراد والمستويات الإدارية التي لها علاقة بموضوع التقييم من جهة أخرى، وتمثل ميزات وعيوب هذه الطريقة في²:

1. 1 ميزات لاستبيان

- سهولة استخدام القائمة في مختلف المؤسسات بعد إجراء تعديلات طفيفة خاصة بكل منها؛
- المرونة الكافية لإبراز خصائص نظام أي مؤسسة؛
- توفير الوقت لأنها لا تتطلب إنشاء برنامج لفحص الرقابة الداخلية في كل عملية على حدة؛
- تنسيق طريقة فحص نظام الرقابة الداخلية في كافة العمليات.

1. 2 عيوب لاستبيان

- قد يدعو القائمين بالفحص إلى استخدام لاستبيان دون إجراء تلك التعديلات الطفيفة فيه؛
- لا يمكن التغلغل في التفاصيل الدقيقة لنظام الرقابة الداخلية الخاص بكل مؤسسة؛
- قد يغري هذا لاستبيان المدققين بالاكْتفاء بما ورد فيه وعدم اجراء التحريات الأخرى.

2. الملخص التذكيري

هو عبارة عن بيان تفصيلي تحدد فيه لاجراءات والأسس التي يتميز بها النظام السليم للرقابة الداخلية من أجل إسترشاد به عند القيام بعملية الفحص والتقييم، وبذلك يعد هذا ملخص دليلًا ومرشدًا لتقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن الرجوع إليه في أي وقت¹.

تمتاز هذه الطريقة بالاقتماد في الوقت ولكن يؤخذ علمها بأنها لا يتم فيها التدوين الكتابي، وعلى كل مارجع وضع الأسس التي يراها مناسبة في عمله².

3. التقرير الوصفي

تعتمد هذه الطريقة على قيام المدقق الداخلي بوضع تقرير يصف لنواحي المختلفة للرقابة الداخلية في المؤسسة، ويتضمن شرح لتدفق العمليات لسجلات الموجودة بها، وتقييم الاختصاصات والتعرف بالموظف الذي يقوم بالعمل وطريقة تنفيذ هذا العمل من أجل التوصل إلى أوجه الإصلاح التي يمكن اقتراحها على إدارة المؤسسة.

يتميز هذا الأسلوب بالسهولة والبساطة حيث يمكن وضع أسئلة للموظفين ليقوموا بكتابة الشرح المطلوب عن أداء كل عملية، و الاجراءات التي تمر بها والمستندات التي تعد من أجلها، والدفاتر التي تسجل بها، لكن يعاب عليها صعوبة تتبع الشرح المطلوب في وصف الإجراءات، وبالتالي صعوبة التعرف على مواطن الضعف في النظام، كما يمكن أن يحدث سهو عن ذكر بعض العناصر الرقابية الهامة، وهذا الأسلوب عادة ما يكون صالح في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، حيث نظام الرقابة الداخلية بسيط³.

4. خرائط التدفق

خرائط التدفق عبارة عن هيكل يحتوي على مجموعة من الأشكال والرموز التي تعبر كل منها عن جزء من نظام الرقابة الداخلية المحاسبية، حيث يستخدم هذا الهيكل في توضيح التدقيق المتوالي لبيانات أو لقرارات أو اجراءات معينة، كما تعكس كيفية تحول المستندات الأولية إلى معلومات محاسبية مثل دفتر اليومية، أو دفتر الأستاذ العام.

بالتالي يمكن اعتبار خرائط التدفق كعرض بياني لنشاط معين ولدورة عمليات محددة، تمكن المدقق لمعدها ولقارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة الداخلية وتمكنه بسهولة من الحكم على مدى جودته، في بذلك تتفوق على التقرير الوصفي وعلى الاستبيان، ويعاب على هذه الطريقة أن إعدادها يتطلب وقتًا طويلًا، كما أنها تكون صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة، فضلًا على أنها لا تبين الاجراءات الاستثنائية لأن الخرائط لا تظهر الوقائع غير العادية والتي قد تعتبر ذات أهمية كبيرة لتقييم نظام الرقابة الداخلية⁴.

طلب الثاني : خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

| | | | | | | |
|-----|------|-----------|----------------------|---------|--------|---|
| 85 | 2003 | الجامعية، | التطبيق ديوان | النظرية | بوتين، | 1 |
| | | | | 149 | | 2 |
| 114 | 2000 | | بين النظرية والتطبيق | | يوسف، | 3 |
| | | | | 115 | يوسف | 4 |

يمكن أن يقوم المراجع الداخلي بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال ثلاثة مراحل تتمثل في:¹

1. خطوة فهم نظام الرقابة الداخلية

يجب على المراجع الداخلي أن يكون لديه المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية " النظام المحاسبي وأساليب الرقابة " وذلك عن طريق طلب لاستفسارات من الأشخاص في مختلف المستويات داخل المؤسسة وكذلك الرجوع إلى المستندات التي تصف هذا النظام ومختلف وظائف المؤسسة، وذلك باستخدام أساليب تقييم نظام الرقابة " لاستبيان، الملخص التذكيري، التقرير الوصفي...."

2. خطوة تحديد مخاطر الرقابة

الخطوة الثانية في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية هي تحديد مخاطر هذا النظام، وفيها يقوم المدقق الداخلي بتحديد نقاط ضعف هذا النظام ونقاط قوته وذلك استناداً إلى المعايير والمبادئ والقوانين الواجبة التطبيق، وقد نصت المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية فيما يخص ذلك في المعيار رقم A1220 والذي نصّ على " يجب أن ينتبه المدقق الداخلي إلى المخاطر الهامة التي قد تؤثر على الأهداف أو العمليات أو الموارد لخاصة بالمؤسسة."

3. خطوة اختبارات الالتزام

تهدف هذه الخطوة إلى التأكد من أن لاجراءات الرقابية الداخلية تطبق كما هو محدد لها في النظام وذلك عن طريق مجموعة من الاختبارات التي يقوم بها المدقق الداخلي، والمتمثلة في التدقيق المستندي للعمليات، التحقق من أرصدة الحسابات، ملاحظة تصرفات العاملين أثناء عملية التنفيذ، ويجب على إدارة المؤسسة أن تحث الموظفين على الالتزام بهذه لاجراءات وتدريبهم وتحديد مسؤولياتهم بكل دقة.

المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية، فهي تقع على قمة هذا النظام مما أنها من أهم عناصره، تضعها إدارة المؤسسة بقصد فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ولتساهم ، إضافة قيمة في أدائها عن طريق لخدمات الاستشارية، كما أن المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ألزمت وجود تدقيق داخلي مستقل يقوم على التحسين المستمر لنظام الرقابة الداخلية وتحديد نقاط الضعف فيها، وهذا من خلال المعيار رقم 2130 الرقابة والذي نص على " يجب أن يساعد نشاط المراجعة الداخلية المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفايتها، والدفع لتحسينها المستمر"

كما نص المعيار رقم 2130A على " يجب على نشاط المراجعة الداخلية تقييم مدى ملاءمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة، والعمليات وأنظمة المعلومات، وهذا من خلال محاولة تأكيد:²

- تحقيق الأهداف الاستراتيجية؛

- مصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية؛
- فعالية وكفاءة العمليات والبرامج ؛
- حماية الأصول؛
- الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات المسطرة".

وقد نص المعيار رقم 12130C على " يجب على المدقق الداخلي استعمال معرفته بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال انجازه للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمؤسسة.

تمثل وظيفة التدقيق الداخلي إحدى حلقات لاتصال والرقابة بين موظفي المؤسسة، حيث أن واجب المراجعة الداخلية يتمثل في المساعدة على المحافظة على أنشطة المؤسسة، وفي نفس الوقت المحافظة على خطوط لاتصال بين القائمين على هذه الأنشطة، لاسيما وأن المؤسسات تعيش وتتطور في محيط سريع التغيير، وهنا يظهر دور التدقيق في تحسين عملية لاتصال سواء بين الإدارة العليا والمستويات التنفيذية الأخرى، أو فيما بين هذه المستويات التنفيذية بعضها البعض.

يمكن إظهار الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي فيما يخص الرقابة الداخلية فيما يلي:

- تقديم تأكيدات حول مدى الالتزام بالرقابة الداخلية؛
- تقديم خدمات استشارية حول السياسات و الإجراءات الرقابية المناسبة للمخاطر؛
- تقديم درجة تأكيد حول مدى ملاءمة نظام الرقابة الداخلية للمخاطر التي تواجهها المؤسسة¹.

المطلب الرابع: دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر

ان اهتمام المحاسبين بعملية تحسين الاداء الاقتصادي للمنظمات تتم من خلال تحسين ادارة المخاطر، حيث ان مفهوم ادارة المخاطر كان ينظر له في الماضي على انه مفهوم سلبي، اما في الوقت الحاضر فينظر للمخاطر باتجاه ايجابي، حيث اصبحت تفهم بشكل اوضح، من خلال العلاقة بين ادارة المخاطر و ادارة النجاح.

و عليه فان كل منظمة يكون لديها نظام رقابة داخلي يعمل على ادارة المخاطر بصورة منظمة و وظيفة تدقيق داخلي مستقلة لمراقبة المخاطر و انظمة الرقابة، و تزود الادارة و مجلسها بتوقعات المخاطرة، و التأكيد على كون انظمة الرقابة كافية لتقليل المخاطر و اي الوسائل ستستخدم لإدارة و تقليل هذه المخاطر، مما سيزيد فاعلية مجلس الادارة في تنفيذ المسؤوليات الاشرافية فيما يتعلق بإدارة المخاطر و منها مخاطر العمليات، و مخاطر الائتمان، و مخاطر التكنولوجيا، و مخاطر مخالفة القوانين، و مخاطر الكوارث.

و يلاحظ ان لجنة (COSO) اهتمت في عديد من اصداراتها بإدارة المخاطر، و في عام 2004 اصدرت اللجنة اطار عملي يلبي احتياجات الشركات اطلق عليها (ادارة مخاطر الشركة) يقوم على اساسه تحديد و تحليل المخاطر من منظور متكامل لجميع نواحي الشركة، و الذي يستخدم ل مجلس الادارة، و الادارة التنفيذية بصرف النظر عن حجمها

كما ان هذا الاطار ركز على ضرورة المعرفة بالرقابة و ادارة المخاطر لجميع المستويات الادارية للشركة، و اهمية دراسة المخاطر خلال صياغة الاستراتيجية و العلاقات المتداخلة عبر مكونات الشركة و عند كل مستوى اداري.

اما منظمة التنمية و التعاون الاقتصادي (OECD) فقد خلصت في تقريرها لعام 2002 الى ان الرقابة الفعالة على المخاطر تتطلب ادارة فعالة و مؤثرة في الشركة، و ان تناقض المصالح بحاجة الى تدارك مع محاولة لتقليل هذا التناقض لكونه يرهق العمل، و ان الاسواق تتطلب هذه الحماية و التوازن لغرض توفير الثقة الضرورية بان الاموال يمكن ان توضع بثقة في هذه الشركة.

و اشارت هيئة الاوراق المالية SEC الى ان التدقيق الداخلي هو الوظيفة الاكثر قدرة على تمييز المخاطر و كشف الفجوات المحتملة في اجراءات الرقابة الداخلية.

و اكد Millchamp ان دور وظيفة التدقيق الداخلي حاليا يمكن ان يساهم في تحديد عوامل المخاطر من خلال تقرير يتضمن الفقرات الاتية:

- تقويم المخاطر الخالية لنطاق المدقق و وضع تقرير حول ذلك التقويم للإدارة، او لجنة التدقيق او كلاهما؛
- تطوير خطة تنظيمية لتقويم المخاطر عبر الشركة؛
- قيادة أنشطة ادارة المخاطر عندما تحدث فجوة ضمن الشركة؛
- تسهيل تقويم المخاطر من خلال طرق التقويم الذاتي للمخاطر؛
- مساعدة الادارة على تنفيذ نموذج ادارة المخاطر عبر الشركة.

نستخلص مما سبق ذكره ان نشاط التدقيق الداخلي الرئيسي في سياق التحكم المؤسسي يتعلق بمراقبة المخاطر اخذا بنظر الاعتبار جميع الخطوات القانونية لغرض تحديد و تقويم التأثير المحتمل للمخاطر على المنظمة، و كذلك مراقبة استراتيجية المخاطر الحالية و الرقابة اللازمة لها، و من ثم تقرير استراتيجية المنظمة، و اخيرا مراقبة المحيط لمخاطرة جديدة.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق يمكن الاستنتاج بأن التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية، الغرض منه هو قياس مدى كفاية أنظمة الرقابة الداخلية داخل المؤسسة والتأكد من دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المتبعة، ورفع التقارير إلى الإدارة العليا.

يُعد التدقيق الداخلي على الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة له من الإدارة على وبشكل يكون لتدقيق الداخلي كفاية وخبرة للمديرين في لأخطاء أيضا أهداف التي يسعى له التدقيق الداخلي هو الحد الإسراف زيادة المردودية وتحسين الاداء.

تمهيد:

بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة في البحث، تم تدعيم الفصول النظرية بدراسة ميدانية تتمثل في استبيان موجه للمراجع الداخلي، ومنه سوف نحاول إسقاط ذلك على واقع "وحدة أغذية الأنعام" لتكون حقلاً لدراسة الميدانية هذه من خلال دراسة دور التدقيق الداخلي في الحفاظ على ممتلكات المؤسسة.

ولذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين و هي على النحو التالي:

- ❖ المبحث لأول: عموميات حول المؤسسة.
- ❖ المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي بالمؤسسة

المبحث الأول: عموميات حول المؤسسة

المطلب الأول: نشأة المؤسسة وتطورها.

الديوان الوطني القومي يعتبر من الوحدات الاثني والثلاثين الموروثة عن العهد الاستعماري والموزعة عبر الوطن. تم تأسيس هذه الوحدة سنة 1952 من طرف الشركة الإسبانية « makala » ورمت من طرف الديوان القومي لأغذية الأنعام بـ 04-04-1969 وهذا تحت إشراف وزارة الفلاحة والصيد البحري بشكل مؤسسة عمومية ذات نشاط إنتاجي لأغذية الأنعام مركزها الرئيسي الجزائر العاصمة.

مرت هذه المؤسسة بعدة تحولات نتيجة الإصلاحات الاقتصادية ذات رأس مال إجمالي قدر بـ 7.000.000.000 دج حيث أصبحت مؤسسة ذات تسيير لامركزي وسميت بـ ONAB حيث أدمجت فيها المؤسسات الثلاث:

ORAVIO و OREVI و ORAC حيث كانت هذه الشركات في حالة انهيار وإفلاس فقرّر ONAB دمجهم ليصبحوا شركة ومنظمة واحدة تحت قيادتها حيث ساهمت برأس مال قدره 80% والشركات الثلاث الأخرى ساهمت بـ 20% من رأس المال وكان هذا كله بتاريخ ماي 1998 وحولت:

ORAVIO إلى GAO وتقع في ناحية الغرب

OREVI إلى GAE وتقع ناحية الشرق

ORAC حولت إلى GAC وتقع هذه الأخرى في الوسط

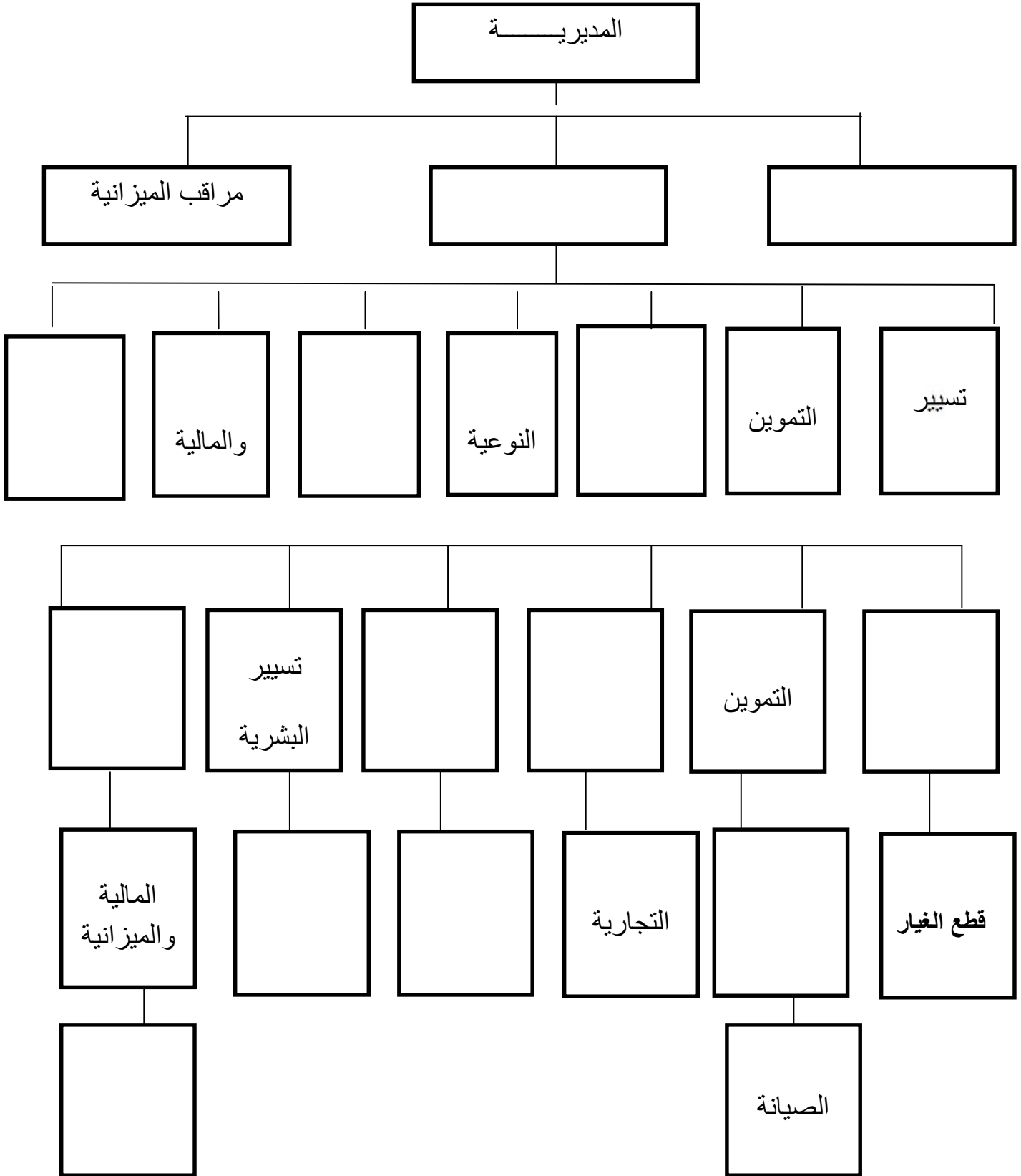
وكل هذه النواحي تتعامل مع المديرية المركزية الشركة القابضة ONAB الوحدة UAB محل الدراسة هي مجمع تربية الدواجن للغرب GAO-ORAVIO والذي أنشأ بـ 19-1-1998 برأس مال قدره 7.000.000.000 دج وارتفع إلى 7.003.000.000 دج مقرها مستغانم وتوظف حاليا 86 عاملا.

يقتصر عمل الوحدة على الإنتاج والبيع والمديرية تابعة للمؤسسة الأم ORAVIO المتواجدة بسلامندر، مستغانم وتعتبر السلطة المشرفة عليها كما أنها مسؤولة والمتحكمة بالأسعار وكذا المصدرة للأوامر في إنتاج منتج معين أو تغييره وهي مسؤولة عن سير الوحدة محل الدراسة ومعالجة أي طوارئ كما أنها تتحمل النتيجة.

هذه الوحدة تنتمي إلى الغرب وتضم سبع وحدات فرعية: وهران، مستغانم، تلمسان، سيدي بلعباس، تيارت، بشار، البيض، وستة مراكز لتربية الدواجن بشكل شركات والتعامل يكون مع بعضها البعض وهذا لسد حاجاتها الضرورية والتبادل المشترك للمواد الأولية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

- تعريف التنظيم: تعني كلمة التنظيم التجديد وهو يشكل الإطار الذي يجب أن تعمل المؤسسة ضمنه ويمكن تعيين الجهات المعنية به فيما يلي:
- المدير العام والمساعدون: مهامهم وضع الأهداف والسياسات رؤساء الإدارة والمصالح: وظيفتهم تنحصر ضمن تطبيق تلك القرارات الخاصة بإنجاز الأهداف والسياسات المسطرة.
- الهيكل التنظيمي: هو مخطط يمثل مجموع هياكل المؤسسة الموجودة بين المصالح كما أنه وسيلة للإعلام الداخلي لأنه يقوم بترتيب وضعية كل عامل في المؤسسة ويبين المهام المؤداة من طرف المصالح والأشخاص فهو يلعب دورا هاما في المؤسسة ويمتاز بسرعة التنفيذ وبالبساطة والسهولة.
- الهيكل الخاص بالوحدة: تحتوي المديرية العامة للوحدة على مراقب المصالح ومراقب الميزانية وأمانة المدير وتتكون هذه الأخيرة من ستة دوائر وتتفرع بدورها إلى مصالح كما هو مبين في الهيكل الآتي:



➤ المصدر: وثائق المؤسسة

من خلال دراسة الهيكل التنظيمي لوحدة مستغانم يتضح أن هذا الهيكل وضع وفق التقسيم حسب الوظائف كما يتضح وجود نوع من التنسيق بين مختلف لأقسام.

إن حجم هذه الوحدة من النوع المتوسط حيث يبلغ عدد عمالها 154 عامل موزعين حسب أعمالهم وذلك ما يظهره الجدول التالي.

جدول رقم(3-3) : عدد العمال الموزعين حسب مهمتهم.

| البيان | عدد العمال | % |
|--------------|------------|-----|
| الإدارة | 88 | 57 |
| الأمين | 25 | 16 |
| عمال الإنتاج | 41 | 27 |
| المجموع | 154 | 100 |

➤ المصدر: وثائق المؤسسة

التعليق:

نلاحظ إن الأغلبية المقدره ب 57 من عمال هذه الوحدة يمثلون الإدارة كما أن 16 يمثلون الأمن في حين أن عمال الإنتاج نسبتهم ب 27 فقط. وما يمكن ملاحظته هو أن نسبة عمال الإنتاج تعتبر قليلة ما دامت هذه الوحدة إنتاجية.

المطلب الثالث: دوائر المؤسسة

✓ دائرة المحاسبة والمالية: هو القسم المختص بتجميع وتبويب البيانات المالية ومن ثم إعداد قيود اليومية والترحيلات إلى إعداد القوائم الختامية.

والمختص أيضا بإدارة الأموال بالشركة من مصروفات ومقبوضات وتوجيهها إلى إدارة الموارد المالية الداخلة والخارجة وتقوم بتسجيل وتبويب التعاملات المالية وعرضها بشكلها التاريخي بدون الاهتمام بالقيمة الحالية (للأصل أو القرض) في شكل قوائم مالية، منها ما يبين الوضع المالي للمنشأة كالميزانية، ومنها ما يوضح الأداء التجاري لها خلال مدة معينة كقائمة الدخل.

✓ دائرة تسيير المخزون: هو القسم الذي يلبي حاجيات الزبائن العملية والإنتاجية من المواد المخزنة تقوم بتزويد قطاع الإنتاج بالمواد اللازمة (طلبات)، وكذا مستلزمات الصيانة وقطع الغيار واللوازم الضرورية للمحافظة على الطاقة الإنتاجية وضمان استمرارية العمليات الإنتاجية.

كما تساعد على تحقيق التوازن في تدفق المواد الأولية والأجزاء والمعدات والمهمات الضرورية لمقابلة الاحتياجات التشغيلية كما، تقدم المخازن لإدارة الإنتاج المواد في الوقت المطلوب و بالكميات المطلوبة لمقابلة الجداول الزمنية

الموضوعة وتكون على استعداد لتلقي الكميات الجاهزة التامة الصنع في أي وقت من الأوقات، كما تكون مسؤولة عن استلام مخلفات الإنتاج أو بواقي الصناعة. بالمقابل من واجب إدارة الإنتاج الإعلام عن جميع التغيرات أو التعديلات في جداول الإنتاج وخاصة عندما يستدعي الأمر زيادة أو تخفيض الكميات المخزنة.

✓ دائرة التموين و النقل: وهو القسم الذي يساهم في تحديد الحاجات الأساسية التي يجب استيرادها، وتوفيرها دائماً، مثل: المواد الأولية التي تعتبر جزءاً من العمل الرئيسي لبعض الشركات، ويحرص على تطبيق الاستراتيجيات التي تساهم في تجنب حدوث أي نقص بالمتطلبات الأساسية التي يجب توفيرها في الوحدة، يعمل على تنسيق وتزويد أقسام المؤسسة بحاجاتها الأولية، تحرص على التأكد من جودة المواد، والمشتريات المطلوبة قبل البدء باستخدامها فعلياً. المحافظة على توفير الكمية المناسبة للمواد المخصصة للإنتاج في المخازن.

* كما أنها تتفرع إلى ثلاثة أقسام رئيسية:

- قسم المشتريات: هو القسم الذي يهتم بشراء كافة المواد التموينية المطلوبة سواء أكانت مواد إنتاجية، أو تستخدم في الوظائف المكتبية، والإدارية، أو في الأعمال الميدانية.

- قسم المتابعة: هو القسم الذي يتابع عملية الشراء منذ بدايتها حتى نهايتها، ويتأكد من الحصول على كافة المواد المطلوبة من أجل تزويدها للمخازن، أو لاستخدامها مباشرة في الإنتاج.

- قسم المراجعة: هو القسم الذي يتأكد من نجاح كافة أقسام وظيفة التموين بتحقيق المهام المطلوبة وفقاً للمعايير والخطط المتفق عليها مسبقاً.

✓ دائرة الإنتاج: تلعب إدارة الإنتاج دوراً أساسياً في العملية الإنتاجية للوحدة وعن طريقها تحقق المنشأة أغراضها الأساسية.

وتتضمن إدارة الإنتاج مجموعة من النشاطات المشاركة في:

- التصميم.

- الموارد (العتاد والمال والبشرية).

- الجدولة.

- ترسيم النشاطات الإنتاجية.

- مراقبة نشاطات الإنتاج.

- تحديد خصائص العمليات.

- إيصال المنتجات المطلوبة للعملاء وذلك من خلال:

أ- الإنتاج بكميات تتناسب مع الطلب المتوقع.

ب- تقديم المنتجات المطلوبة في الوقت المناسب للعميل.

ج-إنتاج المنتجات (سلعة أو خدمة) بمستوى الجودة المرغوب به من قبل العملاء.

هدفها هو الوصول لأداء أحسن للنشاطات بالتحسين المتواصل لسلسلة المسارات من المومنين حتى الزبائن.

وهي الجزء المسؤول عن كل الأنشطة المتعلقة مباشرة بإنتاج المنتجات. وعن تجميع وتهيئة المداخلات المطلوبة ومعالجتها ومن ثم تحويلها للمنتجات المرغوب فيها.

✓ دائرة تسيير الموارد البشرية: وتعمل هذه المصلحة على مساعدة الإدارة العليا، مجلس الإدارة أساساً، في تحديد السياسات المرتبطة بالموارد البشرية، وفي تحقيق التكامل بين استراتيجية الموارد البشرية والبرامج واستراتيجية المؤسسة في النمو والتطور.

- التعرف على المشاكل (المتعلقة بالأفراد) وتحديد مواقعها وطبيعتها.

- متابعة المسار المهني للموظف من بداية إلى نهاية التوظيف

- تسيير ملفات المستخدمين حسب الآتي:

○ انجاز قرارات التريص.

○ انجازات قرارات التثبيت.

○ انجاز قرارات العطل المرضية الطويلة المدى.

○ التكفل، الشطب الانتداب.

○ التحويلات عن طريق الحركة العادية أو الإدارية.

○ الإجازات والعقوبات.

○ التأهيل والترقية إلى مناصب عليا.

○ انجاز القوائم الإسمية لجميع المستخدمين موقوفة إلى غاية: 31 ديسمبر من كل سنة.

○ ملفات التقاعد على مستوى الصندوق.

العمليات السابقة الذكر معظمها يخضع للتأشيرة من قبل مصالح الرقابة المالية وتبليغ القرارات المؤشرة إلى مصالح الوظيفة العمومية.

- انجاز حصيلة الشغل.

- متابعة المسار المهني للموظف من بداية إلى نهاية التوظيف.

✓ دائرة مراقبة النوعية: تتكون من عدة مراحل

أمين مخزن: يقوم بتفقد المواد المستوردة ونوعيتها قبل الالتحاق بالمخازن فان كان مشكل في نوعيتها لا يسمح بتخزينها

المشرف على الميزان: بعد عملية مراقبة المواد الولية تمر الحمولة على الميزان وبعد ذلك تخزين في المخازن(مستودعات)(مطامير) وبعدها توزن الشاحنة فارغة للحصول على النتيجة الصافية

مراقب الجودة والنوعية: مهمته مراقبة كل ما تطرقنا إليه سابقا وله علاقة بمصلحة تسيير المخزون كما يراقب عملية التصنيع بداية بإتباع المقادير المناسبة (صوجا.ذرى.فوسفات). للحصول على المنتج المطلوب بعد عملية التصنيع توضع في أكياس ذات 50 كغ، بعدها توزن الحمولة حسب الطلبية للزبائن.

المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة

لمطلب الأول: دراسة عملية الشراء.

تسير عملية الشراء في المؤسسة الإنتاجية لوحدة أغذية الأنعام بمستغانم حسب قواعد وأسس قانونية وذلك للإنتاج الأمثل للمؤسسة.

إن عملية الشراء تتم في المؤسسة خلال كل شهر ولكن حتى تكون هناك طلبية لمنتج تم الطلب عليه بحيث يتم إعداد سند طلبية شراء الموارد الأولية بالكمية التي يحتاجها في إعداد المنتج المعني وبنوعية الموارد الأولية التي يحتاجها، ويتم شرائها من أماكن مختلفة مثلا من مؤسسات خاصة أو مؤسسات حكومية. فبعدما تتحصل المؤسسة على طلبية الموارد الأولية يتم إدخالها إلى المؤسسة بعد استلام سند وصول البضاعة مرفقة بفاتورة البضاعة. يتم إدخال البضاعة إلى المخزن ليتم نقلها إلى معمل الإنتاج بحيث تعرف هذه المؤسسة بأنها لا تقوم بشراء المواد الأولية حتى تكون هناك طلبية بيع ليتم شراء مواد أولية تدخل في الإنتاج المطلوب وبكمية محددة. وفي الأخير يتم إعداد المنتج المطلوب بالكمية المطلوبة والنوعية أيضا ويسلم إلى الزبون بعد تسديد ثمنه.

– التأكيد أثناء التسجيل المحاسبي لعمليات شراء المخزونات أنها تتم على مرحلتين هما نقل الملكية واستلامها في مخازن المؤسسة.

– يقتصر على تسجيل إخراج المواد واللوازم من المخازن إلى ورشات الإنتاج من أجل التحويل (التصنيع).

– تدمج مشتريات الدراسة والخدمات الأخرى مباشرة ضمن حساب 60.

– إن المقتنيات غير القابلة للتخزين أو غير المخزنة المتعلقة باللوازم التي لا يتم تخزينها، تسجل هي الأخرى في

الحسابات 60 مشتريات مستهلكة

1-شراء البضائع:

1-2-شراء المواد الأولية:

تعريف المواد الأولية: هي المواد ولوازم المشتريات من أجل تحويلها إلى منتجات تامة الصنع أو نصف مصنعة...إلخ.

تسجل المواد واللوازم محاسبيا مثل البضائع على مرحلتين استلام الفاتورة واستلام المواد الأولية.

مثال 1: استلمت وحدة تغذية الأنعام الفاتورة التالية من بريمكس واد تليلات. (ملحق رقم 17)

| | |
|---------------------------|---------------------------------------|
| الفاتورة رقم 735 | |
| وحدة تغذية الأنعام | |
| بتاريخ n/12/14 | |
| مؤسسة بريمكس | |
| 595180.00 | المبلغ الصافي للدفع HT |
| 41662.60 | الرسم على القيمة المضافة 17 % |
| 636842.60 | المبلغ الصافي للدفع المتضمن الرسم TTC |
| التسديد بشيك بنكي رقم 735 | |

تسجيل الفاتورة في دفاتر وحدة تغذية مستغانم

عند استلام الفاتورة:

❖ المصدر: حساب 512 البنوك والحسابات الجارية

.....دج 636842.60

❖ الاستخدام: حساب 381 المواد الأولية واللوازم

.....دج 595180.00

- حساب 4456 الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع.... دج 41662.60

/11/24

| | | |
|-----------|---|------|
| 595180.00 | المواد الأولية واللوازم المخزنة | 381 |
| 41662.60 | الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع | 4456 |
| 636842.60 | بنوك وحسابات جارية الفاتورة رقم 10254 | 512 |

عند استلام المواد الأولية ولوازم وإدخالها المخازن.

❖ المصدر: حساب 381 المواد الأولية واللوازم المخزنة.....دج 595180.00

الاستخدام: حساب 31 مواد أولية ولوازمدج 595180.00

/12/04

| | | |
|-----------|-------------------------|----|
| 595180.00 | المواد الأولية واللوازم | 31 |
|-----------|-------------------------|----|

| | | | |
|-----------|--|---|-----|
| 595180.00 | | المواد الأولية واللوازم المخزنة إذن الدخول رقم | 381 |
|-----------|--|---|-----|

1- شراء التموينات الأخرى:

تعريف التموينات الأخرى: هي المواد والأشياء التي تساهم في النشاط الاستغلالي للمؤسسة مثل مواد التنظيف والتغليفات غير المسترجعة ولوازم المكتب... إلخ
تسجل التموينات الأخرى مثل البضائع والمواد الأولية.

مثال 2: استلمت وحدة تغذية الأنعام من بن عليوة تم شراء 2 آلة حاسبة، علبة أوراق 20 دبوس 3 أصبع إلكتروني 2، طابع 1. (ملحق رقم 24)

| | |
|---|---------------------------------------|
| الفاتورة رقم 40 وحدة تغذية الأنعام بتاريخ n/12/14 مؤسسة بن عليوة | |
| 14255 | المبلغ الصافي للدفع HT |
| / | الرسم على القيمة المضافة 17 % |
| 14255 | المبلغ الصافي للدفع المتضمن الرسم TTC |
| التسديد بشيك بنكي رقم 40 | |

عند استلام الفاتورة:

❖ المصدر: حساب 512 البنك.....14255.00 دج

الاستخدام: -حساب 382 التموينات الأخرى المخزنة.....14255.00 دج

/6/14

| | | | |
|--|----------|--------------------------|-----|
| | 14255.00 | التموينات الأخرى المخزنة | 382 |
|--|----------|--------------------------|-----|

دراسة حالة وحدة أغذية الأنعام

| | | | | |
|----------|--|-----------------|-----|--|
| 14255.00 | | البنك | 512 | |
| | | الفاتورة رقم 40 | | |

عند استلام التموينات الأخرى وإدخالها المخازن.

❖ المصدر: حساب 382 التموينات الأخرى المخزنة.....14255 دج

❖ الاستخدام: حساب 32 التموينات الأخرى.....14255 دج

/6/14

| | | | | |
|-------|-------|--------------------|-----|--|
| | 14255 | تموينات أخرى | 32 | |
| 14255 | | تموينات أخرى مخزنة | 382 | |
| | | إذن الدخول رقم 948 | | |

المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات (اللوازم):

تتمثل في المقتنيات غير القابلة للتخزين مثل الكهرباء والغاز التي تستهلك مباشرة من طرف الكيان.

عند استلام فاتورة المشتريات غير المخزنة يجعل حساب 607 المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات مدينا وأحد حسابات المالية (512 أو 53) أو حساب 401 موردو المخزونات والخدمات دائنا.

مثال 5: * بتاريخ n/4/14 استلمت وحدة تغذية الأنعام الفاتورة الخاصة باستهلاك الكهرباء والغاز للثلاثي الأول مبلغها 88782.17 دج.

* بتاريخ n/4/20 سددت وحدة تغذية الأنعام فاتورة الكهرباء والغاز شيك. (ملحق رقم 25)

لتسجيل العملية عند وحدة تغذية الأنعام

❖ المصدر: حساب 401 موردو المخزونات والخدمات

88782.17.....

❖ الاستخدام: حساب 607 المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات ج. 88782.17

/4/14

| | | | | |
|----------|----------|--|-----|-----|
| 88782.17 | 88782.17 | المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات | 401 | 607 |
| | | موردو المخزونات والخدمات | | |
| | | الفاتورة رقم | | |

عند تسديد الفاتورة:

- ❖ المصدر: حساب 512 88782.17
- ❖ الاستخدام: حساب 401 موردو المخزونات والخدمات 88782.17

/4/20

| | | | | |
|----------|----------|--------------------------|-----|-----|
| 88782.17 | 88782.17 | موردو المخزونات والخدمات | 401 | 512 |
| | | وصل نقدي رقم | | |

| السنوات | 2010 | 2011 | % | 2012 | % |
|-----------|--------------|--------------|-----|--------------|-----|
| المشتريات | 312189524.81 | 496061407.54 | %59 | 568835168.75 | %15 |

| السنوات | 2013 | % | 2014 | % | 2015 | % |
|-----------|--------------|----|--------------|------|--------------|----|
| المشتريات | 600811280.84 | %6 | 422937467.14 | %-30 | 437583707.87 | %3 |

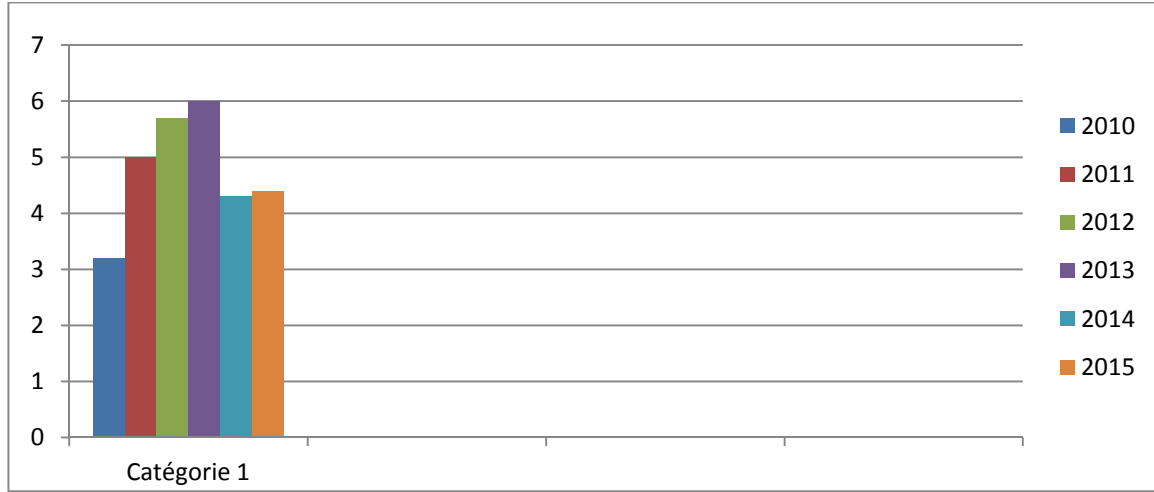
الجدول 5: تطور نظام المشتريات في وحدة تغذية الأنعام مستغانم

➤ المصدر: من إعداد الطالبان ماد على الملحق رقم(16)

من خلال الجدول أعلاه الذي يبين لنا تطور نظام المشتريات خلال السنوات المدروسة حيث نلاحظ تناقص مستمر في المشتريات، وهذا التناقص ناتج عن عدم توفر المادة الأولية، بينما في السنة الأخيرة 2015 نلاحظ تزايد ملحوظ في المشتريات مقارنة بسنة 2014.

ويعود سبب هذا التناقص إلى ميزانية المؤسسة المحدودة التي لم تتمكن من توفير المادة الأولية في الوقت .

الشكل رقم 3-5: تطور المشتريات في وحدة تغذية الانعام.



من : البان بالاعتماد على الجدول رقم 5

المطلب الثاني: دراسة المخزونات

تسيير المخزونات بوحدة UAB

مخازن الوحدة تضم الوحدة نوعية من المخازن المطامير Silos

عدد الصالح للاستعمال حاليا تقدر بـ 12 مطمورة. يتم فيها تخزين القمح. الذرى. الصوجا. وهي اسطوانية الشكل 4 منها للصوجا. 2 للذرى. ومطمورتين فارغتين مخصصتين لنقل المواد المخزنة إليها كل 10 أيام وذلك لتفادي تلفها وتسمى هذه (recyclag) وهناك عدد من المطامير فارغة وهي لا تصلح للتخزين بسبب إتلافها الكلي حيث لا يمكن إصلاحها .

المستودعات hangar:

هي عبارة عن قاعات تنقسم إلى عدة أقسام. هناك قاعة كبيرة تستعمل لتخزين المواد الأولية المتبقية (لكالكار. الدواء) بها نوافذ للتهوية وبابان كبيران لدخول وخروج الشاحنات ومرتبطة مباشرة بمعمل الإنتاج

وقاعة صغيرة عددها 4

الأولى: تخزين فيها العجلات

ثانيها: تخزين فيها قطع غيار وسائل النقل

ثالثها: تخزين فيها غيار الآلات

رابعاً: تخزين فيها الزيوت

بعد وصول الطلبية الذرى والصوجا مباشرة ، نفق لتنقل عن طريق آلة تسمى transporteur ، الناقل المشغلة عن طريق مختص ويسى pupitreur وهذا بواسطة جهاز يسى armoire de commande المطمورة. وحتى لا تتلف المواد المخزنة يقوم هذا العامل بعملية (recyclage) كل 10 .

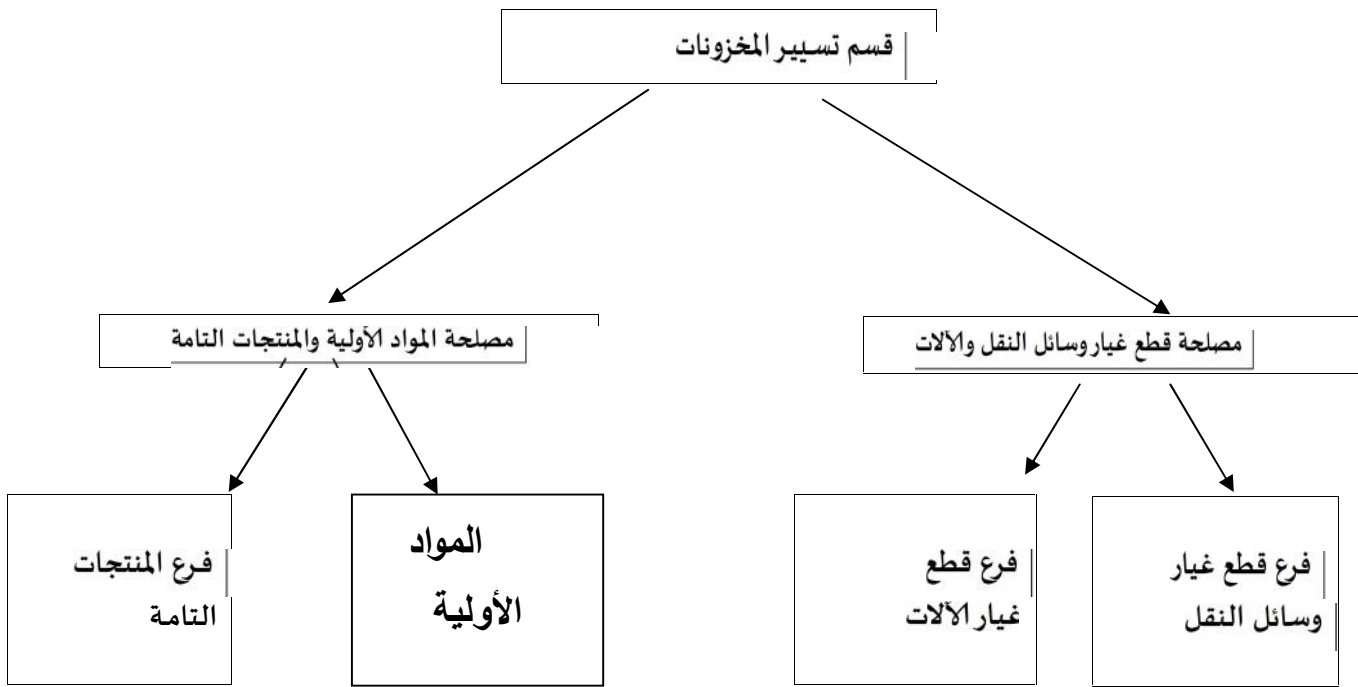
قسم تسيير المخزونات

يتفرع هذا القسم إلى مصلحتين

- مصلحة المواد الأولية والمنتجات التامة تقوم باستقبال وتخزين المواد الأولية والمنتجات التامة. وتصريفها إلى ورشة الإنتاج أو للزبائن.

- مصلحة قطع غيار وسائل النقل والآلات، تقوم بتخزين هذه القطع وتصريفها لمصلحة

الشكل رقم (3-6) : الهيكل التنظيمي لقسم المخزونات



المصدر: مصلحة تسيير المخزونات

ملاحظة: لا تقوم الوحدة بتخزين المنتجات التامة، لأنها تنتج حسب الطلب، ويستلم العميل طلبته من الأغذية بمجرد إنتاجها.

ويضم قسم تسيير المخزونات 9 عمال موزعون كالآتي.

- رئيس قسم تسيير
 - رئيس مصلحة الموارد الأولية والمنتجات التامة وأربعة عمال
 - رئيس مصلحة قطع غيار وسائل النقل والآلات وعاملين
- يقوم قسم تسيير المحزونات بالمهام الآتية
- تقديم طلب الشراء عند وصول مخزون أي مادة أولية إلى حده الأدنى تقوم مصلحة المواد الأولية بتقديم وإرسال طلب شراء طلبيه demande d'achat إلى مصلحة التموين التي تقوم بشرائها.
 - استقبال الطلبية: عند وصول الطلبية إلى الوحدة يقوم عامل من مصلحة القبول والوزن بعملية وزنها وتحرير وثيقة الوزن bon de pesage وعامل آخر من مصلحة مراقبة النوعية بمعينتها والتأكد من مدى صلاحيتها ويحرر وثيقة الاعتماد في حالة مطابقتها للمواصفات المتقاعد عليها وبعدها يقوم عامل من مصلحة التموين بتحرير وصل استلام الطلبية bon réception ويرسل إلى مصلحة الموارد الأولية التي تقوم بإصدار وثيقة دخول المواد الأولية bon d'entre matière premier

الوثائق المستعملة على مستوى قسم تسيير المحزونات

من أهم الوثائق التي يستعملها قسم تسيير المحزونات نذكر منها:

وثيقة دخول المواد الأولية: ملحق رقم (29)

تحرر عند استلام طلبيه المواد ويظهر فيها. رمز واسه المادة. الوزن الإجمالي. السعر الوحدوي. القيمة الإجمالية والملاحظات. وتمضى من رئيس مصلحة محاسبة المواد الأولية لقسم تسيير المحزونات ولمصلحة التموين ولمصلحة محاسبة المواد.

وثيقة خروج المواد الأولية: ملحق (28)

تحرر عند خروج المواد لأولية من المخزن إلى المعمل ويظهر م رمز المادة وكميتها وتمضي من طرف رئيس قسم تسيير المحزونات ورئيس قسم الإنتاج. تحرر منها نسخ تبقى واحدة في قسم تسيير المحزونات. وأخرى ترسل إلى قسم لإنتاج. وأخرى إلى مصلحة المحاسبة العامة. والأخيرة إلى مصلحة محاسبة المواد.

الجدول رقم (3-4) : معلومات مختصرة عن أهم مادتين أوليتين تستوردهما الوحدة

| المادة الأولية | قيمة مخزون أول السنة (دج) | نيمة السنوية للإدخالات (دج) | نيمة السنوية للإخراجات (دج) | قيمة المخزون اخر السنة (دج) |
|----------------|---------------------------|-----------------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| الذرى | 11659421 | 353132626 | 359272457 | 5519590 |
| الصوجا | 16740728 | 215595027 | 244512903 | 7822852 |

➤ أخذت هذه المعلومات من قسم المحاسبة المالية.

المطلب الثالث: دراسة عملية البيع

تتم عملية البيع في المؤسسة في إنتاجية لوحدة تغذية الأنعام بمستغانم حسب قواعد وأسس قانونية و للتسيير الأمثل للمؤسسة.

- أن عملية بيع المواد التامة للزبون تتم عن طريق إيداع ملف مصلحة البيع لتلبية الطلب، والملف المتكون :
- بطاقة فلاح
 - شهادة بيطرية حسب المهنة الموجهة إليه.
 - يودع الطلبية لتلبية حاجته في المصلحة.

تقوم مصلحة البيع بتوفير الجو الملائم للزبون وذلك بإتباعه خطوة بخطوة باتجاه المصالح حيث تعطيه وصل تسليم البضاعة حتى تقوم المصلحة بتحويل المواد الأولية إلى منتج مصنع.

ثم تقوم مصلحة التخزين مرفقة بالوثائق المعمولة من طرف الزبون لتقوم في النهاية بعملية وزن الحمولة المنتجة ثم تقوم مصلحة البيع بإعادة فاتورة للزبون ثم تقوم مصلحة الأمن الداخلي بتحرير كل ما يوزع من

1- مبيعات وحدة تغذية الأنعام:

لدى وحدة تغذية الأنعام أصناف مختلفة لمبيعاتها حسب حاجة كل نوع من الحيوانات وحسب رغبة الفلاح في المنتج الذي يرغب أن تنتجه وحدة أغذية الأنعام التي يملكها، وسنذكر في هذا الطلب مختلف هذه الأنواع كما يلي:

1-1 أغذية الدجاج الموجه ليصبح لحوم بيضاء "CHAIR"

وهذا الدجاج يكون موجه للاستهلاك مباشرة، بمعنى انه تخصص مباشرة بمجموعة من الدجاج ليصبح لحوم بيضاء فيمر هذا الدجاج من مرحلة الكتكوت إلى أن يصل إلى مرحلة الدجاج الموجه للاستهلاك بنوع من التغذية الخاصة بهذا النوع الذي ترغب في الحصول عليه والمتمثلة فيما يلي:

- تغذية البداية (démarrage) والتي تكون في المرحلة الأولى من عمر الكتكوت.

- تغذية النمو (croissance) وتكون من مرحلة الكتكوت إلى أن يصبح في مرحلة الدجاج.

- تغذية (1 finition و 2 finition) وهي تغذية خاصة بهذا الدجاج البالغ لكن من اجل أن يوجه للاستهلاك يجب أولاً التخلص من الشحوم التي يحتوي عليها جسم الدجاج وهذه التغذية تساعد على حرق تلك الشحوم وبهذا يصبح الدجاج بعد تناوله لهذه التغذية لفترة معينة جاهزاً لوجه للاستهلاك كالحوم

2-1 أغذية الدجاج البيوض pont:

وهنا أيضا نستطيع التحكم في المنتج الذي نرغب به , إما بيض موجه للاستهلاك أو بيض ملقح ليصبح كتاكيث بإعطائه أغذية خاصة يكون هذا النوع من الدجاج قد مر على مرحلة تغدي البداية في الأسبوعين الأولين (démarrage) .

- تغذية pfp1 وتكون من الأسبوع الثاني يعني بداية مرحلة النمو الى غاية الأسبوع الثامن.

- تغذية pfp2 وتكون من الأسبوع الثامن إلى غاية الأسبوع الثامن .

- تغذية الدجاج الذي ينتج بيض موجه للاستهلاك *pondeuse* وهو عبارة عن غذاء خاص يتحكم في إنتاج هذا الدجاج للحصول على بيض عقيم غير ملقح وهذا من جل البيض الموجه للاستهلاك.

- تغذية الدجاج المنتج البيض المحق الذي يصبح كتاكيث بعد فترة ويسمى بـ *PŌNTĀRĒPRŌ* وهذا نحصل على بيض ملقح للحصول على كتاكيث، إما تباع مثلما هي أو تخضع لإحدى المرحلتين 1 أو 2 التي سبق ذكرها .

3-1 تغذية البقرة RUMINANT :

وتنقسم هي الأخرى إلى قسمين كما يلي :

- تغذية (*BŌVĪN*) وهو غذاء خاص بالبقرة الحلوب يساعد على إنتاج الحليب ولا يجوز للثور التناول من نفس غذاءها لأن كل نوع له غذاء يتوافق حسب حاجته وطبيعة الحيوان بنفسه نرغب في الحصول عليه من منتج كما سلف وأن ذكرنا.

- تغذية (*ŌVĪN*) وهنا يوجد هذا النوع من الغذاء إلى الثور والخروف لأنه يساعد في النمو.

4-1-تغذية أخرى تدعى بـ Divers :

س بالذكر باقي الأنعام التي نذكرها في الأصناف أعلاه ومنها :

- الديك الرومي.

- الحصان.

- الغزلان إذا كنا نتحدث عن الحيوانات الموجودة بحديقة الحيوانات.

- الأرنب.

- وباقي الحيوانات.

2-تحليل رقم الأعمال:

رقم الأعمال هو مجموعة مبيعات السلع والموارد او مجموع الخدمات المحققة والمقدمة من طرف المؤسسة للغير خلال دورة الاستغلال.

الجدول (3-5) : تطور رقم الأعمال وحدة تغذية الأنعام مستغانم

دراسة حالة وحدة أغذية الأنعام

| السنوات | 2010 | 2011 | % | 2012 | % |
|-------------|--------------|--------------|--------|--------------|--------|
| رقم الأعمال | 406056387.88 | 539532222.25 | 32.87% | 623089723.98 | 15.48% |

| السنوات | 2013 | % | 2014 | % | 2015 | % |
|-------------|--------------|--------|--------------|---------|--------------|-------|
| رقم الأعمال | 748119768.64 | 20.06% | 543969987.50 | -27.28% | 551241949.80 | 1.33% |

➤ المصدر: من المؤسسة

من خلال الجدول أعلاه الذي بين لنا تطور وقم الأعمال خلال السنوات المدروسة نلاحظ تزايد مستمر في رقم الأعمال، هذا الارتفاع عن توسع السوق التي تغطيها منتجات الوحدة (زيادة الحصة السوقية) بينما في السنوات الأخيرة 2014 2015 نلاحظ اقصى في رقم لأعمال مقارنة مع السنوات السابقة ويعود سبب هذا إلى المنافسة في السوق خاصة المؤسسات الخاصة بالمنافسة لوحدة تغذية الأنعام وكذلك عدم توفر المادة الأولية.

• الشكل رقم (3-7) : تغير رقم الأعمال من سنة 2010 إلى سنة 2015



➤ المصدر: من المؤسسة

مثال تطبيقي: بيع منتج لوحدة دجاج البيوض زبون حافيب.(ملحق رقم 26)

19:

وحدة تغذية الأنعام

_____:

_____:

اسم الزبون : وحدة حافيب

العنوان : عين النويصي

تاريخ الفاتورة : 2017/01/09

المبلغ خارج الضريبة : 358708.00

مبلغ الضريبة : 32283.72

التسجيل المحاسبي عند عملية البيع :

حساب منتجات مبيعات (701) 358708.00

حساب الضريبة على البيع (445) 32283.72

حساب الزبون (411) 390991.72

التسجيل المحاسبي عند عملية التسديد:

حساب البنك (512) 390991.72

حساب الزبون (411) 390991.72

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل حول مؤسسة تغذية الأنعام "UAB" إلى كل دوائر المؤسسة ومصالحها مروراً بمهام كل مصلحة ودورها الفعال في المؤسسة وعلاقة كل دائرة رى بالاستناد إلى الهيكل التنظيمي، وعدد العمال حسب مهامهم كما تطرقنا إلى مشتريات المؤسسة من مواد أولية وغيرها لنمر بعملية التخزين الذي يمر بعدة مراحل إلى التصنيع حسب الطلب ثم يع الذي يعرف تدني ملحوظ في رقم الأعمال مقارنة بالسنوات السابقة.

الفهرس

شكر و عرفان

الاهداء

- I. الفهرس.....
- IV. قائمة الأشكال و الجداول
- V. قائمة المختصرات
-
- 2 مقدمة.....

الفصل الاول : الاطار المفاهيمي و النظري للتدقيق الداخلي

- 6 تمهيد

المبحث الاول: عموميات حول التدقيق.....

7

- 7 المطلب الاول: التطور التاريخي للتدقيق و مفهومه

11 المطلب الثاني: أساسيات التدقيق و أنواعه.....

13 المطلب الثالث: معايير التدقيق.....

16.....المبحث الثاني: مدخل إلى التدقيق الداخلي.....

16.....المطلب الأول: لمحة تاريخية حول التدقيق الداخلي.....

17.....المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي.....

19.....المطلب الثالث: أهداف و أهمية التدقيق الداخلي.....

21.....المطلب الرابع: أشكال، أنواع، و معايير التدقيق الداخلي.....

25.....المبحث الثالث : اساسيات التدقيق الداخلي.....

25.....المطلب الاول: معايير و صلاحيات التدقيق الداخلي.....

- 28.....المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي
- 30.....المطلب الثالث: مراحل عملية التدقيق الداخلي
- 33.....المطلب الرابع : المدقق الداخلي : صفاته , حقوقه و واجباته, صلاحياته
- 37..... خلاصة
- الفصل الثاني: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة
- 39.....تمهيد
- 40.....المبحث الاول : ماهية نظام الرقابة الداخلية
- 40.....المطلب الاول : مفهوم نظام الرقابة الداخلية
- 42.....المطلب الثاني:العوامل المساعدة على تطوير نظام الرقابة الداخلية
- 43.....المطلب الثالث:أنواع نظام الرقابة الداخلية و أهدافها
- 47.....المبحث الثاني:مكونات نظام الرقابة الداخلية، مقوماته واجراءاته
- 47.....المطلب الأول:مكونات نظام الرقابة الداخلية
- 51.....المطلب الثاني:مقومات نظام الرقابة الداخلية واجراءاتها
- 54.....المطلب الثالث: خصائص نظام الرقابة الداخلية
- 55.....المبحث الثالث : اسهامات التدقيق الداخلي في تحقيق الرقابة الداخلية للمؤسسة
- 55.....المطلب الاول: اساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
- 56.....المطلب الثاني: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية
- 57.....المطلب الثالث:علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية
- 58.....المطلب الرابع: دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر
- 60..... خلاصة الفصل

الفصل الثالث : دراسة حالة مجمع تربية الدواجن بالغرب « GAO »

| | |
|---------|---|
| 62..... | تمهيد الفصل |
| 63..... | المبحث الأول: عموميات حول المؤسسة |
| 63..... | المطلب الأول: نشأة المؤسسة وتطورها. |
| 64..... | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة. |
| 66..... | المطلب الثالث: دوائر المؤسسة. |
| 69..... | المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة. |
| 69..... | المطلب الأول: دراسة عملية الشراء. |
| 74..... | المطلب الثاني: دراسة المخزونات. |
| 77..... | المطلب الثالث: دراسة عملية البيع. |
| 81..... | خلاصة الفصل |
| 88..... | خاتمة |
| 91..... | قائمة المراجع |

الملاحق

في عالم تشابك فيه المال و الأعمال وجدنا ان امكانية اتخاذ اي قرار سليم و وجيه يتطلب و بشكل حتي توافر معلومات دقيقة و صحيحة.

يلعب التدقيق دورا هاما في الحياة الاقتصادية و من المواضيع المهمة التي تعبرها الجمعيات المهنية في جميع انحاء العالم اهمية خاصة و تعتبر دراسة من المواضيع المتقدمة و يرجع سبب تطوره بالدرجة الاولى الى التقدم العلمي و التكنولوجي و الثورة الصناعية التي تنتج عنها كبر حجم المشروعات (المؤسسات)، و بالتالي اصبح من الضروري ايجاد وسيلة رقابية تضمن حسن سير النشاط فيها و المحافظة على اموال مسيرتها، و نظرا لكبر حجم المؤسسات و تفرعها و تعقد نشاطاتها و كثرة العمليات و المعلومات و كون التلاعب و الأخطاء في التسجيل هي مسؤولية الإدارة، لابد من إيجاد أداة تعمل من داخل المؤسسة لمنع الأخطاء و الغش وقت حدوثه، كما ان ارتفاع اتعاب المدققين الخارجيين جعل الادارة العليا للمؤسسات تنشأ ادارة للتدقيق الداخلي لتقليل هذه المصاريف و تعمل كأداة مساعدة للمدقق الخارجي و عين للإدارة في مختلف نشاطاتها.

يعتبر التدقيق الداخلي امرا حتميا للإدارة العلمية الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة. فمهما تكن المهمة الملقاة على عاتق المدقق الداخلي فأول ما يبدأ به هو تقييم نظام الرقابة الداخلية ليتأكد من صحة و دقة البيانات و مدى اتباع السياسات التي وضعت في مرحلة التخطيط من طرف المؤسسة ثم يقوم بمعاينة و فحص الحسابات السنوية يقوم بتجميع العناصر اللازمة و الكافية من اجل اعطاء ادلة تتصف بالكم و النوع لتبرير رايه الذي يدلي به حول الحسابات السنوية من اجل اتخاذ القرار المناسب و اللازم لتصحيح الانحرافات و رسم السياسات المستقبلية.

ومن خلال ما سبق فقد حاولنا صياغة الإشكالية الرئيسية لموضوعنا كالآتي:

ما هو دور التدقيق الداخلي في الحفاظ على ممتلكات المؤسسة ؟

و للإجابة على هذه الإشكالية قمنا بطرح عدة تساؤلات فرعية منها:

- ما هو مفهوم التدقيق الداخلي؟ وماهي أهدافه؟
- كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة الداخلية ؟
- ما هي الحاجة للتدقيق الداخلي كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة؟

فرضيات البحث:

للإجابة على التساؤلات السابقة من اجل الامام بإشكالية الموضوع ننطلق من الفرضيات التالية :

- يعمل التدقيق على اعطاء نصائح تصحيحية و تعديله لمتخذي القرارات داخل المؤسسة؛
- التدقيق الداخلي وسيلة و أداة يتم من خلالها مراقبة و تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؛
- يساعد نظام الرقابة الداخلية الفعال في المؤسسة لإدارة في اتخاذ قراراتها.

مبررات اختيار الموضوع:

- الميول الشخصي للمواضيع ذات الصلة بالتدقيق، ولازتيباطه بالتخصص.
- الضعف الذي تعرفه تجربة التدقيق في مؤسساتنا بسبب حدائته، ولتسليط الضوء عليه؛
- امكانية مواصلة البحث في الموضوع؛
- اثناء المكتبة الجامعية بمثل هذا الموضوع؛
- حب العمل في مصلحة التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير.

اهداف الدراسة

تحدد اهداف هذه الدراسة فيمايلي:

- محاولة ابراز اهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسة باعتباره اداة فعالة بها؛
- محاولة تشخيص الواقع العملي للتدقيق الداخلي؛
- محاولة اظهار الاعمال التي بها التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في تقييم نظام اداء الرقابة في حالة ما اذا تم استغلالها من طرف المؤسسة.

اهمية الدراسة:

تحدد اهمية هذه الدراسة فيمايلي:

- التدقيق الداخلي اداة ادارية ورقابية لا يمكن الاستغناء عنها،
- التدقيق الداخلي و دوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية في حالة ما اذا تم استغلاله استغلالا من المؤسسة.

منهج البحث و الادوات المستخدمة:

من اجل الاجابة على التساؤلات المطروحة و اختيار صحة الفرضيات، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الموضوع، اما الادوات المستخدمة في الدراسة و التحليل فتتمثل في الاستبيان.

مرجعية الباحث:

وتمثلت في الكتب و المذكرات الناتجة عن اجتهاد المفكرين في ميدان التدقيق، الرسائل و المجلات الجامعية، وغيرها من المحاضرات و المداخلات و الندوات و المنتقيات، وكذا بعض المواقع الالكترونية التي لها علاقة و اهتمام بالموضوع.

هيكل الدراسة:

لقد قمنا بقسيم العمل الى ثلاثة فصول:

الفصل الاول: : الاطار المفاهيمي و النظري للتدقيق الداخلي

تطرقنا في المبحث الأول الى تعريف و تطور مفهوم التدقيق و في المبحث الثاني الى التدقيق الداخلي و اهدافه و اهميته و اخيرا في المبحث الثالث الى معايير و ادوات التدقيق الداخلي

الفصل الثاني: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة

نتناول في هذا الفصل مدخل الى الرقابة الداخلية و خصائصها و ثانيا الى مقومات نظام الرقابة الداخلية و كذلك علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مجمع تربية الدواجن بالغرب « GAO »

اولا تقديم مؤسسة GAO و تطورها و التعريف بمهامها و مصالحها و من ثم التعرف على واقع التدقيق الداخلي بها و اخيرا تقييم التدقيق الداخلي في المؤسسة.

قائمة الأشكال و الجداول

:

| الصفحة | عنوان الجدول | رقم الجدول |
|--------|---|------------|
| 09 | التطور التاريخي للتدقيق | 1-1 |
| 50 | مكونات الرقابة الداخلية | 2-2 |
| 66 | عدد العمال الموزعين حسب مهمتهم | 3-3 |
| 76 | معلومات مختصرة عن أهم مادتين أوليتين تستوردهما الوحدة | 4-3 |
| 78 | تطور رقم الأعمال وحدة تغذية الأنعام مستغانم . | 5-3 |

قائمة الأشكال :

| الصفحة | عنوان الشكل | شكل | رقم الشكل |
|--------|---|-----|-----------|
| 46 | أهداف الرقابة الداخلية | | 1-2 |
| 47 | مكونات نظام الرقابة الداخلية | | 2-2 |
| 52 | مقومات نظام الرقابة الداخلية | | 3-2 |
| 65 | الهيكل التنظيمي للمؤسسة | | 4-3 |
| 74 | تطور المشتريات في وحدة تغذية الأنعام. | | 5-3 |
| 75 | الهيكل التنظيمي لقسم المخزونات | | 6-3 |
| 78 | تغير رقم الأعمال من سنة 2010 إلى سنة 2015 | | 7-3 |

قائمة المختصرات

| | | |
|--|--------------------------------------|-------|
| American Accounting Association | الأمريكية المحاسبة جمعية | AAA |
| Institute of Internal Auditors | معهد المدققين الداخليين | IIA |
| Committee of Sponsoring Organizations | المنظمات حماية لجنة | COSO |
| American Institute of Certified Public Accountant | المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين | AICPA |

الكتب

1. امين السيد احمد لطفي، " المراجعة بين النظرية والتطبيق"، الدار الجامعية، مصر، 2004.
2. احمد حلبي جمعة، " المدخل الحديث لتدقيق الحسابات"، دار صفاء للنشر، الاردن، 2000.
3. أحمد حلبي جمعة، مدخل إلى التدقيق والتأكد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، لأردن، 2015.
4. جبرائيل جوزيف كحالة، رضوان حلوة حنان، محاسبة التكاليف المعيارية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، لأردن، 2006.
5. جربوع محمود يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر، الطبعة الأولى، عمان، لأردن، 2000.
6. خالد امين عبد الله " علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية و العلمية" دار وائل للنشر، الاردن، الطبعة الاولى 2007.
7. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن الطبعة الأولى 2006.
8. خلف عبد الله الوردات " دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة"، الوراق للنشر والتوزيع، الاردن الطبعة الاولى 2014.
9. زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية للنشر، الطبعة الأولى، عمان، 2010.
10. عبد الفتاح محمد الصحن " الرقابة و المراجعة الداخلية" الدار الجامعية مصر 2004
11. عبد الفتاح محمد صحن وآخرين، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2000
12. عمر سعيد وآخرون، مبادئ لإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، لأردن، 2003.
13. عثمان عبد الرزاق محمد، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، دار الكتب للطباعة الموصل، العراق، 1990
14. عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة ، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات و عوامة اسواق المال (الواقع و المستقبل)، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص 501/500
15. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية ، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009.
16. كريمة علي الجوهر و آخرون ، التدقيق و الرقابة الداخلية على المؤسسات منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية 2012
17. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، " المراجعة و تدقيق الحسابات الاطار النظري و الممارسات التطبيقية" ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون ، الجزائر، 2003
18. محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي " المراجعة الخارجية"، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2002.

19. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الأولى، الجزائر، 2003
20. محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، لأردن، 2009
21. هادي تميمي ، مدخل إلى التدقيق ، داروائل للنشر،عمان ، الأردن ، الطبعة الثانية 2004
22. وليد توماس، امرسون هنكي، " المراجعة بين النظرية و التطبيق"، الكتاب الاول، تعريب و مراجعة: احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دارالمريخ للنشر السعودية، 2006
23. يونس محمد جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق ،الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الطبعة الثانية 2000

المذكرات

1. بودالي فاطمة و عدالة خيرة ، الرقابة و المراجعة الداخلية في المؤسسة ، مذكرة تخرج ماستر، تخصص مالية ،كلية العلوم التجارية ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم ، 2010-2011.
2. بن علي امال و بلهوارى نادية ، دراسة و تطبيق الرقابة و المراجعة الداخلية في المؤسسة ، مذكرة تخرج شهادة ماستر، تخصص مالية ،كلية العلوم التجارية ، 2010-2011، ص 106 .
3. براج بلال " تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية" تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة امحمد بوقرة بومرداس 2014/2015.
4. حكيمة مناعي، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر" مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009.
5. خياطي الجيلالي ، احمد هنشور خيرة " التدقيق الداخلي و دوره في الحفاظ على ممتلكات المؤسسة" مذكرة تخرج ضمن متطلبات شهادة ماستر جامعة مستغانم ، 1999-2000.
6. عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة" التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية" مذكرة تخرج ضمن متطلبات ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة الجزائر 2010
7. كمال سعيد كمال النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الاسلامية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، دفعة 2009
8. كريم قوبة، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب البلدية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2011
9. لطفي شعباني، "المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية فرع ادارة اعمال، جامعة الجزائر، 2003/2004
10. محمد لمن عيادي" مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة"، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، فرع ادارة اعمال، جامعة الجزائر، 2007/2008.

11. ياسمينه بن حمو، مليكة بن شاعة "علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية" مذكرة تخرج من متطلبات الحصول على شهادة ماستر، تخصص مالية و محاسبة ، جامعة عبد الحميد ابن باديس ،مستغانم، 2009.

المراجع باللغة الفرنسية :

Institute of internal Auditors (iia), standards for the Professional practice of internal Auditing

المجلات:

1- الان عجيب مصطفى هلدني، ثائر الصبري محمود الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي، مجلة العلوم الإنسانية جامعة بابل، المجلد7 ، العدد45، العراق، 2010

2- ثامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد، 12 العدد4، العراق، 2010

المواقع الالكترونية

<http://www.IFACI.com/IFACI/connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/definitions-de-l-audit-et-de-controle-interne-78-html>

كلمة شكر و تقدير

كم هي جميلة الدنيا وكم يزيدنا النجاح جمالاً وكم سيكون شكرنا و موقفنا على هذا العمل الذي
نفعنا الله به و نفع غيرنا وكم هو تقديرنا عرفانا للجميل للأستاذ المحترم مندي صالح الدين حفظه الله
الذي لم يبخل علي بالنصائح و التوجيهات لإنجاز هذا البحث

اتقدم بجزيل الشكر الى كل من ساعدني في إعداد هذا العمل المتواضع من قريب او بعيد مع تحياتنا
الخاصة الى الزملاء و الاساتذة و الى كافة عمال المكتبة.