وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

عنوان المذكرة

دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة

مذكرة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر تخصص مالية المؤسسة

إعداد الطالبة: سهام بن يحي

إشراف الأستاذة: جهاد بونور

لجنة المناقشة

اسم ولقب الأستاذ	الصفة	الرتبة	الجامعة الأصلية
فروم محمد الصالح	رئيسا	أستاذ محاضر صنف (ب)	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
بونور جهاد	مقررا	أستاذ مساعد صنف (أ)	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
بلقاسم كحلولي أحلام	مناقشا	أستاذ مساعد صنف (أ)	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

السنة الجامعية: 2017/2016

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين حمدا يوافي نعمه، ويدفع نقمه ويكافئ مزيده.

لا ندعي أننا حققنا القصد، وأشرفنا على الغاية، فذاك طموح نسعى إليه ونسأل الله تحقيقه وبلوغ مرتبته، ولا شك أن البحث لا يخلو من ملاحظات، وشفيعنا في ذلك سلامة القصد وقوة الإرادة وحسن النية وبذل الجهد.

أتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذة "**بونور جهاد**" على المجهودات التي بذلتها من أجلنا وعلى النصائح والإرشادات العظيمة التي كانت سندا وعونا في إنجاز هذا البحث.

كما لا يفوتني في هذا المقام أن أتوجه بالشكر والتقدير إلى أعضاء اللجنة المناقشة المكلفة بمناقشة هذه المذكرة ، كما أتقدم بالشكر إلى كل إطارات المؤسسة المينائية لسكيكدة وخاصة مسؤول التدقيق الداخلي "**لمرابط عصام**" الذي لم يبخل علينا بالنصائح القيمة.

وكذا أتقدم بخالص الشكر والعرفان إلى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير سكيكدة الذين لم يبخلوا علينا بعلمهم جزاهم الله خيرا.

وإلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل.

إهداء

إلى من سُر الثرى باحتضانها واتأنس، تعطر بمسكها ولان الحصى
ورق من طيبتها، إلى من ستسعد بنجاحي وتدمع مقلتيها الجميلتين،

إلى يد تباركني، وعينا تحرسني وقلبا
يخشى علي و يدعو لي...

إلى **أمي الحبيبة** أطال الله في عمرها

إلى من أرى في عينيه دلالي يبتسم، إلى من حملني صغيرة، إلى من سهر ولم ينم، إلى من علمني كيف أرفع القلم، إلى من أطلب فيقول نعم،

إلى أبي العزيز حفظه الله

إلى من حرك فيّ الطموح، وغرس في حب الشموخ، إلى مثلي وقدوتي إلى عمي الغالي "**عبد الكريم**" وحرمه..

إلى من كانوا السند والسعادة في حياتي، إلى أخي العزيز **بلال** والعزيزات أخواتي:

.كريمة، أختي الكبرى وزوجها وولديها رحمة وعبد الحق

إلى أخواتي **ليلى**، **ومريم** .

إلى كل أفراد العائلة من قريب أو بعيد

إلى كل صديقاتي وزميلاتي وزملائي.

سهام

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وتقدير	
إهداء	
فهرس المحتويات	
مقدمة	أ–و
الفصل الأول: الإطار العلمي والعملي للتدقيق الداخلي	
تمهيد	2
المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق	3
المطلب الأول: مفهوم التدقيق	3
1- التطور التاريخي للتدقيق	3
2- تعريف التدقيق	4
المطلب الثاني: برامج وأساليب التدقيق	5
1- برامج التدقيق	5
2- أساليب التدقيق	7
المطلب الثالث: أنواع التدقيق	8
المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الداخلي	11
المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي	11
1- التطور التاريخي للتدقيق الداخلي	11
2- تعريف التدقيق الداخلي	12
المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي	13
1- أهداف التدقيق الداخلي	13
2- أهمية التدقيق الداخلي	16
المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي	17
المبحث الثالث: الإطار العملي للتدقيق الداخلي	20
المطلب الأول: أهداف وأهمية معايير التدقيق الداخلي	20
1- أهداف معايير التدقيق الداخلي	21
2- أهمية معايير التدقيق الداخلي	21
المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي	22
1- معايير الصفات	22
2- معايير الأداء	22

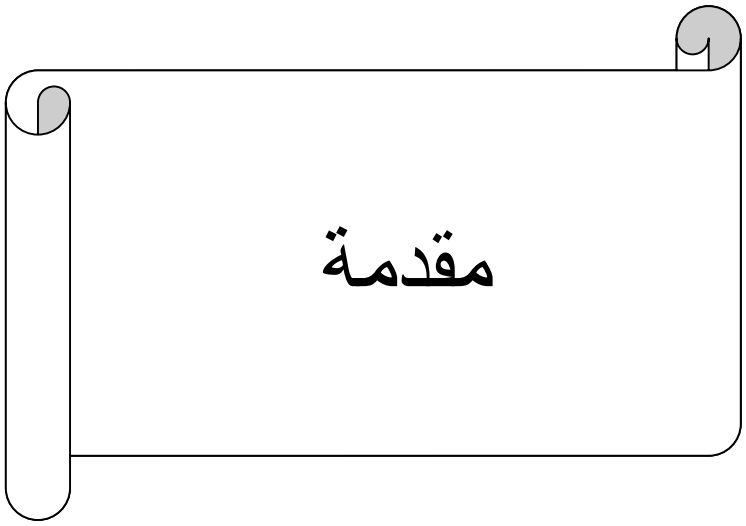
WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المطلب الثالث: قواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي	26
المطلب الرابع: سير مهمة التدقيق الداخلي	28
خلاصة الفصل الأول	32
الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية	
تمهيد	34
المبحث الأول: أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية	35
المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية	35
1- العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية	35
2- تعريف نظام الرقابة الداخلية	37
المطلب الثاني: أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية	38
1- أهداف نظام الرقابة الداخلية	38
2- أهمية نظام الرقابة الداخلية	39
المطلب الثالث: أنواع نظام الرقابة الداخلية	41
المبحث الثاني: مكونات ومقومات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية	43
المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية	43
المطلب الثاني: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية	45
المطلب الثالث: الإجراءات التنفيذية لنظام الرقابة الداخلية	49
المبحث الثالث: دراسة وتقييم التدقيق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية	53
المطلب الأول: أهمية التدقيق الداخلي في التأثير على نظام الرقابة الداخلية	53
المطلب الثاني: خطوات وأساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية	55
1- خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية	55
2- أساليب تقييم أنظمة الرقابة الداخلية	57
المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء الرقابي وفق لجنة coso	60
خلاصة الفصل الثاني	63
الفصل الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الميناائية-سكيكدة.	
تمهيد	65
المبحث الأول: لمحة عامة حول المؤسسة الميناائية لسكيكدة	66
المطلب الأول: نبذة تاريخية عن المؤسسة الميناائية-سكيكدة	66
1- أسباب اختيار المؤسسة موضوع الدراسة	66
2- تقديم المؤسسة	66

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المطلب الثاني: تعريف المؤسسة الميناائية–سكيكدة	68
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الميناائية–سكيكدة	70
المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية للدراسة ونتائجها	75
المطلب الأول: مجتمع وخصائص عينة الدراسة	75
1- مجتمع الدراسة	75
2- خصائص عينة الدراسة	75
المطلب الثاني: أداة الدراسة	80
1- صدق الاستبانة	81
2- ثبات الاستبانة	86
المطلب الثالث: التحليل الإحصائي الوصفي للاستبانة	87
المطلب الرابع: التحليل الإحصائي الاستدلالي	96
1- اختبار التوزيع الطبيعي	96
2- اختبار الفرضيات	96
خلاصة الفصل الثالث	100
خاتمة	102
قائمة المراجع	106
قائمة الجداول	112
قائمة الأشكال	114
قائمة الرموز والمصطلحات	116
قائمة الملاحق	118
الملاحق	
الملخص	

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر


مقدمة

مقدمة:

في ظل التطورات والابتكارات التكنولوجية التي شهدها العالم في شتى الميادين خاصة مع مطلع القرن التاسع عشر، وبروز العولمة عبر العالم أصبحت القطاعات بشتى أنواعها سواء الاقتصادية والاجتماعية أو المالية تعمل في بيئة تتسم بالتعقد والديناميكية ، فازداد حجم المؤسسة وظهرت الشركات العملاقة في ظل ارتفاع ضغوط المنافسة الشديدة عليها محليا ودوليا.

كل هذه العوامل أدت إلى تغيير وتطوير مفهوم المؤسسة الاقتصادية بالإضافة إلى تغيير أساليب وطرق تسييرها فأصبحت هذه المؤسسات تعمل على إيجاد الأساليب الملائمة بغية التحسين المستمر في أدائها وهذا من خلال انتهاج أسلوب اللامركزية في اتخاذ القرارات لضمان ملاءمتها وتنفيذها في الوقت المناسب.

فبعد المشاكل العديدة التي تعرضت لها المؤسسات العالمية من فضائح مالية، تلاعبات وإفلاس العديد منها أدى ذلك إلى تسليط الضوء على ضعف أنظمة الرقابة الداخلية وبالتالي ظهرت الحاجة إلى توفير الرقابة الداخلية الكافية للتأكد من قيام المستويات المختلفة للمؤسسة بواجباتها، ومن هذا المنطلق ظهر مفهوم التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة نسبيا وكأداة من أدوات الرقابة الداخلية، حيث يتوقف نجاح هذا النظام في بلوغه الأهداف المسطرة إلى حد كبير على وجود تدقيق داخلي فعال على الأنشطة المختلفة في المؤسسة، لذلك ازدادت الحاجة إلى تدعيم دور التدقيق الداخلي وتطويره حفاظا على أصول وممتلكات المؤسسة من الضياع والسرقة.

ومما لا شك فيه أن وجود نظام قوي وفعال للتدقيق الداخلي في أي مؤسسة يساعد على اكتشاف الانحرافات والأخطاء قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها، وهذا هو جوهر التدقيق الداخلي السليم، ومن ناحية أخرى فإن الرقابة الداخلية الفعالة ضرورية لضمان تحقيق أفضل النتائج بالنسبة لأنشطة المؤسسة المختلفة، كما أنها تساعد إدارة المؤسسة على تنفيذ مهامها بطريقة مناسبة.

أولا: إشكالية الدراسة:

وبغية الإلمام بهذا الموضوع والخوض فيه بصفة أكثر تفصيلا قمنا بصياغة الإشكالية الرئيسية التالية:

ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية؟

ثانيا: التساؤلات الفرعية: وينبثق عن سؤالنا الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى تأثير الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة المينائية لسكيكدة؟
- ما هي منهجية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة المينائية لسكيكدة؟
- كيف يساهم المدقق الداخلي في تحسين الأداء الرقابي وفق لجنة coso في المؤسسة المينائية لسكيكدة؟

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

ثالثا: فرضيات الدراسة: تحقيقا لأغراض وأهداف الدراسة فقد تم صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

يلعب التدقيق الداخلي دور فعال في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

وينبثق عن هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

– يساهم التدقيق الداخلي إلى درجة كبيرة، في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي بالمؤسسة المينائية لسكيكدة .

– يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم بالمؤسسة المينائية لسكيكدة .

– يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso بالمؤسسة المينائية لسكيكدة .

رابعا: التعاريف الإجرائية:

– التدقيق الداخلي: "هو نشاط مستقل يتسم بالموضوعية وله طابع استشاري يهدف إلى إعطاء قيمة مضافة وتحسين عمليات المؤسسة بما يساعدها في تحقيق أهدافها، وذلك من خلال اتباع منهج منتظم يتسم بالشفافية لتقييم وتحسين كفاءة كل من عمليات إدارة المخاطر والمراقبة والتحكم فيها".

– نظام الرقابة الداخلية: " هي عبارة عن مجموعة من الوسائل والإجراءات التي تضعها إدارة المؤسسة للمحافظة على أصولها وممتلكاتها من الاختلاس والسرقة، والتأكد من صحة البيانات المحاسبية وزيادة الكفاءة الانتاجية وزيادة الالتزام بالسياسات والقوانين".

خامسا: أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من الأهمية التي يحظى بها التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية، فهو يعمل على تحسين ورفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية من خلال خدماته الاستشارية والتأكيدية، وذلك بالتأكد من تنفيذ الإجراءات والقوانين، وتقييم نظام الرقابة الداخلية مما يسمح بكشف الأخطاء والانحرافات والعمل على تصحيحها، مما يساعد الإدارة على اتخاذ قراراتها بالشكل الذي يضمن لها تحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف.

سادسا: أهداف الدراسة: نسعى من خلال هذه الدراسة للوصول إلى مجموعة من الأهداف أهمها:

– التعرف على التدقيق الداخلي من حيث مفهومه، أهدافه، وأهميته.

– التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية.

– التعرف على دور التدقيق الداخلي في تقييم وتفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- تسليط الضوء على المعايير التي تحكم ممارسة التدقيق الداخلي والميثاق الأخلاقي للمهنة ومدى أهميتها في تحقيق فعالية نظام الرقابة الداخلية.

- محاولة إظهار الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي ومدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة وتحقيق أهداف المؤسسة.

سابعا: دوافع ومبررات الدرسة: تعود دوافع اختيارنا لهذا الموضوع لدوافع موضوعية وأخرى ذاتية كما يلي:

- **الدوافع الموضوعية:** تتمثل في:

- الاهتمام المتزايد بنشاط التدقيق الداخلي خاصة بعد الفضائح المالية الأمريكية.

- التعرف على الخطوات المنهجية التي يتبعها المدقق الداخلي عند تنفيذه لمهامه داخل المؤسسة.

- الضعف الذي تعيشه تجربة التدقيق الداخلي في الجزائر نظرا لحداثته.

- تبيان الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تفعيل وتطوير نظم الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية .

- حاجة المؤسسات الجزائرية للتدقيق الداخلي قصد تحقيق الكفاءة والفعالية في أدائها.

- **الدوافع الذاتية:** تتمثل في:

- الاهتمام والميل الشخصي للخوض في مهنة التدقيق الداخلي؛

- الرغبة في اكتساب معارف جديدة في مجال التدقيق الداخلي وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

- ارتباط الموضوع بمجال التخصص.

ثامنا: منهج الدراسة: حتى نتمكن من دراسة الإشكالية المطروحة سابقا وتجسيد الخطة التي ستتبع سنستخدم مجموعة من الأساليب المنهجية المعروفة في العلوم الإنسانية منها:

- المنهج الوصفي التحليلي الذي يتلاءم وطبيعة هذه الدراسة أي ما يستوجبه الجزء النظري من استعراض للمفاهيم النظرية وتحليلها.

- منهج دراسة الحالة: من أجل إسقاط الدراسة النظرية على الواقع بما يناسب المؤسسة المدروسة.

- أسلوب الملاحظة المباشرة، المقابلة والاستمارة: حيث يتم ذلك من خلال الزيارات الميدانية للمؤسسة محل الدراسة.

ولتحليل البيانات المستقاة من خلال الإجابات والآراء التي سيتم التوصل إليها من خلال قائمة الاستبانة، سنستخدم مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات وذلك بعد تفريغ ومعالجة البيانات في البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (spss)، والذي يعد من أكثر البرامج الإحصائية استخداما في كافة

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

مجالات البحث العلمية الاجتماعية الاقتصادية والتربوية لما يتميز به من سهولة وشمولية، وتشمل هذه الأساليب ما يلي:

- التوزيعات التكرارية والنسب المئوية لأسئلة الجزء الأول من الاستبانة؛ للتعرف على تكرار الإجابات لدى عينة الدراسة.
- الوسط الحسابي والانحراف المعياري لجميع عبارات الاستبانة للتعرف على مدى تشتت إجابات المستجوبين.
- معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الاستبانة.
- معامل ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات الاستبانة.
- احتبار كولمجروف-سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.
- اختبار ت للعينة الواحدة (one sample T test) لاختبار فرضيات الدراسة.

تاسعا: الدراسات السابقة:

أثناء القيام بالدراسة الأولية للموضوع من خلال المسح المكتبي لمختلف المراجع التي تناولت هذا الموضوع بصفة كلية أو لجزء منه، فقد تم العثور على بعض الدراسات التي تطرقت لبعض محتويات هذه الدراسة.

وسنعرض فيما يلي بعض الدراسات ذات الصلة بالموضوع:

- دراسة يوسف سعيد يوسف المدلل حول "_دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري- دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية-" [1]:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في تقييم كفاءة وفعالية الإدارة في ضبط الأداء المالي والإداري في شركات المساهمة العامة الفلسطينية، ومن أهم نتائج هذه الدراسة أن هناك دورا ملموسا لوظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، وكذلك أن قسم التدقيق يقوم بدور جيد بتقييم نظام الرقابة الداخلية ودعمه، كما أنه يساهم بشكل كبير في تقييم ودعم إدارة المخاطر، ومن أهم التوصيات التي قدمتها الدراسة ضرورة توفير الموارد المالية والبشرية الكافية لوظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات، وضرورة عقد دورات تدريبيه للمدققين الداخليين لإكسابهم المعرفة الكافية بمعايير المهنة، كما أوصت بضرورة استقلالية قسم التدقيق الداخلي عن الإدارة المالية والإدارة العليا، وأن يقوم المدقق الداخلي بشكل مستمر بتقديم تقرير إلى مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق عن مدى التزام المؤسسة بأحكام القانون والقواعد المنظمة لنشاطها.

[1] يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري- دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية-غزة، كلية التجارة، 2007.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– دراسة رضوان علي خالد، حول " تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن "[2]:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن بالإضافة إلى تحديد أهم الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي التي تحول دون تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن إدراك المدققين الداخليين لأهمية دورهم والمتمثل في المهام الرئيسية التي يقومون بها لها تأثير هام في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية من خلال فحص وتقييم كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية وتقييم مدى الالتزام بالقوانين واللوائح، كما توصلت الدراسة إلى أنه توجد صعوبات تؤثر على دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية أهمها: ضعف قدرة المدقق الداخلي على تتبع المسارات العملية المحاسبية في النظم الالكترونية وضعف التأهيل، وصعوبة التواصل مع مجلس الإدارة. ومن أهم التوصيات التي قدمتها الدراسة هي ضرورة اهتمام شركات التأمين بالمدققين الداخليين ومنحهم الصلاحيات الكاملة التي تساعدهم على القيام بالمهام والأعمال المنوطة بهم، وذلك من خلال الفحص والتقييم الدوري لأنظمة الرقابة الداخلية لاكتشاف أوجه القصور والثغرات في النظام والعمل على تصحيحها.

وتشترك هذه الدراسات في كونها عالجت دور المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة هو التطرق إلى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية وفق منهج دراسة الحالة.

– دراسة برابح بلال، حول "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية "[3]:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الدور الذي يلعبه المدقق الداخلي في تحسين وتطوير نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، ومن أهم النتائج لهذه الدراسة أن التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية، يقوم المدقق الداخلي من خلالها بتقييم واختبار مدى تماشي النظام الذي تسير عليه المؤسسة مع متطلبات الإدارة، والعمل على تحسينه من خلال الخدمات الاستشارية والتوصيات التي يقدمها لها، بالإضافة أن نظام الرقابة يساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات الإدارية المرسومة، حماية أصول المؤسسة، الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتوفير مصادر المعلومات التي يُعتمد

[2] رضوان علي خالد، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، رسالة ماجستير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء، قسم المحاسبة، 2014.

[3] برابح بلال، "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظا
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

عليها في تقييم هذا النظام، ومن أهم التوصيات التي قدمتها الدراسة ضرورة زيادة درجة الاهتمام بمهنة التدقيق الداخلي ومنحه الصلاحية الكاملة التي تساعده على القيام بالمهام والأعمال المخوّلة له على أحسن وجه كما أوصت بضرورة ربط قسم التدقيق الداخلي بأعلى مستويات الهيكل التنظيمي في المؤسسة من أجل ضمان الاستقلالية في الأداء.

عاشرا: هيكل الدراسة:

إن عملية تنظيم البحث بطريقة منهجية سليمة استدعت تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول بدءا من المقدمة العامة للموضوع، حيث يحتوي الجانب النظري على فصلين أما الفصل الثالث والأخير يستعرض الجانب التطبيقي للدراسة ونختمها بالخاتمة وبعض التوصيات والاقتراحات حيث تناولنا في الفصل الأول الإطار العلمي والعملي للتدقيق الداخلي الذي يتضمن ثلاث مباحث: المبحث الأول يتناول مدخل مفاهيمي للتدقيق، أما الثاني يضم الإطار النظري للتدقيق الداخلي، بينما المبحث الثالث فتطرقنا فيه الإطار العملي للتدقيق الداخلي.

ثم بعد ذلك يأتي الفصل الثاني بعنوان مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية والذي يقسم إلى ثلاثة مباحث: المبحث الأول يتناول أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية، أما المبحث الثاني يضم مكونات ومقومات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية، بينما المبحث الثالث فتناولنا فيه دراسة وتقييم التدقيق الداخلي لهذا النظام، وأخيرا يأتي الفصل الثالث حيث قمنا بدراسة ميدانية حول دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة الميناائية لسكيكدة وقد قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين المبحث الأول تناولنا فيه تقديم المؤسسة الميناائية لسكيكدة EPS، أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى الإجراءات المنهجية للدراسة ونتائجها.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر



الإطار العلمي والعملي للتدقيق الداخلي

تمهيد:

في ظل التطور والتقدم العلمي والتكنولوجي والتغيرات الحاصلة في جميع الميادين خاصة بعد التحولات الكبيرة التي طرأت جراء الثورة الصناعية، زادت التحديات العالمية ما أدى إلى تطور بيئة الأعمال وتغير مفهوم الإدارة بين انفصال الملكية عن التسيير.

كل هذه العوامل أدت إلى تغير مفهوم المؤسسة الاقتصادية وبالتالي تغير طرق وأساليب تسييرها، ما دعى إلى ضرورة مراقبة ومتابعة دائمة لكل الأنشطة والوظائف والعمليات القائمة بالمؤسسات.

وبرز مفهوم التدقيق كأداة رقابية وقائية، فهو لم يعد فقط من الأساليب الفنية والمهارات المكتسبة وإنما أصبح علما جديرا بحد ذاته من ضمن العلوم الاجتماعية، حيث ظهر التدقيق بتصنيفاته العديدة المختلفة من ضمنها التدقيق الداخلي. هذا الأخير عرف تغيرات جدرية مند بداية ممارسته حتى اليوم مما ساهم بشكل كبير في تطويره، فأصبح للتدقيق الداخلي أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية نظرا لحاجات المؤسسات إلى ضرورة تبني جو رقابي يحكم تسيير نشاطها بفعالية وكفاءة، هذا في إطار مجموعة من المعايير المنتهجة لأداء مهنة التدقيق الداخلي.

وللوقوف على هذه الجوانب قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية حيث تناولنا في المبحث الأول مدخل مفاهيمي للتدقيق، أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى الإطار النظري للتدقيق الداخلي، أما المبحث الثالث فتناولنا فيه الإطار العملي للتدقيق الداخلي.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق

إن ظهور التدقيق وتطوره ووصوله إلى ما هو عليه الآن كان أمرا حتميا، بسبب توسع المؤسسة وتشعب وظائفها مع زيادة تعقدها وتفرعها، الأمر الذي زاد من صعوبة مراقبة الملاك لتسيير المؤسسة.

و سنقوم من خلال هذا المبحث بالتطرق إلى مفهوم التدقيق في المطلب الأول، ومن ثم برامج وأساليب التدقيق في المطلب الثاني، وسنتطرق إلى أنواع التدقيق في المطلب الثالث.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى التطور التاريخي للتدقيق وتعريفه والمتمثلة في:

1- التطور التاريخي للتدقيق: تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات المحاسبية، وقد ظهرت الحاجة إليه لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة[1]، و كان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى سلامتها من كل التلاعبات والأخطاء وبالتالي صحتها، والتدقيق "AUDIT" مشتقة من الكلمة اللاتينية "AUDIRE" ومعناها يستمع[2] ، وذلك لأن الحسابات كانت تتلى على المدقق بصوت مرتفع في تلك الجلسات المنعقدة.

فالتدقيق قديم قدم الإنسان في صراعه مع الطبيعة من أجل إشباع حاجاته، إلا أن الأمر يختلف بالنسبة للتدقيق ومراقبة الحسابات، إذ أن هذه الأخيرة لم تظهر إلا بعد ظهور النظام المحاسبي بقواعده ونظرياته.

إن التطورات المتلاحقة للتدقيق كانت رهينة الأهداف المتوخاة منه من جهة، ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذا الأخير من الجانب النظري بغية جعله يتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها حركة التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام والتي شهدتها المؤسسة الاقتصادية، حيث كان اكتشاف الغش والأخطاء ومحاسبة المسؤولين الغرض الرئيسي للتدقيق، وتغير الهدف الرئيسي عند ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعة والتجارة وزيادة الفجوة بين المالكين والإدارة وتطور النظام الضريبي، والتغيير المهم الذي طرأ خلال هذه الفترة ولغاية 1850م هو الاعتراف والرغبة بوجود نظام محاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم والبيانات المحاسبية لأجل منع واكتشاف الغش والأخطاء والتغيير الآخر كان الاعتراف بوجود الحاجة

---

[1] مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد المعرفة، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2014، ص15.

[2] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2014، ص7.

لتدقيق القوائم المحاسبية من قبل شخص مستقل ومحايد، وقد نص صراحة على ذلك قانون الشركات الإنجليزي لسنة 1862م، الأمر الذي أدى إلى تطوير مهنة التدقيق، وبتقدم الزمن وزيادة حجم العمليات وتطور الأنظمة المحاسبية بدأ الاعتراف والقبول بالتدقيق[1].

2- تعريف التدقيق: يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف دوي المصلحة سواء من داخل المؤسسة أو خارجها ويمكن إعطاء تعريف لغوي واصطلاحي للتدقيق وذلك كما يلي:

2-1- تعريف التدقيق لغويا: اشتق مصطلح التدقيق "AUDITING" من الكلمة اللاتينية "AUDIRE" والتي تعني الاستماع، حيث يعني التدقيق لغويا إعادة النضر فيما قام به الفرد من عمل أو فيما قام به غيره من أعمال لتحديد مدى صحتها، وقد كان التدقيق يتم في العصور القديمة عن طريق سماع أحد الأفراد لما دونه آخر من بيانات تتعلق في الغالب بأموال عامة وحكومية للتحقق من صحتها[2].

2-2- تعريف التدقيق اصطلاحا: عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية التدقيق بأنه "عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات بموضوعية تتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية، للتأكد من درجة تطابق تلك الحقائق مع المعايير الموضوعة، ثم توصيل النتائج إلى مستخدمي المعلومات المعنيين"[3]. ومن خلال هذا التعريف يمكن استخلاص ما يلي:

- التدقيق عملية منتظمة تتم وفق سلسلة من الخطوات المنطقية المترابطة؛
- يحكم عملية التدقيق إطار عام من المعايير المتعارف عليها؛
- على المدقق الحصول على الأدلة والإثباتات والبراهين الموضوعية لتبرير النتائج التي تم التوصل إليها ومن ثم إيصالها إلى الأطراف ذات العلاقة.

كما عرف خالد أمين التدقيق على أنه "فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لتلك المؤسسة في نهاية فترة زمنية معلومة ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة" [4].

ويتبين من هذا التعريف أن التدقيق ينطوي على عمل رقابي يعتمد في جوهره على نشاط الفحص والتحقيق.

---

[1] جهاد بونور، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سكيكدة، 2012/2011، ص4.

[2] حامد طلبة محمد أبو هيبة، أصول المراجعة، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011، ص12.

[3] هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق (من الناحية النظرية والعملية)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثالثة، 2006، ص20.

[4] خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثالثة، 2004، ص17.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

وعرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق على أنه: " مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم، بغية إصدار حكم معلل مستقل استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم"[1].

من خلال التعريف السابق نستخلص أن نشاط التدقيق يتم من طرف شخص مهني مستقل يهدف إلى إصدار حكم معلل من خلال تقييم فعالية مختلف أنظمة المؤسسة باستعمال مختلف التقنيات.

مما تقدم يمكن إعطاء تعريف إجرائي للتدقيق كما يلي:

التدقيق هو فحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والمعلومات والحسابات بواسطة شخص مؤهل فني ومستقل عن معدي ومستخدمي المعلومات بقصد جمع وتقييم أدلة وقرائن إثبات موثوق فيها بغية إصدار رأي فني محايد، وإيصال نتيجة الفحص والتحقق إلى مستخدم المعلومات وذلك وفقا لمعايير مهنة تدقيق الحسابات المتعارف عليها دوليا. واستنادا إلى ما تم سرده في التعاريف السابقة نلاحظ بأن هذه التعاريف ركزت على النقاط التي يتمحور حولها التدقيق وهي:

الفحص ، التحقيق، والتقرير .

المطلب الثاني: برامج وأساليب التدقيق

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى برامج وأساليب التدقيق والمتمثلة في:

1- برامج التدقيق: تعكس برامج التدقيق تصرفات وممارسات محددة يجب أداؤها لتحقيق النشاط وتنفيذه، حيث يعرف بأنه عبارة عن وصف لإجراءات التدقيق التي سيتم اتباعها عند تنفيذ عملية التدقيق لتحقيق الأهداف المطلوبة من عملية الفحص، كما يعرف بأنه الخطة التي يرى المدقق ضرورة اتباعها لفحص مدى ملاءمة الأدلة التي استخدمت في إعداد الحسابات والقوائم الختامية، حتى يستطيع أن يبدي برأيه الفني المستقل عنها في تقريره الذي يقدمه لمن كلفوه بعملية الفحص، كما يتضمن البرنامج الإشارة إلى الأهداف المطلوب تحقيقها والإجراءات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف والوقت اللازم تقريبا للتنفيذ ومن غير الممكن وضع إجراءات نموذجية تصلح لجميع الحالات و من غير الممكن وضع برنامج موحد يفي بجميع عمليات التدقيق، ويحتوي على كل الإجراءات والخطوات الممكن تطبيقها وتناسب كل المؤسسات حتى المتماثلة منها، وذلك لاختلاف كل مؤسسة عن الأخرى كما أن شكل البرنامج وتفاصيله تختلف باختلاف مهمة التدقيق ودرجة تعقدها[2]، فيكيف تبعا لنوع المؤسسة وتبعا لحجمها وانسجامها مع أسلوب العمل والمراقبة والقيود فيها.

[1] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص10.

[2] حسام إبراهيم، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1431هـ، 2010م، ص40.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

إن ما يؤكد ذلك أن المدقق يذكر في تقريره بأنه قد استخدم إجراءات التدقيق التي رآها مناسبة وضرورية لإتمام عمله[1]، ومن خلال هذه العبارة تتضح استقلالية المدقق في تقديره الشخصي للإجراءات التي اتبعها لأداء مهمته، وفي نفس الوقت يتبين أن المدقق يحمل على عاتقه كل المسؤولية المهنية، وعادة ما يتم تلخيص إجراءات التدقيق في برنامج مكتوب تتحدد فيه إجراءات التدقيق اللازمة لجميع أدلة الإثبات، وفي هذا الإطار تقسم برامج التدقيق إلى ثلاثة أنواع هي:

1-1- البرامج النموذجية: وهي برامج شاملة لأهداف وإجراءات التدقيق الممكن تطبيقها في نوع معين من المؤسسات، ميزته أنه يضمن عدم السهو عن أي إجراء يكون لازما وضروريا، ويعاب عليه أنه يتصف بالجمود وعدم مسايرته للتطورات المستمرة في أعمال المؤسسة ونظمها ولذلك ينصح بعدم اتباع هذا النوع من البرامج واتباع أحد النوعين الآتيين[2]:

1-2- برامج التدقيق الثابتة "المحددة مقدما": هي البرامج التي يتم تصميمها مقدما وذلك بعد القيام بدراسة تفصيلية دقيقة لظروف المؤسسة الداخلية ودورة النظام المحاسبي والدورة المستندية وبعد فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتعد هذه البرامج لتوضيح الخطوات والإجراءات الواجب اتباعها عند تدقيق كل عملية على حدة، ولا تعني لفظة الثبات أنه يمكن تطبيق برنامج التدقيق في كل المؤسسات حتى ولو كانت متماثلة، وإنما يعني تطبيق البرنامج على المؤسسة التي أعد من أجلها فقط وهناك العديد من المزايا لهذا النوع من البرامج أهمها[3]:

- تساعد هذه البرامج في تقسيم العمل بين المدقق ومساعديه وذلك حسب خبرة وكفاءة كل المساعدين؛
- الاطمئنان إلى عدم السهو عند اتخاذ بعض الإجراءات الضرورية وعدم تكرارها[4]؛
- تعتبر سجلا كاملا لما قام به وأداه المدقق إذ يحقق هذا السجل الهدفين التاليين: تتبع ما تم تنفيذه أول بأول ويعتبر دليلا على قيام المدقق بالمهمة وفقا لمستويات الأداء؛
- تعتبر أساسا للتدقيق في السنوات القادمة.

ورغم المزايا العديدة لهذا النوع من برامج التدقيق إلا أن له العديد من العيوب من أهمها:

- قد تتحول عملية التدقيق إلى عملية روتينية أو آلية بحتة؛
- يخشى من استخدام البرامج الثابتة عدم إجراء أي تعديا فيها في حالة اكتشاف أي خلل في نظام الرقابة الداخلية أثناء تنفيذ البرنامج أو وجود عمليات استجدت وتحتاج لإضافتها للبرنامج الموضوع؛

---

[1] حازم هاشم الآلوسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق (المراجعة نظريا)، الجزء الأول، الجامعة المفتوحة، ط1، بنغازي، ليبيا، 2003، ص92.

[2] جهاد بونور، مرجع سبق ذكره، ص ص12-13.

[3] حسام إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص43.

[4] جهاد بونور، مرجع سبق ذكره، ص13.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– البرامج الثابتة والتمسك بتنفيذها كما هو محدد فيها قد يؤدي إلى الحد من العين الناقدة الفاحصة لبعض العمليات كما تحد من قدرة المدققين المساعدين على التجديد أو الابتكار في برامج التدقيق.

ولكن يمكن للمدقق الفطن أن يتفادى هذه الانتقادات عن طريق الالتقاء بمعاونيه من وقت لآخر وتشجيعهم على عرض آرائهم واقتراحاتهم والملاحظات الهامة التي تعمل على معالجة أي نقاط ضعف من برنامج التدقيق وتعديله للأفضل والأحسن وذلك بهدف التشجيع على المبادرة والابتكار[1].

1-3- برامج التدقيق المرنة (الخطوط الرئيسية): هذه البرامج يتم إعدادها في شكل الخطوط العريضة الرئيسية لعملية التدقيق المطلوبة والأهداف المراد تحقيقها على أن يترك أمر الخطوات والإجراءات التفصيلية الواجب اتباعها لحين البدء بعملية التدقيق فعلا وعملا، بمعنى يتم تحديدها أثناء القيام بعملية التدقيق، وتتصف هذه البرامج بالمرونة لكونها قابلة لإضافة كل ما يستجد من عمليات أثناء تنفيذ برنامج التدقيق، وفي العادة يمكن استخدام هذه البرامج في حالة توافر الخبرة والمهارة في المدققين المساعدين، ويكون في مقدورهم اختيار أساليب التدقيق المناسبة التي تتناسب مع ظروف الحال التي تسود المؤسسة محل التدقيق وقت تنفيذ خطة برنامج التدقيق[2].

وفي الأخير يمكن القول بأن برامج التدقيق تهدف إلى ربط أهداف التدقيق بإجراءاته واختيار برنامج معين إنما يعني استخدامه كأداة للتخطيط المسبق والرقابة على الأداء كما يعتبر من ناحية أخرى من بين أوراق العمل التي يعتمد عليها المدقق في إعداد تقريره و بيان رأيه.

2- أساليب التدقيق: في ضوء البرنامج المختار يلجأ المدقق إلى أساليب حتى يتمكن من الحصول على أدلة الإثبات علما بأن لهذه الأساليب نطاق محدد لتطبيقها، وأحكام مهنية يجب مراعاتها عند التنفيذ كما أنه كلما زادت هذه الوسائل كلما زادت عظمة درجة التأكيد والعكس صحيح، وتكمن هذه الوسائل في الآتي: الجرد الفعلي، التدقيق الحسابي، التدقيق المستندي، المصادقات، التدقيق الانتقادي، المقارنات والمقاربات، التدقيق التحليلي (القياسي)، الاستفسارات.

كما يمكن إضافة وسيلة أخرى ألا وهي فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، علما أن هذه الوسيلة تظهر ضمن كل الوسائل المستعملة في جمع الأدلة عند إتباع طريقة العينة الإحصائية في الوسيلة المعنية، لذلك بعض المؤلفين لا يشيرون إليها.

وعلى أساس هذه الوسائل تجدر الإشارة أنه عند تقرير أي إجراء تدقيق يمكن استخدامه بإمكان المدقق اختيار نوعا من أنواع الأدلة التالية: الوجود الفعلي، المستندات المختلفة المؤيدة للعمليات، الإقرارات المعدة داخل

[1] حسام إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص45.

[2] المرجع نفسه، نفس االصفحة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المؤسسة أو خارجها، وجود نظام سليم للمراقبة الداخلية، صحة الأرصدة من الناحية الحسابية، مسار المعالجة المحاسبية.

ولابد أن نشير إلى أن دليل الإثبات هو كل شيء حقيقي متاح للمدقق يمكنه من استنتاج صدق أو عدم صدق التأكيدات التي توردها القوائم المالية الختامية للمؤسسة، باستعمال المعايير المؤطرة لعملية إعداد هذه القوائم والأخرى المؤطرة لعمل المدقق.

وفي صدد الكلام عن المعايير المتعلقة بهذه المهنة نشير إلى أن هذه الأخيرة تعتبر الآلية الوحيدة لتوجيه عمل المدقق قبل وأثناء وبعد التدقيق من خلال توفير الإطار العلمي لهذه العملية ، في هذا السياق أشار "SHARL.J & SCHANDL" أنه لا يمكننا أن نتصور وجود تدقيق بدون معايير فالمعايير لازمة لإبداء الرأي ويجب علينا أن نتقبل هذا الفرض بدون إثبات[1].

المطلب الثالث: أنواع التدقيق

يقسم التدقيق إلى أنواع متعددة تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق من خلالها، ولكن مستويات الأداء التي تحكم جميع هذه الأنواع واحدة و بوجه الإجمال يصنف التدقيق –حسب الزوايا المختلفة– إلى ما يلي:

1- من حيث المصدر الذي ينص عليها: يقسم التدقيق من حيث المصدر الذي ينص عليه إلى[2]:

1-1- تدقيق قانوني (إلزامي): هو التدقيق الذي تفرضه التشريعات القانونية التي تلزم المؤسسات بضرورة استخدام مدققي الحسابات لتدقيق حساباتها لضمان الحفاظ على حقوق الجهات المتعددة التي لها علاقة بالبيانات المحاسبية الخاصة بالمؤسسة، وتفرض التشريعات القانونية عقوبات يحددها القانون عندما لا تقوم المؤسسات بتعيين مدقق الحسابات، بل أنها تجيز لجهة حكومية متخصصة تعيين مدقق حسابات لبعض الشركات في حالات معينة.

1-2 التدقيق الاختياري: هو التدقيق الذي يتم بإرادة أصحاب المؤسسة واختيارهم دون وجود إلزام قانوني يفرض عليهم تعيين مدقق حسابات لمؤسساتهم، وفي الماضي كانت التشريعات قانونية لا تتدخل في موضوع تدقيق حسابات المؤسسة، بل تركت ذلك لاختيار المؤسسات ذاتها، إلا أنه مع تطور المؤسسات الاقتصادية وظهور وانتشار شركات المساهمة على وجه الخصوص حرصت التشريعات القانونية تلاقيا لما قد يحدث من أخطاء أو غش في البيانات المحاسبية للمؤسسات، على تحويل تدقيق الحسابات من الاختيار إلى الإلزام، وفي العديد من

[1] جهاد بونور، مرجع سبق ذكره، ص ص13-14.

[2] نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1430هـ،2009م، ص27.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الدول تنص التشريعات القانونية على عدم قبول دائرة ضريبة الدخل للقوائم المالية للمؤسسات إلا إذا كانت معتمدة من طرف مدقق حسابات قانوني أولا.

2- **من حيث نطاق ومدى التدقيق:** ينقسم التدقيق من حيث نطاق التدقيق إلى:

2-1- تدقيق كامل: يقصد به التدقيق الذي يمنح المدقق إطارا غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا تضع الإدارة أية قيود على نطاق أو مجال العمل الذي يقوم به المدقق، حيث يقوم المدقق بفحص القيود والسجلات المحاسبية بقصد إعطاء رأي فني حول عدالة القوائم المالية، وقد كان هذا النوع هو السائد عندما كانت المؤسسات صغيرة الحجم وعملياتها قليلة العدد، حيث كان هدف التدقيق كشف جميع الأخطاء التي تحتويها الدفاتر والسجلات المحاسبية، إلا أنه مع كبر حجم المؤسسات وتكوين شركات الأموال أصبح من غير المنطقي قيام المدقق بفحص كامل للقيود والسجلات والدفاتر المحاسبية لأنه يحتاج إلى وقت وجهد كبيرين[1].

2-2- تدقيق جزئي: هو التدقيق الذي يتضمن بعض القيود على نطاق عمل المدقق كأن يقتصر عمل المدقق على تدقيق بعض العمليات دون غيرها كتدقيق الميزانية أو تدقيق المخزون، ويتم تحديد ذلك وفقا للعقد الذي تم بين المدقق والجهة التي قامت بتعيينه، وفي هذه الحالة فإن مسؤولية المدقق تنحصر في المجال الذي حدد له فقط، ويكون رأي المدقق فقط في حدود المجال الذي حدد له وليس في القوائم المالية ككل[2].

3- **من حيث زاوية توقيت التدقيق:** نميز من هذه الزاوية بين نوعين من التدقيق هما[3]:

3-1 التدقيق النهائي: هو التدقيق الذي يتم بعد الانتهاء من إعداد القوائم المالية أي في نهاية السنة المالية، ويناسب هذا النوع من التدقيق المؤسسات صغيرة الحجم والتي لا توجد بها عمليات كبيرة.

3-2 التدقيق المستمر: هو التدقيق الذي يقوم فيه مدقق الحسابات بإجراء الفحص والاختبارات على مدار العام، أي من خلال التردد على المؤسسة عدة مرات خلال السنة المالية، ومن خلال التدقيق المستمر يقوم مدقق الحسابات بتحديد برنامج زمني يتم الالتزام به وفي النهاية يقوم بإبداء الرأي الفني المحايد في الموعد المحدد بعد أن يقوم بعملية مراجعة نهائية بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية، يلائم التدقيق المستمر المنشآت كبيرة الحجم التي تتعامل بشكل كبير من العمليات اليومية حيث أنه يصعب استخدام التدقيق النهائي فيها.

---

[1] حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة (الإطار النظري والإجراءات العملية)، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص52.

[2] غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر(الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2009م-1429هـ، ص30.

[3] نفس المرجع، ص27.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

4- **من حيث مدى الفحص وحجم الاختبارات:** وينقسم التدقيق من هذه الزاوية إلى :

4-1- تدقيق شامل (تفصيلي): هو التدقيق الذي يقوم المدقق من خلاله بتدقيق جميع الدفاتر والسجلات والمستندات والحسابات، بمعنى تدقيق جميع المفردات محل الفحص وقد كان هذا النوع من التدقيق متبع للتأكد من خلو الدفاتر والسجلات من الأخطاء والتلاعبات والتزوير، ويصلح هذا النوع من التدقيق للمنشآت الصغيرة حيث أنها تحتوي على عدد قليل من العمليات والأحداث بعكس المنشآت الكبيرة التي تتضمن عدد كبير من العمليات والأحداث مما يعني استغراق هذا النوع من التدقيق لوقت طويل وجهد أكبر وكذلك تكلفة أكبر[1].

4-2- التدقيق الاختباري: هو التدقيق الذي يقوم على انتقاء عينة من العمليات وفحصها وتعميم نتائج الفحص لها على مجتمع الدراسة، وحجم هذه العينة يتوقف على متانة وقوة الرقابة الداخلية الموجودة في المؤسسة، وإذا وجد المدقق أخطاء في الدفاتر والسجلات وجب عليه توسيع حجم العينة، إلى أن تتولد لديه القناعة الكافية بأن السجلات والدفاتر والحسابات ستعكس رأيه النهائي حول عدالة القوائم المالية[2].

5- **من حيث القائم بعملية التدقيق:** وينقسم التدقيق من هذه الزاوية إلى:

5-1- التدقيق الخارجي: وهو التدقيق الذي تقوم به جهة مستقلة عن المؤسسة لا تخضع لإشراف الإدارة بل تمارس عملها خصوصا في شركات المساهمة كوكيل عن المساهمين، وذلك من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق البيانات والسجلات المحاسبية[3].

5-2- التدقيق الداخلي: ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققون تابعون للمؤسسة وذلك من أجل حماية أموال المؤسسة ولتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمؤسسة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية[4]. وهو ما سنتطرق إليه في المبحث الموالي.

---

[1] غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص31.

[2] حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مرجع سبق ذكره،ص50.

[3] مصطفي يوسف كافي ، مرجع سبق ذكره، ص40.

[4] خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات (الناحية النظرية)، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، الطبعة الأولى، 2014، ص15.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الثاني: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

يلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في المؤسسة، حيث أن ضرورة تبني المؤسسة لوظيفة التدقيق الداخلي في هيكلها التنظيمي أصبح مسألة مهمة، وهذا للدور الذي يلعبه في تقييم النظام التسييري والمساهمة في تقويمه وتصحيحه، وذلك من خلال اكتشاف نقاط القوة لدعمها ونقاط الضعف لتصحيحها وتفاديها، وللإلمام بجوانب الموضوع سوف نتطرق إلى مفهوم التدقيق الداخلي في المطلب الأول، ومن ثم أهمية وأهداف التدقيق الداخلي في المطلب الثاني، وأخيرا أنواع التدقيق الداخلي في المطلب الثالث.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

من خلال هذا المطلب سنتطرق بالذكر أولا إلى التطور التاريخي للتدقيق الداخلي وثانيا إلى تعريفه وذلك كما يلي:

1- التطور التاريخي للتدقيق الداخلي: تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي حديثة نسبيا، حيث يرجع ظهورها كفكرة إلى الأزمة العالمية لسنة 1929 في الولايات المتحدة الأمريكية، وهي الفترة التي كانت تتحمل فيها المؤسسات أعباء مالية ضخمة نتيجة للوقت المستغرق للمصادقة على الحسابات من طرف المدقق الخارجي[1]. ما زاد رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل التدقيق الخارجي وتكاليفه، خاصة إذا علمنا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي كانت تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها لمراجعة خارجية حتى يتم المصادقة عليها[2].

وقد لاقى التدقيق الداخلي قبولا كبيرا من الدول المتقدمة، واقتصر في بادئ الأمر على التدقيق المحاسبي للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية ولاكتشاف الأخطاء إن وجدت، ولكن مع تطور المؤسسات أصبح من الضروري تطوير التدقيق الداخلي وتوسيع نطاقه بحيث يستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية، ومد الإدارة العليا بالمعلومات وبهذا أصبح التدقيق الداخلي إدارة تبادل معلومات واتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا، ومن العوامل التي ساعدت على تطور التدقيق الداخلي ما يلي[3]:

- الحاجة إلى وسائل لاكتشاف الأخطاء والغش؛
- ظهور المنشآت ذات الفروع المنتشرة جغرافيا؛
- الحاجة إلى كشوفات دورية دقيقة حسابيا وموضوعيا.

---

[1] Jaques Renard, théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, Paris , 4em Edition , 2002, p27.

[2] لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2003-2004، ص69.

[3] شدري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة محمد بو قرة بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2008-2009، ص51.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

وقد أدى الاعتراف بالتدقيق الداخلي كمهنة إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة عام 1941م، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني لمهنة التدقيق الداخلي حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته.

أما في الجزائر، فتعتبر هذه المهنة حديثة العهد، حيث تم انشاء مجلس المحاسبة بواسطة القانون 08/05 الصادر بتاريخ 01 جويلية 1980م، هذا القانون أسند مراقبة حسابات المؤسسات العمومية لمجلس المحاسبة حسب المادة الخامسة التي تنص على أنه "مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات الممثلة لمجموع مختلف العمليات المالية و المحاسبية الذي يتحقق من الدقة و الاستمرارية و المصداقية"، ثم ما بعد الفترة 1988م أبدى المشرع الجزائري اهتماما أكبر بهذه الوظيفة من خلال التوصيات والارشادات الصادرة في نص المادة 40 من القانون 01/88 الصادر في 12 جانفي 1988م التي نصت على ما يلي: " يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم و تدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة، وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها"[1].

ومنه فإن للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة لما يؤديه من دور رقابي على مختلف عمليات ووظائف المؤسسة، لذلك سنتطرق إلى أهم التعاريف التي أسندت للتدقيق الداخلي.

2- تعريف التدقيق الداخلي: تعددت التعاريف المتعلقة بالتدقيق الداخلي وتطورت حسب المراحل التي مرت بها وحسب المختصين والهيئات المهتمة بهذه المهمة حيث يعد أول تعريف للتدقيق الداخلي تعريف معهد المدققين الداخليين الأمريكي "IIA" سنة 1947م، فقد جاء فيه ما يلي: " التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، وهي نوع من المراقبة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل المراقبة الأخرى، وهذا النوع من المراجعة يتعامل أساسا مع الأمور المحاسبية والمالية ولكنه قد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية[2].

ووفقا لهذا التعريف التدقيق الداخلي يتعامل في الأصل مع العمليات المالية والمحاسبية للتأكد من صحتها ومدى صدقها ولا يهتم بشكل رئيسي بالعمليات التشغيلية إلا عندما تطلب الإدارة منه ذلك، وهدفه هو خدمة الإدارة العليا فقط.

وفي عام 1999م أعاد معهد المدققين الداخليين تعريف التدقيق الداخلي وفق مفهوم جديد جاء فيه: " التدقيق الداخلي نشاط تأكيدي استشاري مستقل وموضوعي، مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، كما

[1] المرجع السابق، ص51.

[2] رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،2013، ص31.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

يساعدها على تحقيق أهدافها بطريقة عمل نظامية لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر، الرقابة الداخلية وحوكمة المؤسسات"[1].

ومن خلال هذا التعريف يمكن استخلاص الخصائص أو المميزات الأساسية للتدقيق الداخلي كما يلي:

- التدقيق الداخلي نشاط تأكيدي أي أن دور المدقق الداخلي يتمثل في تقديم ضمانات وتأكيدات موضوعية ومعقولة بخصوص نظام الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر وتوافق المؤسسة مع مبادئ الحوكمة؛
- للتدقيق الداخلي دور استشاري حيث أنه يقدم استشاراته للإدارة العليا عبر النصح والتقارير التي يقوم بإعدادها من أجل اتخاذ قرارات صائبة،
- التدقيق الداخلي نشاط مستقل: بارتباطه بأعلى مستوى إداري داخل المؤسسة؛
- موضوعي: بأدائه الأعمال الموكلة إليه بكل موضوعية.

كما عرفه المعهد الفرنسي للمدققين الداخليين "IFACI" بأنه نشاط مستقل وهادف يوفر للمؤسسة ضمانا بخصوص درجة التحكم في عملياتها، ويقدم نصائح لتحسينه، كما يساهم في خلق القيمة، فهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال عمل منهجي لتقييم عمليات إدارة المخاطر، الرقابة والحوكمة وتقديم اقتراحات لتدعيم فعالية الإجراءات المتخذة [2].

وهذا التعريف في حقيقته ما هو إلا ترجمة لتعريف معهد المدققين الداخليين "IIA" واعتماده من قبل مجلس إدارة IFACI منذ عام 2002.

ويتضح من خلال التعاريف السابقة أن التدقيق الداخلي هو مجموعة من الأنشطة المستقلة التي تتسم بالموضوعية ولها طابع استشاري بهدف إعطاء قيمة مضافة وتحسين عمليات المؤسسة بما يساعدها في تحقيق أهدافها، وذلك من خلال اتباع منهج منتظم يتسم بالشفافية لتقييم وتحسين كفاءة كل من عمليات إدارة المخاطر والمراقبة والتحكم فيها.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى أهداف وأهمية التدقيق الداخلي والمتمثلة في:

1- أهداف التدقيق الداخلي: إن تطور مفاهيم التدقيق الداخلي كان له أثر كذلك على تطور الأهداف حيث كان هدفه الأساسي في السابق هو اكتشاف الأخطاء والتلاعبات والغش أما حاليا فهو المساهمة في تقويم النظام التسييري الداخلي، وبصفة عامة يتمثل الهدف الأساسي للتدقيق الداخلي في توفير تقييم للجوانب الرقابية في

[1] عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص58.

[2] بديسي فهيمة، التدقيق الداخلي ودوره في إنجاح مسار تطبيق الحوكمة، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر: (الواقع والآفاق في ظل المستجدات العالمية المعاصرة)، يومي 12/11 أكتوبر 2010م، جامعة 20 أوت 1955- سكيكدة، ص5.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المؤسسة بما يساعد الإدارة في أداء وظائفها، ومع أن الهدف الرئيسي لوحدة التدقيق الداخلي في أي مؤسسة هو الإسهام في تحقيق الأهداف الكلية لها، وبصفة عامة ولتحقيق أهداف المؤسسة فإن التدقيق الداخلي يسعى إلى تحقيق الأهداف التالية[1]:

- فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية؛
- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت؛
- القيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة ورفع تقارير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا؛

كما تضيف زاهرة توفيق سواد الأهداف التالية[2]:

- التحقق من تنفيذ الخطط الموضوعة والسياسات الإدارية من قبل الإدارة العليا للمؤسسة وتقييمها وإبداء الرأي حيالها، وتقليل الانحرافات عن هذه الخطط وتقديم الاقتراحات لتجنب الانحرافات مستقبلا وسد الثغرات إلى تؤدي إلى ضياع أموال المؤسسة، وهنا يقوم المسؤولون عن التدقيق الداخلي بكتابة تقارير دورية عن تقييم الخطط المنفذة؛
- التأكد من أن المعلومات المعروضة على الإدارة دقيقة وكافية دائما من واقع مستندات صحيحة وسليمة، وهذا يتطلب فحص جميع العمليات التي يتخللها صرف النقود وقيام التدقيق الداخلي بهذه المهام يؤدي في النهاية إلى منع الغش والتزوير والتلاعب واكتشاف الأخطاء وهذا يؤدي إلى تعزيز الثقة في الدفاتر والسجلات وكذلك في البيانات والمعلومات؛
- التحقق من وجود حماية كافية لأصول المؤسسة ضد الفقد والسرقة؛
- الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية واتخاذها تأسيس للقرارات الإدارية الناجحة؛
- تقييم عمل الأفراد ومدى قدرتهم على تحمل المسؤولية؛
- تقييم كفاءة استخدام الموارد والأصول من الناحية الاقتصادية.

وقد اعتبر بعض الباحثين أن أهداف التدقيق الداخلي تتمثل في هدفين أساسيين هما[3]:

1-1- هدف الحماية: إن دور المدقق الداخلي في ذلك يتمثل في القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعة مسبقا لكل من (سياسة المؤسسة، الإجراءات المحاسبية، نظام الضبط الداخلي، سجلات المؤسسة، قيم المؤسسة، وأنشطة التشغيل).

[1] رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص45.

[2] زاهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص88.

[3] فتحي رزقي السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص46.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

1-2- هدف البناء: ويعني هذا الهدف اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة وعلى ذلك يقوم المدقق الداخلي بالإضافة إلى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية إلى:

- التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة.
- التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول.

ويمكن تلخيص الهدفين السابقين في الشكل الموالي:

الشكل رقم (1 - 1): هدفا التدقيق الداخلي:



المصدر: فتحي رزقي السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص46.

ولتحقيق الأهداف السابقة يقوم المدقق الداخلي بتقديم الخدمات التالية:

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– **خدمات وقائية:** وهي عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في المؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة والاختلاس أو الهدر (الإسراف)، وحماية السياسات المختلفة في الشركة من تحريفها أو تغييرها دون مبرر[1].

– **خدمات تقييمية:** تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي من أجل:

– تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، حيث تخضع جميع الأنشطة والعمليات بالمؤسسة للتقييم و المتابعة من طرف المدقق الداخلي؛

– التأكد من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة من قبل الإدارة، ومن التشريعات والقوانين السارية المفعول التي تخضع لها المؤسسة[2].

– **خدمات إنشائية:** وتتمثل في المهام التي يقوم بها المدقق الداخلي التي تسعى لتوفير البيانات حول:

–المعلومات المالية والمعلومات التشغيلية المقدمة للإدارة العليا والتأكد من أنها تتسم بمستويات عالية من الصحة والمصداقية، وأنها دقيقة وكاملة ويمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات؛

– الأهداف والإجراءات التي وضعتها الإدارة والتأكد من أنها متوافقة مع أهداف المؤسسة[3].

– **خدمات علاجية:** وتتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح الأخطاء التي اكتشفها أو التوصيات التي يتضمنها تقرير تدقيقه والخاصة بإصلاح أي أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف أنظمة المؤسسة[4].

2– أهمية التدقيق الداخلي: تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تتميز بها المؤسسات الحديثة حيث أشار بعض الباحثين أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي ولا شك أن أهمية التدقيق الداخلي تكمن في مدى قدرة هذه الوظيفة على إضافة القيمة ، حيث نص التعريف الذي وضعه معهد المدققين الداخليين بوضوح على أن قيام التدقيق الداخلي بدوره الاستشاري والتأميني إنما يهدف بالأساس إلى إضافة القيمة للمؤسسة ووضعه المعهد كهدف نهائي واستراتيجي لوظيفة التدقيق الداخلي ، وأشار المعهد إلى أن إضافة القيمة يتم من خلال تحسين وزيادة فرص إنجاز أهداف المؤسسة، تحسين الإجراءات والعمليات وتخفيض المخاطر إلى مستويات مقبولة.

ويرى باحثون في مجال التدقيق أنه لمعرفة القيمة المضافة الناتجة عن التدقيق الداخلي يجب تحديد ما يلي :

---

[1] محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، ط1، 2007، ص128.

[2] المرجع السابق، نفس الصفحة.

[3] العايب عبد الرحمان، "نشاط التدقيق الداخلي بين الواقع الجزائري والممارسات الدولية"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، ، يومي12/11 أكتوبر،2010، جامعة 20 أوت 19955 سكيكدة، ص4.

[4] كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص165.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– تحديد الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة (داخلية أو خارجية) وبالتالي ذات المصلحة في وظيفة التدقيق الداخلي.

– تحديد توقعات تلك الأطراف من وظيفة التدقيق الداخلي وبما يمكن من إضافة القيمة .

– تحديد الطاقات والموارد اللازمة لمنهج إضافة القيمة .

– تقييم مهارة وأنشطة وظيفة التدقيق الداخلي بما يتناسب مع منهج إضافة القيمة .

فعندما كان المستفيد من خدمات التدقيق الداخلي هو الإدارة العليا فإنه كان يساهم في إضافة القيمة بواسطة ضمان الحماية الكاملة للأصول وضمان الالتزام بالقوانين والتشريعات عبر ما يقدمه من توصيات للإدارة العليا خاصة ،أما حين تطورت هذه الوظيفة وأصبح المستفيد من خدمات هذه الوظيفة بالإضافة إلى الإدارة العليا كل من مجلس الإدارة ولجنة التدقيق فقد أصبحت هذه الوظيفة تضيف قيمة بواسطة تحسين كفاءة وفعالية العمل ومنح الثقة للمعلومات والبيانات المالية وغير المالية وضمان التزام الإدارة العليا بمتطلبات الحوكمة والإدارة السليمة ، وهذا ما جعل المستفيد من خدمات التدقيق الداخلي يتخطى حتى لجنة التدقيق ومجلس الإدارة ليشمل المدقق الخارجي، المساهمين ،الزبائن ، الموردين ، والأسواق المالية ، أي جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة والتي يطلق على تسميته سلسلة القيمة[1].

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على ممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى أنه يعتبر عين وأذن المدقق الخارجي، وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميته نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل المتمثلة فيما يلي[2]:

– كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها؛

– اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة؛

– حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات؛

– حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي، الرقابة الحكومية والتسعيرة؛

– تطور إجراءات التدقيق من تفصيلي كامل إلى اختباري يعتمد على أسلوب العينة الاحصائية.

[1] رضوان علي خالد، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، رسالة ماجستير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء، قسم المحاسبة، 2014، ص14.

[2] يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2008، ص128.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي

تقليديا اهتم المدققون الداخليون بالنواحي المالية والمحاسبية ثم امتد نطاق التدقيق الداخلي ليشمل النواحي التشغيلية، لذلك اجتمع الباحثون في تحديد أنواع التدقيق الداخلي على نوعين أساسيين هما التدقيق المالي والتدقيق التشغيلي، وهناك من يضيف أنواع أخرى تتمثل هذه الأخيرة في: تدقيق الالتزام، تدقيق الأداء، تدقيق نظم المعلومات، والتدقيق البيئي وفيما يلي استعراض لهذه الأنواع:

1- التدقيق الداخلي المالي: يعرف التدقيق الداخلي المالي على أنه " الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بتلك السجلات، لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى". حيث أن التدقيق الداخلي المالي هو المجال التقليدي للتدقيق الداخلي والذي يتضمن مراجعة وتتبع القيود المحاسبية التي تعود إلى الأحداث الاقتصادية التي تخص الشرك، وتدقيقها حسابيا ومستنديا، ثم التأكد من سلامتها وتطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعاف عليها والسياسات والأنظمة الخاصة بالشركة، كما أيضا التدقيق الداخلي المالي التحقق من وجود الأصول وحمايتها من الضياع والاختلاس، وكذا فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، ومن هنا يتضح لنا أن التدقيق الداخلي المالي يقوم بنفس أعمال التدقيق الخارجي، لكن وجه الاختلاف هو أن الشخص القائم بالتدقيق الداخلي هو موظف داخل المؤسسة[1].

2- التدقيق الداخلي التشغيلي: يطلق على التدقيق الداخلي التشغيلي مصطلحات مرادفة مثل التدقيق الإداري، التدقيق الوظيفي، أو تدقيق العمليات، و جميع هذه المصطلحات تهدف إلى وصف عملية التدقيق الداخلي التي تهدف إلى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط معين، أي أن هذا النوع من التدقيق قد وسع مجال التدقيق الداخلي التقليدي الذي كان يركز على التدقيق المالي والمحاسبي[2]، ويسعى هذا النوع من التدقيق إلى فحص وتقييم أعمال الشركة ككل لتحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وذلك وفق خطة معدة مقدما ومتفق عليها من الجهات العليا في الشركة، ويعرف هذا النوع من التدقيق بأنه " الفحص الشامل للوحدة التشغيلية أو المنشأة ككل لتقييم أنظمتها المختلفة، ورقابتها الإدارية وأدائها التشغيلي وفقا لطريقة قياس محددة ضمن الأهداف الإدارية وذلك للتحقق من كفاءة واقتصادية العمليات التشغيلية".

[1] خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، 2010، الطبعة الأولى، ص139.

[2] نبيه توفيق المرعي، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة جدارا للدراسات العليا، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، 2009، ص44.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

ويمكن القول بأن التحديات التي تواجه قطاع الأعمال والمنافسة المتزايدة استلزمت من الإدارة العليا أن يكون لديها دائما معلومات وتصورات حول القضايا التشغيلية بحيث تطمئن إلى نجاح الإدارة العليا في الاستخدام الاقتصادي والكفء والفعال للموارد والتزام العاملين بتطبيق السياسات المالية الإدارية المحددة من قبل الإدارة العليا بالمؤسسة كأساس لتنفيذ الأعمال في كافة نواحيها[1].

3- تدقيق الالتزام: ويطلق عليه البعض تدقيق الإذعان أو الامتثال وهو عبارة عن تدقيق الضوابط المالية وضوابط الأنشطة وما له علاقة بالقوانين والتنظيمات، لتحديد مدى الالتزام بالقوانين والتنظيمات المعمول بها.

ويمكن أن يكون هذا التدقيق بمثابة التدقيق الإداري، ونلخص بعض مهامه بما يلي:

- يشكل امتدادا للتدقيق على العمليات ويتخطاه إلى النواحي الإدارية؛
- يحدد التجاوزات التي تحصل على المبادئ الإدارية وعلى القوانين والتنظيمات والتعليمات؛
- يساعد في رفع مستوى أداء الإدارة[2]؛

4- تدقيق الأداء: ويهدف هذا النوع من التدقيق إلى التأكد من الفعالية والكفاءة والاقتصادية في أداء الموظفين، ومدى التزامهم بالقوانين والأنظمة، وتجدر الإشارة أن هناك من يطلق على هذا النوع من التدقيق "التدقيق الإداري" كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية المختلفة ويتم ذلك من خلال:

تقييم الأداء: وذلك من حيث مدى توافق السياسات والخطط مع الإجراءات المتبعة وتدقيق جميع وسائل المراقبة للتحقق من مدى الاستخدام الأمثل، وكشف الانحرافات الموجودة مع تقديم التقارير عنها والمشورة اللازمة للمعالجة.

الحكم على الكفاية وترشيد الإنفاق: وذلك من خلال حصر أي ضياع في استخدام موارد المؤسسة، ورفع الكفاية الإنتاجية من خلال تتبع المجهود المكرر غير الضروري وأي إسراف في استخدام الموارد[3].

5- تدقيق نظم المعلومات: ويهدف إلى اختبار أمن تشغيل بيانات نظم المعلومات ونزاهتها بالإضافة إلى البيانات التي أخرجتها هذه النظم، ويتضمن ذلك أن السجلات الخاصة بالعمليات المالية والتشغيلية والتقارير المعدة على أساسها تتضمن معلومات: دقيقة، قابلة للتصديق، معدة في الوقت المناسب، كاملة و مفيدة[4].

6- التدقيق البيئي: والهدف منه:

- قياس مدى التزام المؤسسة بالقوانين الخاصة بالبيئة؛

---

[1] يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، كلية التجارة، 1428هـ، 2007م، ص45.

[2] داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، لبنان، الطبعة الثانية، 2010، ص52.

[3] شادي صالح البجيرمي، دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، سوريا، كلية الاقتصاد، 2011/2010، ص51.

[4] المرجع السابق، ص51.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– تدقيق نظم إدارة البيئة بما يفيد عدم تعرض العمليات الحالية لمخاطر بيئية في المستقبل؛

– تحديد وتقييم الأضرار البيئية المستقبلية المتعلقة بتسهيلات المعالجة والتخزين والتخلص من النفايات.

وبشكل عام على التدقيق الداخلي البيئي أن يتأكد من أن المؤسسة عملت على اعتماد المظاهر البيئية الأساسية والتزامها الكامل بها والقدرة على السيطرة وضبط أية مخالفات مستقبلية قد تضر بالبيئة وتؤثر على عدالة القوائم المالية للمؤسسة[1].

المبحث الثالث: الإطار العملي للتدقيق الداخلي

من المقومات الأساسية لأي مهنة متطورة ضرورة وجود معايير أو مستويات أداء معينة ومتعارف عليها بين الممارسين لهذه المهنة حتى يتمكنوا من الوصول إلى الأهداف المسطرة، فهذه المعايير تعتبر المرشد الأساسي الذي يمكن من توفير مستوى معين من الثقة للقائمين بهذه المهنة، وعليه سنتناول في هذا المبحث مفهوم معايير التدقيق الداخلي في المطلب الأول، معايير التدقيق الداخلي في المطلب الثاني والميثاق الأخلاقي للمهنة في المطلب الثالث وأخيرا سير مهمة التدقيق الداخلي في المطلب الرابع.

المطلب الأول: أهداف وأهمية معايير التدقيق الداخلي

المعيار كمصطلح يعني درجة الأفضلية والامتياز المطلوبة لغرض معين كمقياس أو وزن وعلى الآخرين الالتزام به، فهو ما يتم بواسطته الحكم على دقة أدائهم.

ويعرف معيار التدقيق على أنه: " أداة الحكم على مستوى الكفاءة المهنية ودرجة الاتساق التي يصل إليها المدققون عند أدائهم لوظائفهم".

فمن التعريف السابق نستنتج أن معيار التدقيق يعد بمثابة مرجع لتقييم نوعية الإنجازات.

أما معايير التدقيق الداخلي تحديدا فتعرف على أنها " المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن تكون وذلك وفقا لما التوصل إليه واعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين" وهذا يعني أن معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها تمثل أساسا لعمل المدققين الداخليين وتحديد مسؤولياتهم الفنية ومتابعة أدائهم المهني"[2]. فمن خلال هذا التعريف يتبين أن معايير التدقيق الداخلي هي عبارة عن إعلان مهني رسمي يصدر عن هيئة معايير التدقيق

[1] خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص60.

[2] نبيه توفيق المرعي، مرجع سبق ذكره، ص47.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الداخلي ليحدد متطلبات أداء أنشطة التدقيق الداخلي وتقييمها فهي تشكل أدلة إرشادية متكاملة تساعد في ضمان تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بشكل فعال[1].

وقد أشار معهد المدققين الداخليين أن هناك مجموعة من التطورات الهامة التي دفعته لوضع معايير التدقيق الداخلي يمكن حصرها فيما يلي[2]:

- أن مجالس الإدارات أصبحت مسؤولة عن مدى كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية بمؤسساتهم وعن كفاءة الأداء بها؛

- أن السلطات الإدارية بدأت تتقبل التدقيق الداخلي كوسيلة توفر لها التحليل والتقييم الموضوعي والتوصيات والاستشارات والمعلومات عن أنظمة الرقابة الداخلية والأداء، وأن التقبل أخذ في الازدياد؛

- أن المدققين الخارجيين قد أخذو يستخدمون التدقيق الداخلي كأداة مكملة لعملهم عندما يتبين لهم حياد المدقق الداخلي و كفاءته في أداء عمله.

وتتمثل أهداف وأهمية معايير التدقيق الداخلي فيما يلي:

1- أهداف معايير التدقيق الداخلي: حدد معهد المدققين الداخليين في قائمة معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة في ديسمبر من عام 2000 أهداف هذه المعايير في الآتي[3]:

- بيان المبادئ الأساسية التي تمثل ممارسة التدقيق الداخلي على الوجه الأكمل؛
- وضع إطار عام لأداء وتعزيز القيمة المضافة التي تحققها أنشطة التدقيق الداخلي؛
- وضع أسس لقياس وتقييم أداء المدققين الداخليين؛
- التأسيس لعمليات ومعالجات تنظيمية متطورة، وتشجيع إدخال تحسينات عليها؛
- تعميق حالة الفهم لدى جميع المستويات الإدارية في منشآت الأعمال لحقيقة الدور والمسؤوليات المنوطة بالتدقيق الداخلي، وتعزيز إدراكها لأهمية المساهمة في تحسين أداء التدقيق الداخلي.

2- أهمية معايير التدقيق الداخلي: تتمثل أهمية معايير التدقيق الداخلي فيما يلي[4]:

- تعتبر ضرورية للمدققين الداخليين كونها تضع المبادئ الأساسية التي ينتظر منهم أن يلتزموا بها عند ممارستهم لمهامهم بحيث يحققون الهدف من وجودهم؛

---

[1] يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سبق ذكره، ص47.

[2] المرجع نفسه، نفس الصفحة.

[3] أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد (الداخلي- الحكومي-الإداري- الخاص- البيئي- المنشآت الصغيرة)، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 1430هـ، 2009م، ص34.

[4] بن عيشي بشير، بن عيشي عمار، مدى التزام شركات التأمين الجزائرية بتطبيق المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، الملتقى الدولي السابع حول الصناعة التأمينية الواقع العملي وآفاق التطوير- تجارب الدول- ، يومي 03-04 ديسمبر 2012، جامعة حسيبة بن بو علي الشلف، ص6.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– المعايير ضرورية للإدارة، إذ أن وجود معايير مهنية يلتزم بها المدققون الداخليون سيمكن الإدارة من الاعتماد على التأكيدات والتقارير التي يقدمها لها المدققون الداخليون عند أدائهم لوظائفهم في المؤسسة؛

– وجود معايير مهنية يلتزم بها المدققون الداخليون يعتبر ضروريا للمدقق الخارجي لأنها تطمئنه على متانة وكفاءة عمل المدققين الداخليين؛

– يتم الاسترشاد بالمعايير عند إعداد المواد التدريبية للمهنيين الجدد.

ونظرا لهذه الأهمية سنتطرق إلى هذه المعايير من خلال المطلب الموالي.

المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي

يحكم مجالات التدقيق وعمل المدققين مبادئ ومعايير مهنية محددة نورد أهمها وفق ما أقره معهد المدققين الداخليين وهذه المعايير تنقسم إلى : معايير الصفات ومعايير الأداء.

1- معايير الصفات: تسمى أيضا معايير الخواص [سلسلة الألف (1000)]، وهي معايير تحدد سمات وخصائص المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي فيها، تتكون من أربعة معايير رئيسية ينقسم كل منها إلى معايير فرعية تتمثل في الآتي[1]:

– **1000 الأهداف، الصلاحيات، المسؤولية:** يجب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي تحديدا رسميا ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع رسالة التدقيق الداخلي والعناصر الالزامية من الإطار الدولي للممارسات المهنية، المبادئ الجوهرية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ميثاق الأخلاقيات، المعايير وتعريف التدقيق الداخلي، ويجب أن يقوم الرئيس التنفيذي بتدقيق دوري لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا.

– **1100 الاستقلالية والموضوعية:** يجب إن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية.

–**1200 المهارات والعناية المهنية اللازمة:** يجب إنجاز مهمات التدقيق الداخلي بمهارة وتوخي العناية المهنية اللازمة.

– **1300 برنامج ضمان وتحسين الجودة:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يعد ويحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

2- معايير الأداء: وهي مكونة من سبعة معايير رئيسية [سلسلة الألفين (2000)] تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة.

[1] - The Institute of internal auditors(IIA), «definition of Internal Auditing, p p.4-19, on cite of IIA : www.theiia.org, date de consultation: 02/03/2017, 15:00 h.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

وتتمثل هذه المعايير فيما يلي[1]:

- **2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق بفعالية من أجل ضمان أنه يضيف قيمة للمؤسسة.

- **2100 طبيعة العمل:** يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين كل من مسار الحكومة وإدارة المخاطر والرقابة في المؤسسة، وذلك بإتباع مقاربة نظامية ومنهجية ومبنية على المخاطر. إن المصداقية والقيمة المضافة للتدقيق الداخلي تتعززان عندما يكون المدققون استباقيين وتعطي تقييماتهم آفاق جديدة وتأخذ الأثار المستقبلية في الاعتبار.

- **2200 التخطيط للمهمة:** يجب على المدققين الداخليين أن يعدوا مخططا موثقا لكل مهمة ويتضمن المخطط أهداف ونطاق والمجال الزمني والموارد المخصصة للمهمة، يجب على المخطط أن يأخذ بالاعتبار استراتيجيات المؤسسة والأهداف والمخاطر ذات الصلة بالمهمة.

- **2300 تنفيذ المهمة:** يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة .

- **2400 معايير التبليغ** : يجب على المدققين الداخليين أن يبلغوا نتائج المهمات.

- **2500 متابعة سير العمل:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد ويضع ويقوم بتعيين نظام متابعة النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.

-2600 إبلاغ قبول المخاطر: عندما يخلص الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإدارة قد قبلت بمستوى مرتفع للمخاطر غير مقبول بالنسبة للمؤسسة، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يناقش الأمر مع الإدارة وإذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإشكال لم يحل فإنه يجب عليه إبلاغ المجلس بذلك.

وندرج فيما يلي جدولا ملخصا للمعايير الرئيسية ومعاييرها الفرعية، وذلك حسب آخر إصدار لها من طرف معهد المدققين الداخليين على النحو الموالي:

[1]- The Institute of internal auditors, op cit p p.19-25.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

جدول رقم (1-1) المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخل

معايير الصفات	
الرقم	**التسمية**
1000	**الأهداف، الصلاحيات، المسؤوليات.**
1010	الاقرار والتوجيهات الالزامية في ميثاق التدقيق الداخلي.
1100	**الاستقلال والموضوعية**
1110	الاستقلالية التنظيمية.
1111	التفاعل المباشر مع مجلس الادارة.
1120	الموضوعية على المستوى الفردي.
1130	التأثير على الاستقلالية.
1200	**المهارات والعناية المهنية**
1210	المهارة.
1220	العناية المهنية.
1230	التطوير المهني المستمر.
1300	**برنامج ضمان وتحسين الجودة.**
1310	متطلبات برنامج ضمان وتحسين الجودة.
1311	التقييمات الداخلية.
1312	التقييمات الخارجية.
1320	البرامج المتعلقة ببرامج تأكيد وتحسين الجودة.
1321	استخدام عبارة "مطابقة للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي".
1322	الافصاح عن عدم التوافق.
معايير الأداء	
الرقم	**التسمية**
2000	**إدارة نشاط التدقيق الداخلي.**
2010	التخطيط.
2020	التبليغ والموافقة.

2030	إدارة الموارد.
2040	السياسات والاجراءات.
2050	التنسيق والاعتماد.
2060	رفع التقارير إلى الإدارة العليا والمجلس.
2070	مزود الخدمات الخارجي ومسؤوليات المؤسسة في مجال التدقيق.
2100	**طبيعة العمل.**
2110	الحوكمة.
2120	ادارة المخاطر.
2130	الرقابة.
2200	**التخطيط للمهمة.**
2101	اعتبارات التخطيط.
2210	أهداف المهمة.
2220	نطاق المهمة.
2230	تخصيص الموارد للمهمة.
2240	برنامج عمل المهمة.
2300	**تنفيذ المهمة**
2310	تحديد المعلومات.
2320	التحليل والتقييم.
2330	توثيق المعلومات.
2340	الإشراف على المهمة.
2400	**تبليغ النتائج**
2410	معايير التبليغ.
2420	جودة التبليغات.
2421	الخطأ والسهو.
2430	استخدام عبارة "أنجزت المهمة وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي".
2431	الافصاح عن حالات عدم التوافق.

2440	نشر النتائج.
2450	الآراء العامة.
2500	**متابعة سير العمل.**
2600	**إبلاغ قبول المخاطر.**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق والصادرة عن معهد المدققين الداخليين.

وتجدر الإشارة إلى أن هناك من يصنف آخر إصدارات معهد المدققين الداخليين فيما يخص معايير التدقيق الداخلي في ثلاث مجموعات، فبالإضافة إلى المجموعتين السابقتين توجد مجموعة ثالثة سميت بمعايير التنفيذ (سلسلة nnn.xn)، وهي معايير موضوعة ليتم تطبيقها في بعض أنواع أنشطة التدقيق الداخلي، وبذلك فهي بدورها تتكون من مجموعات متعددة، كل مجموعة منها موجهة إلى نوع من الأنواع الرئيسية لأنشطة التدقيق الداخلي[1].

المطلب الثالث: قواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي

تعرف الأخلاقيات Ethics بوجه عام على أنها: "مجموعة من المبادئ والقيم والتي تتمثل في القوانين والقواعد التنظيمية والمواعظ الدينية ومواثيق عامة للجماعات المهنية مثل المحاسبين ومواثيق السلوك للمنظمات المختلفة"[2].

إن العلاقة المميزة لأي مهنة تكمن في قبول العاملين لتحمل مسؤولياتهم للمحافظة على مصالح من يقومون على خدمتهم في تلك المهنة، لذلك يجب على أعضاء معهد المدققين الداخليين والمدققين الداخليين بصفة عامة أن يلتزموا بمبادئ سلوكية عالية لكي يتمكنوا من تحمل مسؤولياتهم بجدارة، وبالتالي فالهدف من القواعد الأخلاقية لمعهد المدققين الداخليين هو تعزيز الثقة الأخلاقية في المهنة.

في عام 2000 وضع معهد المدققين الداخليين دليل جديد لأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي لأنه من الضروري وجود بيان رسمي بقواعد السلوك الأخلاقي وذلك للأسباب التالية[3]:

- إن المدققين الداخليين يمثلون مهنة التدقيق الداخلي؛
- إن إدارة المؤسسة ومجلس الإدارة يعتمدان على مهنة التدقيق الداخلي؛

[1] محمد ياسين الرحاحلة، "فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد1، العدد1، الأردن،2005، ص66.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007 ، ص210.

[3] شادي صالح البجيرمي، مرجع سبق ذكره، ص71.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– يجب أن يحافظ أعضاء المهنة على معايير عالية السلوك والشرف والشخصية حتى تمكنهم من ممارسة التدقيق الداخلي بطريقة تحقق الغرض منه.

وقد قسم الميثاق الأخلاقي إلى مكونين أساسيين هما:

1- المبادئ المرتبطة بالمهنة وتطبيق معايير التدقيق الداخلي:

ترتبط هذه المبادئ بالمهنة والممارسة العملية للتدقيق الداخلي، حيث يتوقع من المدققين الداخليين تطبيق دعم المبادئ التالية[1]:

– **النزاهة والاستقامة:** تؤدي نزاهة المدقق الداخلي إلى تدعيم الثقة فيما يقوم به من أعمال وبالتالي تعتبر الأساس للاعتماد على الأحكام الصادرة عن المدقق الداخلي، ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:

– **الموضوعية:** يظهر المدققون الداخليون أعلى درجات الموضوعية المهنية في جمع، تقييم وإيصال المعلومات حول النشاط أو العمل تحت الفحص، ويضع المدققون الداخليون تقييم متوازن لجميع الظروف ذات العلاقة، ولا يتحيزون لمصالحهم الشخصية أو بالآخرين في إصدار أحكامهم، ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية الأتية:

– **السرية:** يجب أن يحترم المدققون الداخليون قيمة ملكية المعلومات التي يحصلون عليها، وألا يكشفوا عن أية معلومات دون أن يكون لهم السلطة التي تخولهم القيام بذلك، ما لم تكن متطلبات قانونية أو مهنية تلزمهم القيام بذلك، ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:

– **الكفاءة المهنية:** يجب أن يقوم المدققون الداخليون باستخدام الكفاءات والمهارات والخبرات اللازمة لأداء خدمات التدقيق الداخلي، ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:

2- المبادئ المرتبطة بالسلوك: هي تلك القواعد التي تصف السلوك النموذجي المتوقع من المدققين الداخليين هذه القواعد تساعد في تفسير مبادئ التطبيق العملي، وتتلخص فيما يلي[2]:

-الاستقامة (النزاهة):

– يجب على المدقين الداخليين أداء عملهم بأمانة وحذر ومسؤولية؛

– مراعاة القوانين وتقديم الإفصاح المتوقع منهم وفقا للمتطلبات القانونية والمهنية

– عدم الاشتراك في أنشطة غير قانونية أو غير معروفة أو معيبة لمهنة التدقيق الداخلي أو المؤسسة التي يعملون فيها؛

– احترام أهداف المؤسسة المشروعة والأخلاقية التي يعملون فيها والمساهمة في تحقيقها؛

---

[1] حسين يرقي، عمر علي عبد الصمد، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاساته على تطبيق حوكمة المؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 15، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015، ص7.

[2] أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص ص،54-55.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

-**الموضوعية:** يجب على المدققين الداخليين:

_ عدم المشاركة في علاقات أو أنشطة قد تضعف أو من المفترض أن تضعف قدرتهم على أداء أعمالهم بشكل غير متحيز، ويشمل ذلك الأنشطة والعلاقات التي قد تتضارب مع مصالح المؤسسة التي يعملون فيها؛

– ألا يقبلوا أي شيء من الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة التي يعملون فيها ومن الممكن أن يضعف من مصداقية أحكامهم المهنية؛

– الإفصاح عن كل الحقائق الجوهرية التي تم التوصل إليها أثناء تأدية أعمالهم والتي إن لم يفصحوا عنها ربما تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي يدققونها.

– **السرية:** يجب على المدققين الداخليين:

– حماية المعلومات المكتسبة أثناء قيامهم بواجباتهم وأن يستخدموها بحذر؛

– عدم استخدام المعلومات لتحقيق مكاسب شخصية أو بطريقة مخالفة للقانون أو مضرة بالأهداف الشرعية والأخلاقية للمؤسسة.

– **الكفاءة المهنية:** يجب على المدققين الداخليين:

– تأدية الخدمات والأعمال التي يمكنهم القيام بها من خلال توفر المعرفة والمهارات والخبرات اللازمة لتأديتها؛

– تأدية خدمات التدقيق الداخلي وفقا لمعايير الممارسة المهنية الدولية للتدقيق الداخلي؛

– السعي دائما وبشكل مستمر لتطوير وتحسين كفاءة وجودة الخدمات التي يقدمونها.

المطاب الرابع: سير مهمة التدقيق الداخلي

إن معايير أداء التدقيق الداخلي توضح أن تنفيذ أعمال ومهام التدقيق الداخلي ينبغي أن تعتمد على مجموعة من الخطوات الهامة، والتي تتمثل في ثلاث خطوات رئيسية هي[1]:

1- التحضير لمهمة التدقيق الداخلي: يتطلب الأمر من المدقق الداخلي قبل البدء بتنفيذ أعمال التدقيق، أن يقوم أولا بالتحضير الجيد للمهمة، من أجل تحديد أولويات مهمة التدقيق بالتوافق مع أهداف المؤسسة، وتتمثل خطوة التحضير للمهمة في مرحلتين هما: مرحلة الأمر بالمهمة ومرحلة الدراسة والتخطيط، واللتان نوضحهما كما يلي:

1-1- الأمر بالمهمة: الأمر بالمهمة هو عبارة عن التفويض الذي يعطى من قبل الإدارة العامة للمؤسسة، على سبيل المثال قد يطلب مدير إدارة معينة تدقيق إدارته لسبب ما، وفي هذه الحالة يستحسن أن يكون الأمر

[1] عبد الله عبد السلام سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير منشورة، جامعة الجزائر3، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2010/2009، ص ص65-69.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

موقع من طرف الإدارة العامة، وذلك لإعطاء صلاحيات أكثر للتدقيق الداخلي، واستقبال أحسن وتسهيلات عند القيام بعملهم.

1-2- الدراسة والتخطيط: إن هذ المرحلة تعتبر ضرورية وهامة جدا لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي، حيث يجب على المدققين الداخليين وضع خطة التدقيق المبنية على المخاطر، لتحديد أولويات مهمة التدقيق، بما يتلاءم والأهداف المسطرة. ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الآتي:

1-2-1- الاطلاع والفهم: في هذه الخطوة يجب على المدقق الداخلي أن يقوم بعملية الاطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة التي تمكنه من فهم الموضوع محل التدقيق وذلك بغرض معرفة الأهداف المراد تحقيقها من هذه المهمة، والتعرف على نظام الرقابة الداخلية المطبق في النشاط أو الوظيفة محل التدقيق وتحديد المشاكل الأساسية المتعلقة بها.

1-2-2- خطة التقارب: بعد أن يقوم المدقق الداخلي بالاطلاع والفهم للمهمة المكلف بها، ومن خلال المعلومات التي قام بجمعها، فإنه يقوم بإعداد خطة التقارب، وهي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل التدقيق إلى مجموعة أعمال أولية، سهلة الملاحظة، حيث يقسم الجدول إلى عمودين، حيث يبين العمود الأول تقسيمات الأعمال أو العمليات الأولية، بينما يبين العمود الثاني أهداف تلك الأعمال أو العمليات.

1-2-3- تحديد مواقع الخطر: على المدقق الداخلي أن يقوم بتقييم مدى ملاءمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط مقارنة بإطار العمل المتعلق به، وفي نهاية هذه الخطوة وعلى ضوء تحديده لمواقع الخطر، فإن المدقق يقوم بإكمال جدول خطة التقارب بإضافة:

- عمود ثالث: يحدد الخطر المرتبط بكل عمود؛
- عمود رابع: يتضمن تقييم ملخص للخطر حسب ثلاثة مستويات: عالي، متوسط، ضعيف؛
- عمود خامس: ذكر وسائل الرقابة الداخلية التي يجب توفيرها لإبطال هذه المخاطر، بالاعتماد على الإجراءات، المعايير، الإشراف والأدوات اللائمة أو الأفراد المؤهلين؛
- عمود سادس: الإشارة إلى وجود أو عدم وجود الإجراءات التي تعتبر ذات أهمية، أو أنها موجودة ولا تؤدي عملها، والعكس أي غير موجودة ولكن توجد وسائل أخرى تتحكم في العمل.

1-2-4- التقرير التوجيهي: يحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي ونطاقه، ويعرض الأهداف التي يسعى المدقق الداخلي إلى تحقيقها، كما يعرف مواقع الخطر المحددة سابقا ضمن خطة التقارب، والتي على ضوئها يتم تحديد نطاق المهمة، كما يتضمن مقترح المدققون بمجالات تدخلاته، من حيث مجال

العمل الوظيفي، أي الإدارة والفروع التي ستخضع للتدقيق، ومجال العمل الجغرافي، أي مكان القيام بالمهمة. وهذا التقرير قابل للتعديل، بعد التشاور بين فريق التدقيق والطرف الآخر الطالب له.

2- تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي: بعد أن ينتهي المدقق الداخلي من دراسته وتخطيطه لمهمة التدقيق المكلف بها، تبدأ خطوات التنفيذ الميداني للمهمة والتي من خلالها يقوم المدقق الداخلي بجمع المعلومات وأدلة الإثبات بما يمكنه من تحقيق أهداف هذه المهمة وتتمثل هذه الخطوة في ثلاث مراحل هي:

2-1- الاجتماع الافتتاحي: يتم عقد الاجتماع الافتتاحي في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريقين المكلف بالمهمة ومسؤولي النشاط محل التدقيق، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية التدقيق والفحص التي ستتم.

2-2- برنامج التدقيق (مخطط التنفيذ): يقوم برنامج التدقيق بتقسيم أعمال التدقيق بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم وحسب الزمن، تنظيم تنقلات الأعضاء، برمجة الاستجوابات واللقاءات، ويسمح للمدقق بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، ويساعد على تتبع عمل المدققين، لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن، وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها من طرف المدقق، ويعتبر مرجعا مهما للمهمات المستقبلية، كما لا يجب الخلط بين هذا المخطط مع خطة التقارب فالثانية تخطط العمل حتى نهاية مرحلة الدراسة والتخطيط فقط.

2-3- العمل الميداني: يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق واعتماده من مدير التدقيق، حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء الاختبارات، المقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق بغرض جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق، والكشف عن أي مشاكل أو مخالفات أو انحرافات قد تحدث.

3- التقرير عن مهمة التدقيق الداخلي: هذه الخطوة تعتبر الأخيرة في إنجاز مهمة التدقيق الداخلي، وتتمثل في أربع مراحل هي:

3-1- التقرير الأولي للتدقيق: يتم إعداد هذا التقرير من خلال أوراق إبراز وتحليل المشاكل، التي تم عند إعدادها أثناء تنفيذ برنامج التدقيق، والتي تشتمل على كافة المشاكل والانحرافات والمخالفات التي ظهرت للمدققين أثناء تنفيذهم للمهمة، وهذا التقرير يعتبر أساس التقرير النهائي.

3-2- حق الرد من الأشخاص الخاضعة أعمالهم للتدقيق: يتم عقد اجتماع بين فريق التدقيق الذي قام بمهمة التدقيق والأشخاص الخاضعة أعمالهم للتدقيق، وفي هذا الاجتماع يقوم فريق التدقيق بعرض الملاحظات والنتائج التي توصلوا إليها مدعمة بالأدلة المؤيدة لها، إضافة إلى التوصيات المقترحة بشأنها، بعدها يتدخل

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الأشخاص الخاضعة أعمالهم للتدقيق بالرد على تلك الملاحظات والنتائج والتوصيات، من خلال التبريرات والتوضيحات والانتقادات التي يقدمونها إن كان لديهم.

3-3- التقرير النهائي: بعد انتهاء يتم إعداد تقرير التدقيق في صورته النهائية، ويتم إرساله لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة، لإعلامهم بنتائج مهمة التدقيق، والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات والاختلالات التي ظهرت خلال عمليات التدقيق ويجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح وبناء، وأن يتم إعداده وتقديمه في الوقت المناسب.

3-4- متابعة تنفيذ التوصيات: بعد اقتراح المدقق الداخلي لمجموعة من التوصيات التصحيحية الواجب القيام بها، بناء على الملاحظات التي سجلها أثناء القيام بمهمته، فإنه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات، تنتهي هذه المرحلة عند تنفيذ كل التوصيات المقترحة والتي صادقت عليها الإدارة .

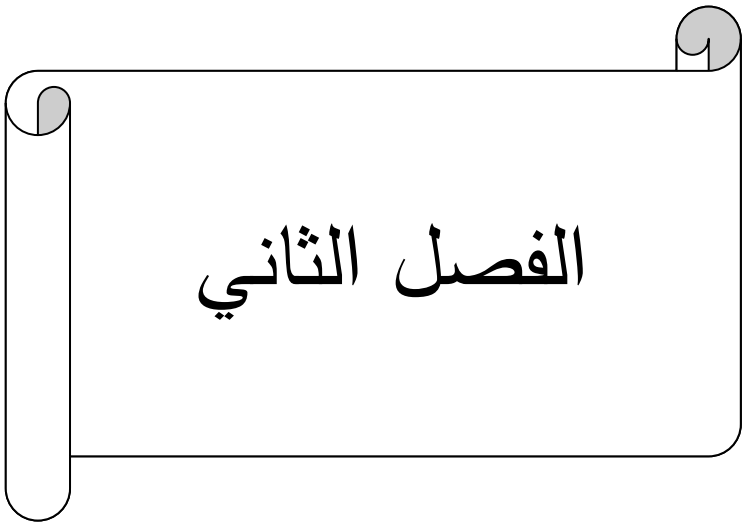
WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

خلاصة الفصل الأول:

تم التعرض من خلال هذا الفصل إلى بعض المفاهيم الأساسية للتدقيق الداخلي والتي اتفقت على أن هذا الأخير هو نشاط تقويمي واستشاري مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة ،يقوم به أفراد مؤهلين علميا وخلقيا، متمتعين بالأمانة والموضوعية والاستقلالية، ويعد هذا الأخير من أهم الوظائف في تنظيم المؤسسة كونه نشاط مستقل وهادف يوفر للمؤسسة ضمانا بخصوص درجة التحكم في عملياتها، من خلال تقديمه معلومات عن مصداقيتها لأجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة كما يساهم في خلق القيمة، فهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها وذلك بقيامه بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة ورفع تقارير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا،

وما تجدر الإشارة إليه هو أن الانعكاس الإيجابي لمهنة التدقيق الداخلي لا يمكن له أن يتجسد على أرض الواقع، إلا إذا تم العمل وفقا لمعايير من شأنها أن تضمن جودة العمليات وتحقيق الأهداف المسطرة ، فالمدقق الداخلي يعمل على الكشف عن النقائص، الأخطاء والاختلالات التي ينطوي عليها عمل المسيرين، وبالتالي تصحيح قواعد التسيير والرقي بها مما يدفع بالأداء إلى الأحسن وتحقيق طموحات المؤسسة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر



مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

تمهيد:

إن زيادة عدد المؤسسات وكبر حجمها وتعدد عملياتها وصعوبة قيام المدقق الخارجي بالتدقيق التفصيلي بسبب زيادة الكلفة أدى إلى وجود أقسام للرقابة الداخلية، فأصبح نظام الرقابة الداخلية يحتل أهمية كبيرة في أي مؤسسة لما يوفره من إجراءات ووسائل رقابية فعالة عند مزاولة أي نشاط داخلها، وبذلك يتضح أن نظام الرقابة الداخلية لا يقتصر على مراقبة النواحي المالية والمحاسبية فقط، وإنما يشمل النشاط الإجمالي للمؤسسة.

حيث يتمثل نظام الرقابة الداخلية في مجموعة الإجراءات والطرق التي تضعها المؤسسة لحماية موجوداتها من السرقة والضياع وسوء الاستخدام وضمان دقة البيانات والمعلومات المحاسبية في الدفاتر والسجلات، والمحافظة عليها من التلاعب والتحريف والتي لها الأثر الهام على اتخاذ القرارات المناسبة، وأن التقارير والقوائم المالية قد تم إعدادها وفق المعايير المحاسبية، والعمل على تحسين الكفاءة التشغيلية.

ويقع على عاتق إدارة المؤسسة إقامة نظام سليم للرقابة الداخلية، كما أنه من مسؤولياتها المحافظة على هذا النظام والتأكد من سلامة تطبيقه لأنه يعد بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة.

ويعتبر فحص وتقييم هذا النظام من أولويات أعمال المدقق الداخلي للمؤسسة عند القيام بعملية التدقيق الداخلي وذلك بمراعاة مسؤولياته اتجاه النظام والتعرف على مقوماته الأساسية والإجراءات المتبعة في تقييمه.

وللإلمام بمختلف جوانب الموضوع ارتأينا إلى تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية، المبحث الأول تحت عنوان أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية، بينما يتمحور المبحث الثاني حول مكونات ومقومات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية، أما المبحث الثالث فسنتناول فيه دراسة وتقييم التدقيق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الأول: أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية

مع كبر حجم المؤسسات وتنوع أنشطتها وزيادة التخصص في أدائها، ازدادت الحاجة إلى الاستعانة بنظام رقابة داخلية فعال، حيث يعتبر نظام الرقابة الداخلية من النظم الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسة في عملها، فهي أداة لخدمة الإدارة وتقييم مدى فاعلية أدائها، حيث تساعد في متابعة تنفيذ الإجراءات واكتشاف الأخطاء وتصحيحها من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.

وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب: حيث تطرقنا في المطلب الأول إلى مفهوم نظام الرقابة الداخلية، وتناولنا في المطلب الثاني أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية، وذكرنا في المطلب الثالث أنواع هذا النظام.

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

قبل التطرق إلى تعريف نظام الرقابة الداخلية نشير أولا إلى العوامل التي ساعدت على تطور هذا النظام.

1- العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية: ظهرت الحاجة إلى الرقابة من حقيقة أن الأهداف والخطط والدراسات يقوم على أدائها الأفراد، وهم قد يؤدونها في ظروف مختلفة وبأدوات مختلفة، لذلك من المحتمل أن لا تتشابه الأمور التي يتم فيها أداء العمل، ومعنى ذلك أن هناك احتمالات لظهور الأخطاء والانحرافات، ويعود تطور الرقابة الداخلية من حيث المفهوم والأهداف وكذلك الاهتمام بها سواء من قبل المدقق أو إدارة الشركة لجملة من العوامل أهمها[1]:

- اتساع حجم المؤسسة: أدى اتساع حجم المؤسسة في الحياة الاقتصادية الحديثة إلى الحد الذي أصبح معه من المتعذر على إدارة المؤسسة التعرف على أوجه نشاطها المختلفة ونتائج أعمالها عن طريق الاتصال الشخصي، لذلك برزت أهمية تواجد الرقابة الداخلية كأداة تستخدمها الإدارة بقصد التأكد من صحة ما تحتويه الكشوف والإحصائيات والتقارير من بيانات أو أرقام ومن خلوها من أي خطأ أو تلاعب.

- رغبة الإدارة في تقديم البيانات الصحيحة: إذا كانت الإدارة ترغب في الظهور بالمظهر الحسن تجاه الملاك أو المساهمين أو الدولة، فإنها مجبرة على تقديم البيانات الصحيحة والدقيقة إلى الجهات التي تستخدم تلك البيانات في اتخاذ القرارات، فإذا كانت البيانات خاطئة أو مضللة أو تأخر ميعاد تقديمها، فإنه تقع على الإدارة عقوبات تنص عليها قوانين مختلفة، كما تهتم الإدارة العليا بأن تقدم لها بيانات قابلة للتصديق وأن تتخذ القرارات

[1] رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات (النظري)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الأولى، 1432هـ،2011م، ص155.
- محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1430هـ،2009م، ص 191.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

من المستويات الإدارية الأخرى، كما يستدعي الأمر وجود تلك البيانات حاضرة وصحيحة عند الطلب، ولا يتسنى لها ذلك إلا إذا أعدت نظاما فعالا للرقابة الداخلية وطبقتة.

– تحول التدقيق الخارجي للحسابات إلى تدقيق اختباري: كان مدقق الحسابات الخارجي يقوم بتدقيق تفصيلي للعمليات المحاسبية كافة عندما كان حجم المؤسسة صغيرا ونشاطها محدودا، ولكن باتساع حجمها وتشعب عملياتها وتعقدها أصبح من المتعذر القيام بتدقيق تفصيلي وشامل، وحتى إذا كان ذلك ممكنا فإنه يتطلب وقتا طويلا وتكلفة زائدة قد تكون غير اقتصادية وربما يؤدي إلى الارتباك في العمل إذا طالت مدة التدقيق.

– تطور الشكل القانوني للمؤسسة: وبكبر حجم المؤسسات ظهرت الرغبة في البحث عن الأموال الضخمة لزيادة الاستثمار وأدى ذلك إلى تطور الشكل القانوني للمؤسسات (من شركات أشخاص إلى شركات أموال) فظهرت شركات المساهمة التي تميزت بانفصال الملكية عن الإدارة وأصبحت الإدارة العليا هي التي توجه المؤسسة ولما كانت قدرتها على القيام بجميع العمليات محدودة اضطرت إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى مديريات مختلفة وتحديد وظيفة معينة لكل منها وتعيين مسؤول عنها، ونتيجة لذلك أصبحت الإدارة العليا في حاجة للتأكد من أن المديريات والأقسام المختلفة تسير وفقا للخطوط العريضة التي رسمتها، وهنا يمكن القول أن الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل هي التي تبين ذلك وتطمئن الإدارة عن سلامة سير العمل بالمؤسسة.

– اضطرار الإدارة إلى حماية أصول الشركة: أصبحت الإدارة نتيجة انفصال الملكية عن التسيير ذات مسؤولية كاملة عن حماية أصول الشركة وموجوداتها من الضياع وسوء الاستعمال، وتطلب الأمر أن تضع الإدارة من الإجراءات ما يكفل الحماية في هذه الأصول، وحتى تتمكن من إخلاء مسؤولياتها اتجاه الملاك أو المساهمين أو الدولة فإن عليها أن توفر سلسلة من الإجراءات التي تعمل على حماية الأصول والتأمين عليها، كما تعمل على تفادي الأخطاء والإهمال والتبذير واكتشاف ما قد يحدث من ذلك، وهذه الأمور واجبات تقع عاتق الإدارة التي يقاس نجاحها أو فشلها بمدى تحقيقها لهذه الوظيفة الأساسية، ومما يساعدها على ذلك بدون شك وضع نظام محكم للرقابة الداخلية.

– حاجة الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة: تشرف الدولة على المؤسسات التي لها مساس بمصالح ومرافق الدولة العامة، وحاجة الجهات الحكومية التي لها حق الإشراف إلى البيانات والمعلومات والتقارير اللازمة للتخطيط القومي.

– التطورات التقنية واستخدام الحاسبات الالكترونية: أدى التوسع في استخدام الحسابات الآلية إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية، حيث تخلق أنظمة التشغيل الالكتروني للبيانات بيئة قد تساعد على ارتكاب العديد من

المخالفات وإمكانية سرقة المعلومات المحاسبية أو تغييرها دون ترك أثر، مما يتطلب ضرورة وجود نظام جيد للرقابة الداخلية[1].

كل هذه العوامل أدت إلى الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية وتطويرها مفهوما وأسلوبا وإجراءات.

2- تعريف نظام الرقابة الداخلية: تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مرت بها وبتعدد المعرفين لها حيث سنورد بعض التعاريف المقدمة للرقابة الداخلية.

فقد أصدر مجمع المحاسبين الأمريكي تعريفا للرقابة الداخلية بأنها "مجموعة المقاييس والطرق التي تتبناها المؤسسة بقصد حماية أصولها من نقدية وغيرها وضمان الدقة الحسابية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات"[2].

وكان اصطلاح الرقابة الداخلية يستخدم في ذلك الوقت كمترادف لاصطلاح الضبط الداخلي الذي يهدف إلى التقليل من الأخطاء والغش وحماية الأصول من سوء الاستخدام والسرقة والضياع، وقد طرأ على مفهوم الرقابة الداخلية توسع كنتيجة طبيعية للتطور الذي لحق بالمؤسسات وأنظمتها الداخلية بحيث أصبح مفهوم الضبط الداخلي إحدى حلقات نظام الرقابة الداخلية.

وقد أصدر مجمع المحاسبين الأمريكي نشرة خاصة بالرقابة الداخلية سنة 1949 أشار فيها إلى أن: "الرقابة الداخلية تتضمن خطة التنظيم وكل ما يرتبط بها من الوسائل والمقاييس التي تستخدم في المؤسسة بقصد حماية الأصول وضمان الدقة الحسابية للبيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها، كما تهدف إلى الارتقاء بالكفاية الانتاجية وتشجيع السير حسب السياسات الإدارية المرسومة، وتوفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة"[3].

ويتضح من هذا التعريف أن نظام الرقابة الداخلية أصبح يمتد بحيث يشتمل على: وظائف الإدارات المحاسبية والمالية ومجالات أخرى مثل الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية والتقارير الدورية عن العمليات والتحليلات الإحصائية كما يشتمل على برامج التدريب وكل وسائل تقييم الكفاية الإنتاجية وتحقيق السياسات الإدارية.

كما عرفها معهد المدققين الداخليين بأنها: "الخطة التنظيمية والسجلات والإجراءات التي تهدف للمحافظة على موجودات المؤسسة وضمان كفاية استخدامها، والتأكد من سلامة ودقة السجلات المحاسبية، حيث تسمح بإعداد بيانات يعتمد عليها ومحضرة طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها"[4].

---

[1] عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق رأس المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص53.

[2] سامي محمد الوقاد، لؤي محمد وديان، مرجع سبق ذكره، ص170.

[3] حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مرجع سبق ذكره، ص274.

[4] هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2004، ص81.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

فمن خلال هذا التعريف يتضح أن نظام الرقابة الداخلية يسعى لحماية أصول المؤسسة وتوفير الدقة في البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها. وهذا ما ذهبت لجنة coso لتوضيحه.

فقد عرفت المنظمات المهنية الراعية لمهنة التدقيق المسماة بلجنة coso الرقابة الداخلية بأنها[1]: "العملية التي يتم تصميمها لتوفير تأكيد مناسب بفعالية، وكفاءة عمليات التشغيل وبإمكانية الثقة في القوائم المالية وبالالتزام بالقوانين واللوائح، وهي عملية تتأثر بمجلس الإدارة، الإدارة والأفراد الآخرين، ويتم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق بخصوص تحقيق الأهداف التالية" :

- الاعتماد على القوائم المالية؛
- التحقق من كفاءة وفعالية العمليات؛
- التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح.

ويتضح من التعاريف السابقة أن الرقابة الداخلية هي عبارة عن مجموعة من الوسائل والإجراءات التي تضعها إدارة المؤسسة للمحافظة على أصولها وممتلكاتها من الاختلاس والسرقة، والتأكد من صحة البيانات المحاسبية وزيادة الكفاءة الانتاجية وزيادة الالتزام بالسياسات المحاسبية.

كما نخلص إلى نقطة هامة هي أن الرقابة الداخلية لم تعد تختص بالنواحي المحاسبية فقط، ولكنها تختص بجميع أوجه النشاط داخل الوحدة لضمان تحقيق الأهداف الموضوعة، لخدمة كل من إدارة المؤسسة ومراقب الحسابات.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى أهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية والمتمثلة في:

1- أهداف نظام الرقابة الداخلية: أجمعت التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية على أن الأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام هي[2]:

1-1- حماية الأصول: إن أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة، فالأصول المقصود حمايتها تتضمن الأصول الثابتة كالأبنية والعقارات والتجهيزات، والأصول المتداولة كالنقدية والمخزون، وتتم حماية الأصول الثابتة بصيانتها والمحافظة عليها ضد أخطار الحرائق، أما الأصول المتداولة فبالمحافظة عليها ضد السرقة والاختلاس والغش والأخطاء والأمور الأخرى غير المرغوب فيها كالحرائق مثلا.

[1] عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص76.

[2] حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مرجع سبق ذكره، ص ص278-280.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

وتقع المسؤولية كاملة على الإدارة في المحافظة على الأصول، و يتم التحقق من الحماية الكاملة والمستمرة عن طريق مطابقة الأرصدة الدفترية في السجلات المحاسبية مع الأصول المادية المتوفرة بالإضافة إلى كون كل المدخلات والمخرجات خلال الفترة المالية المعينة كاملة وقانونية ومصرح بها و مثبتة.

1-2- دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملاءمتها: تعني دقة البيانات أن تكون المعلومات موضوعية تعطي صورة عادلة عن وضع المؤسسة ضمن بيئة نشاطها، وأن تكون هذه المعلومات حاضرة وجاهزة بالشكل الكامل والملائم وفي الوقت المناسب خدمة للأطراف المستفيدة، وترتبط المعلومات المحاسبية بالمعلومات الناتجة عن مزاولة الأنشطة المختلفة بالمؤسسة، تلك العمليات التي تعتبر مجالا لتطبيق الرقابة الداخلية وتتولد عنها معلومات محاسبية وتتم هذه العمليات عبر سلسلة من الخطوات هي: التصريح بالعمليات، تنفيذها، تسجيلها في الدفاتر والمحاسبة عن نتائجها.

1-3- الالتزام بالسياسات الإدارية: تتم ترجمة أهداف المؤسسة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة التي تغطي جوانب المؤسسة كافة، وتصدر الإدارة بذلك قرارات وتعليمات توجهها إلى منفذي العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية وسواء كانت هذه القرارات والتعليمات كتابية أم شفوية فإنها تخضع لعملية التنقيح أو التعديل، بما يؤدي إلى عدم فهم القصد الصحيح منها من جانب المنفذين، الأمر الذي يستوجب أن تكون هذه التعليمات الإدارية واضحة وملائمة لا تحتمل التأويل حتى يمكن التقيد بها وتنفيذها كما رسمت.

1-4- الاستخدام الاقتصادي الكفء للموارد: يعني الاستخدام الاقتصادي الكفء للموارد تجنب أوجه الإسراف والقصور والتبذير في استخدام الموارد المتاحة، ومن ثم الارتقاء بالكفاية الانتاجية في استخدام تلك الموارد وتعني الكفاية قدرة المؤسسة (أو أي نشاط أو وظيفة معينة) على تحقيق الهدف المحدد بأقل تكلفة ممكنة.

وتتبع عدة أساليب للارتقاء بالكفاية الانتاجية من أهمها الموازنات التخطيطية، التكاليف المعيارية، دراسة الزمن والحركة، رقابة الجودة، وتدريب العاملين لرفع مستوى أدائهم.

2- أهمية نظام الرقابة الداخلية: إن زيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها، أدى إلى زيادة وإبراز الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفعالية الإدارة داخل هذه الوحدات، وهذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية ،حيث يتوقف على مدى نجاح و قوة نظام الرقابة الداخلية ما يلي[1]:

- نجاح و كفاءة وفاعلية رقابة ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة وبرامج مختلفة؛

[1] كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص226.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ وأداء الأعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم؛

– مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة من قبل الأنشطة وبرامج الوحدة؛

– مدى ما يقوم به المدقق الخارجي من خطوات وما يبدله من جهود هو ومساعديه في سبيل وضع وتحديد الإطار الملائم لبرنامج تدقيقه ونطاق هذا البرنامج وما يشتمله من إجمال أو تفصيل خاص بإجراءات تدقيقه لعمليات وأنشطة الوحدة أو المؤسسة موضوع التدقيق؛

– المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة و برامج المؤسسة قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كلما أمكن ذلك.

ولابد للنظام الرقابي حتى يحدث أثره المطلوب أن يتميز بخصائص تتم مراعاتها أثناء وضع وممارسة النظام الرقابي ومنها[1]:

– الموضوعية: إن مسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة ينبغي ألا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية، لأن الأدوات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية يؤثر ذلك على الحكم على الأداء مما يجعله غير سليم، لأن التقارير المقدمة من طرف المدقق الداخلي يجب أن تكون موضوعية وحيادية تتضمن بيانات لها معنى ومدلول كاف عن الوضعية المالية للمؤسسة.

– المرونة: حتى يكون النظام الرقابي ناجحا يجب أن تتوفر فيه المرونة، أي التكيف مع التغيرات المستجدة على التنظيم، فنادرا ما تتشابه المشاكل وأسباب الانحرافات، مما يتطلب أن يكون التصرف مناسبا للموقف المتخذ، فإذا استجدت ظروف أملت تغيرا في الأهداف والخطط الموضوعة وعلى المسير أن تتوافر لديه أساليب رقابية من أجل ضبط التصرفات المختلفة لجميع المشاكل داخل المؤسسة.

– الدقة: يجب أن يكون النظام الرقابي قادرا على الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن الأداء، والتأكد في نفس الوقت من مصادر المعلومات من خلال البيانات المسجلة بالوثائق والسجلات المحاسبية وكذا المتابعة المستمرة في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل التعبير عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة في نهاية الفترة المالية.

[1] زاهد محمد ديري، الرقابة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1432هـ،2011م، ص42.

- كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص ص272-273.

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

– التوقيت المناسب: لابد من وجود نظام سليم لتلقي كافة المعلومات في الوقت المناسب، وعليه يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعداد التقارير، عليهم إيصالها في الوقت المحدد حيث تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفائدتها جزئيا أو كليا.

– التوفير في النفقات: الهدف من وجود نظام الرقابة الداخلية هو الحد من الانحرافات عن الخطة وبالتالي الحد من النفقات الضائعة أو الخسائر المرتبطة به لذا يجب أن يكون مردود النظام أكبر من تكاليفه.

– الاستمرارية والملاءمة: ونعني بها اتفاق النظام الرقابي المقترح مع حجم وطبيعة النشاط الذي تتم الرقابة عليه، فعندما تكون المؤسسة صغيرة يفضل لها أسلوب رقابة بسيط على عكس ذلك عندما يكون حجم المؤسسة كبير يتطلب نظام أكثر تعقيدا وملاءمة.

– التكامل: يشير تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية، بالإضافة إلى أنه يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها وأيضا تكامل بين النظم الرقابية المستخدمة.

المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم نظام الرقابة الداخلية إلى ثلاثة أنواع هي[1]:

1- الرقابة المحاسبية: تهدف الرقابة المحاسبية إلى التحقق من أن كل عمليات المؤسسة قد تم تنفيذها وفقا لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة، وأن كل عمليات المؤسسة قد تم تسجيلها في دفاتر المؤسسة طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية.

وتتمثل الرقابة المحاسبية في الإجراءات التي تتعلق بحماية الأصول، وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية ومطابقة الأصول المدرجة بدفاتر وسجلات المؤسسة، مع الأصول الموجودة بالفعل في أقسام المؤسسة المختلفة ومخازنها.

وتعتبر الإدارة المالية وإدارة الحسابات بالمؤسسة مسؤولة عن وضع نظام سليم للرقابة المحاسبية بهدف حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي زيادة درجة الاعتماد عليها.

[1] عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سبق ذكره، ص50.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2- الرقابة الإدارية: تتمثل الرقابة الإدارية في كافة الإجراءات والأساليب والطرق المتعلقة بالكفاءات التشغيلية والالتزام بالسياسات الإدارية، أي أن الهدف من الرقابة الإدارية هو التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية في المؤسسة، والتحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات التي وضعتها إدارة المؤسسة.

وترتبط الرقابة الإدارية بالأقسام التشغيلية في المؤسسة وليس في الإدارة المالية وذلك نظرا لعدم ارتباط الرقابة الإدارية بصورة مباشرة بالسجلات والدفاتر المالية.

ويركز مدقق الحسابات الخارجي على الرقابة المحاسبية لما لها من تأثير على صدق وسلامة القوائم المالية حتى يستطيع أن يحدد درجة الاختبارات الجوهرية التي يجب أن يقوم بها.

3- الضبط الداخلي: يهدف إلى حماية الموجودات من السرقة أو الضياع أو التلف ويعتمد الضبط الداخلي على تقسيم العمل وتحديد الصلاحيات والاختصاصات وفصل الواجبات المتعارضة، حيث يسير العمل وتنفذ المعاملات بصورة تلقائية مستمرة مع مراعاة عدم إسناد تنفيذ عملية كاملة من بدايتها إلى نهايتها لموظف واحد دون أن يراجع عمله من قبل موظف آخر، ضمانا لسلامة سير العمل ولتدارك الأخطاء وتتأثر بيئة الضبط الداخلي بالهيكل التنظيمي للمؤسسة والرقابة والإشراف الإداري والموظفين في المؤسسة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الثاني: مكونات ومقومات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية

للرقابة الداخلية مجموعة من الأسس والقواعد التي تحكمها وتضبط سيرها، والتي من خلالها يستطيع هذا النظام تحقيق أهدافه المنشودة وتتمثل هذه الأسس في مكونات ومقومات واجراءات هذا النظام.

لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مكونات نظام الرقابة الداخلية في المطلب الأول، وفي المطلب الثاني إلى مقومات هذا النظام، وأخيرا إلى الإجراءات التنفيذية لنظام الرقابة الداخلية في المطلب الثالث.

المطلب الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية

يقصد بالمكونات الأساسية في أي نظام رقابي مجموعة القواعد التي يجب توافرها كحد أدنى لقيام نظام رقابة داخلية سليم وفعال، حيث يشتمل نظام الرقابة الداخلية على خمس مكونات رئيسية متداخلة مع بعضها البعض لتشكل إطار متكامل لها، تم وضعها من قبل لجنة coso كما تبناها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA وتم بناؤها اعتمادا على أسلوب الإدارة في تسيير المعلومات وتكامل عملياتها وتتمثل هذه المكونات في[1]:

1- بيئة الرقابة: يقصد ببيئة الرقابة الموقف العمومي للمديرين والإدارة وإدراكهم وأفعالهم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وأهميته في المؤسسة، ولبيئة الرقابة تأثير في فعالية إجراءات الرقابة وهناك عوامل كثيرة تؤثر عليها من أهمها:

- نزاهة الإدارة والموظفين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها،
- التزام الإدارة بالكفاءة بحيث يحافظون على مستوى معين من الكفاءة مما يسمح لهم القيام بواجباتهم إضافة إلى فهم أهمية تطوير وتطبيق أنظمة رقابة داخلية فاعلة؛
- فلسفة الإدارة وتعني نظرة الإدارة إلى نظم المعلومات المحاسبية وإدارة الأفراد وغيرها؛
- الهيكل التنظيمي للمؤسسة الذي يحدد إطارا للإدارة لتخطيط وتوجيه ورقابة العمليات كي تحقق أهداف الشركة؛
- أسلوب إدارة المؤسسة في تفويض الصلاحيات والمسؤوليات؛
- السياسات الفاعلة للقوى البشرية من حيث التوظيف والتدريب وغيرها؛
- علاقة المالكين بالشركة وعلاقة أصحاب المصالح بالمؤسسة.

2- تقييم المخاطر: تفسح أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها المؤسسة سواء من المؤثرات الداخلية أو المؤثرات الخارجية، كما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للمؤسسة شرطا أساسيا لتقييم

[1] حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مرجع سبق ذكره، ص282.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المخاطر، لذلك فإن تقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر ذات العلاقة والمرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة في خطط الأداء طويلة الأجل.

ولحظة تحديد المخاطر فإنه من الضروري تحليلها للتعرف على أثرها الممكن، وذلك من حيث أهميتها وتقدير احتمال حدوثها وكيفية إدارتها والخطوات الواجب القيام بها.

3- النشاطات الرقابية: تساعد النشاطات الرقابية على ضمان القيام بتوجيهات الإدارة ويجب أن تكون هذه النشاطات الرقابية فعالة وكفؤة في تحقيق الأهداف الرقابية للمؤسسة، إن النشاطات الرقابية عبارة عن سياسات وإجراءات وآليات تدعم توجهات الإدارة، وهي تضمن القيام بإجراءات لمعالجة المخاطر، ومن أمثلة هذه النشاطات الرقابية : المصادقات والتأكيدات، تدقيق الأداء، الحفاظ على إجراءات الأمن والحفاظ على السجلات بشكل عام.

4- المعلومات والاتصالات: يجب تسجيل المعلومات وإيصالها إلى الإدارة والى آخرين يحتاجونها داخل المؤسسة وذلك بشكل وإطار زمني يساعدهم على القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الأخرى، وحتى تستطيع المؤسسة أن تعمل وتراقب عملياتها، عليها أن تقوم باتصالات ملائمة يمكن الثقة بها وفي الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالأحداث الداخلية والأحداث الخارجية.

أما فيما يتعلق بالاتصال فإنه يكون فعالا عندما يشمل تدفق المعلومات من الأعلى إلى الأسفل أو العكس أو بشكل أفقي، إضافة إلى قيام الإدارة بالتأكد من وجود اتصال مناسب مع جهات أخرى خارجية قد تكون لها أثر في تحقيق المؤسسة لأهدافها، علاوة على حاجة الإدارة الفعالة لتقنية المعلومات الهامة لتحقيق تحسن واتصال مهم وموثوق به ومستمر لهذه المعلومات.

5- مراقبة النظام: تعمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية على تقييم نوعية الأداء في فترة زمنية ما، وتضمن أن نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى تم معالجتها مباشرة ويجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية.

يجب أن تشمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية على سياسات وإجراءات لضمان أن نتائج التدقيق تتم بشكل سريع وعلى الإداريين أن:

- يقيموا وبشكل سريع نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى بما في ذلك ما يبين التصور والتوصيات التي قدمها المدققون وغيرهم من القائمين على تقييم أعمال المؤسسة؛
- يجددوا الإجراءات المناسبة للرد على نتائج وتوصيات التدقيق وأعمال المراجعة الأخرى؛
- يستكملوا وضمن إطار زمني محدد كل الخطوات التي تصحح أو تعالج الأمور المشار إليها من قبل الإدارة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

ومن الأهمية بما كان معرفة أنه توجد حدود وقيود ملازمة لأي هيكل رقابة داخلية، وهو أيضا ما نستشفه من تعريف لجنة coso عندما استخدمت عبارة تأكيد معقول بدلا من عبارة تأكيد مطلق .في هذا الصدد، أشار بعض الباحثين إلى مجموعة من العوامل من شأنها أن توضح أسباب استخدام هذه العبارة نذكر منها [1]:

-وجود بعض المحددات المتوارثة في أي نظام رقابي، لإمكانية الخطأ الإنساني الناتج عن عدم الانتباه، الخطأ في التقدير أو إساءة فهم التعليمات؛

-إمكانية حدوث التواطؤ بين الموظفين بالمؤسسة؛

-تجاوز الإدارة لبعض التعليمات التي قامت بوضعها مما يفتح المجال للآخرين للقيام ببعض الممارسات الخاطئة أو المتعمدة؛

-التغيرات التكنولوجية المستمرة التي تحدث في بيئة الأعمال والتي تجعل نظام الرقابة الداخلية عاجزا عن توفير الرقابة المناسبة ما لم يتم تحديثه وتطويره بشكل ملائم؛

-التكلفة مقابل المنفعة؛ مما يعني أن عملية تصميم وتنفيذ نظام شامل للرقابة الداخلية قد يصعب تحقيقها بسبب التكاليف التي قد تزيد عن المنافع المرجوة.

وعليه، فإن توافر الحد الأقصى من الرقابة الداخلية الفعالة محدود باعتبارات من شأنها يكون التأكيد المعقول ضد الأخطاء والغش هو أفضل وسيلة يمكن تحقيقها في ضوء ظروف المؤسسات المختلفة ومن ثم فإنه لا بد من المشاركة الفعالة لمجلس الإدارة ووجود قسم فعال للتدقيق الداخلي.

المطلب الثاني: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

يبنى نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات والركائز التي من خلالها يستطيع تحقيق أهدافه، وتتمثل هذه المقومات في المقومات المحاسبية والمقومات الإدارية كما أنه هناك مجموعة من الإجراءات الواجبة لتحقيق هذه المقومات.

1- المقومات المحاسبية لنظام الداخلية: يتضمن الجانب المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الطرق والوسائل والتي يمكن تلخيصها فيما يلي[2]:

1-1 **نظام محاسبي سليم:** يعتبر وجود نظام محاسبي سليم يضمن للإدارة تحقيق الضبط المحاسبي من أبرز مقومات نظام الرقابة الداخلية المحاسبية، ويعتمد هذا النظام على مجموعة من السياسات هي:

[1] بونور جهاد، مرجع سبق ذكره، ص95.

[2] فتحي رزق السوافيري وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص ص25-30.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- **الدليل المحاسبي:** ينطوي الدليل المحاسبي على العمليات الخاصة بتبويب الحسابات بما يتلاءم مع طبيعة المؤسسة ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها من ناحية أخرى فعند إعداد الدليل المحاسبي يجب مراعاة ما يلي:

- يجب أن يكون الدليل المحاسبي مرآة لنتائج وأعمال المؤسسة ومركزها المالي؛

- ضرورة توفر حسابات مراقبة إجمالية، هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفاتر الأستاذ فهذه الحسابات تقوم بكشف حالات حدوث الأخطاء غير المتعمدة لأن الأخطاء المتعمدة غالبا ما يحدث مرتكبها توازن لتغطيتها.

- **الدورة المستنديه:** وجود دورة مستنديه على درجة عالية من الكفاءة يعتبر من الأساسيات للوصول إلى نظام جيد للرقابة الداخلية باعتبارها المصدر الأساسي للقيد وأدلة الإثبات.

- **المجموعة الدفترية:** تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة المؤسسة وخصائص أنشطتها خاصة دفتر اليومية العامة وما يرتبط به من يوميات مساعدة. كما يجب مراعاة عند إعداد المجموعة الدفترية ما يلي:

- ترقيم الصفحات قبل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة؛

- إثبات العمليات وقت حدوثها كلما أمكن ذلك؛

- تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها بقصد سهولة الاستخدام والاطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.

1-2- الوسائل الالكترونية والآلية المستخدمة: تعتبر الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة من العناصر الهامة في ضبط وإنجاز الأعمال، وأحسن مثال على ذلك الحاسوب الالكتروني الذي أصبح شائع الاستخدام في العمليات المحاسبية وكذلك مختلف البرامج المعلوماتية، حيث يتم تسجيل مختلف البيانات المحاسبية ومعالجتها آليا كما تعتبر هذه الوسائل من أنجعها في المراقبة والحد من حدوث أخطاء.

1-3- الجرد الفعلي للأصول: معظم الأصول التي تملكها المؤسسة تتميز بالوجود المادي وبالتالي يمكن القيام بعمليات الجرد الفعلي لهذه الأصول، مثل النقدية التي بحوزة المؤسسة ومعظم الاستثمارات من آلات، سيارات، أراضي، مباني، أثاث، فعمليات الجرد هذه تسمح بعملية الرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلا.

1-4- الموازنات التخطيطية: يتمثل الدور الرقابي للموازنات في إجراء المقارنة بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية وبيان أسباب الانحرافات لمحاولة تفاديها، وتتطلب عملية الرقابة باستخدام الموازنات تحديدا دقيقا لتنظيم أهدافه ووظائفه وكذلك تحديد خطوط السلطة والمسؤولية ووجود نظام محاسبي سليم ووضع معايير عملية دقيقة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2- المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية: يتضمن الجانب الإداري لمقومات نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الوسائل والمتمثلة في[1]:

2-1- هيكل تنظيمي كفء: تختلف الخطة التنظيمية من مؤسسة إلى أخرى فكل مؤسسة يجب أن يكون لها هيكل تنظيمي يتلاءم مع الأهداف المسطرة من قبلها، كما يجب على هذه الأخيرة أن تتميز بالبساطة والوضوح حتى يسهل فهمها فالعناصر التي تتضمنها الخطة التنظيمية تتمثل في:

- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة مع مختلف الأجزاء المكونة له وإبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة؛
- تحديد المسؤوليات بالنسبة لكل نشاط؛
- تعيين حدود درجات المسؤولية بالنسبة لكل شخص.

2-2- كفاءة الأفراد: إن فعالية نظام الرقابة الداخلية لتحقيق أهدافها لا تقتصر فقط على تنظيم محاسبي سليم وتنظيم إداري ملائم، ولكن يجب أن توفر المؤسسة مجموعة من الموظفين ورؤساء الإدارات العاملين بالمؤسسة من ذوي الدرجات العالية والكفاءة.

2-3- مستويات ومعايير أداء سليمة: تؤثر سلامة الواجبات والوظائف في كل قسم بدرجة كبيرة على فعالية الرقابة الداخلية وعلى كفاءة العمليات الناتجة عن هذا الأداء، فتمدنا الإجراءات الموضوعة بالخطوات التي يتم بمقتضاها اعتماد العمليات وتسجيلها والمحافظة على الأصول كما يجب أن تمدنا مستويات الأداء بالوسائل التي تضمن دقة اتخاذ القرارات والتسجيل كما أن كفاءة العاملين بالمؤسسة لا يعني التخلي عن توافر معايير لقياس أداء هؤلاء العاملين، وذلك لمحاولة المقارنة بين الأداء المخطط مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.

2-4- سياسات وإجراءات لحماية الأصول: يعتبر وجود مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول بقصد توفير الحماية الكاملة لها ومنع تسربها أو اختلاسها ولضمان صحة البيانات للتقارير المالية والمحاسبية، لذلك تعتبر من الدعائم الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية من حيث جانبها الإداري، كذلك كبر حجم المؤسسات وانتشار وحداتها يحتم على المسؤولين وضع وسائل رقابية للتأكد من إنجاز القرارات واللوائح المختلفة وعلى كافة المستويات، فتزداد أهمية هذه السياسات والإجراءات كلما وصف تنظيم المؤسسة باللامركزية.

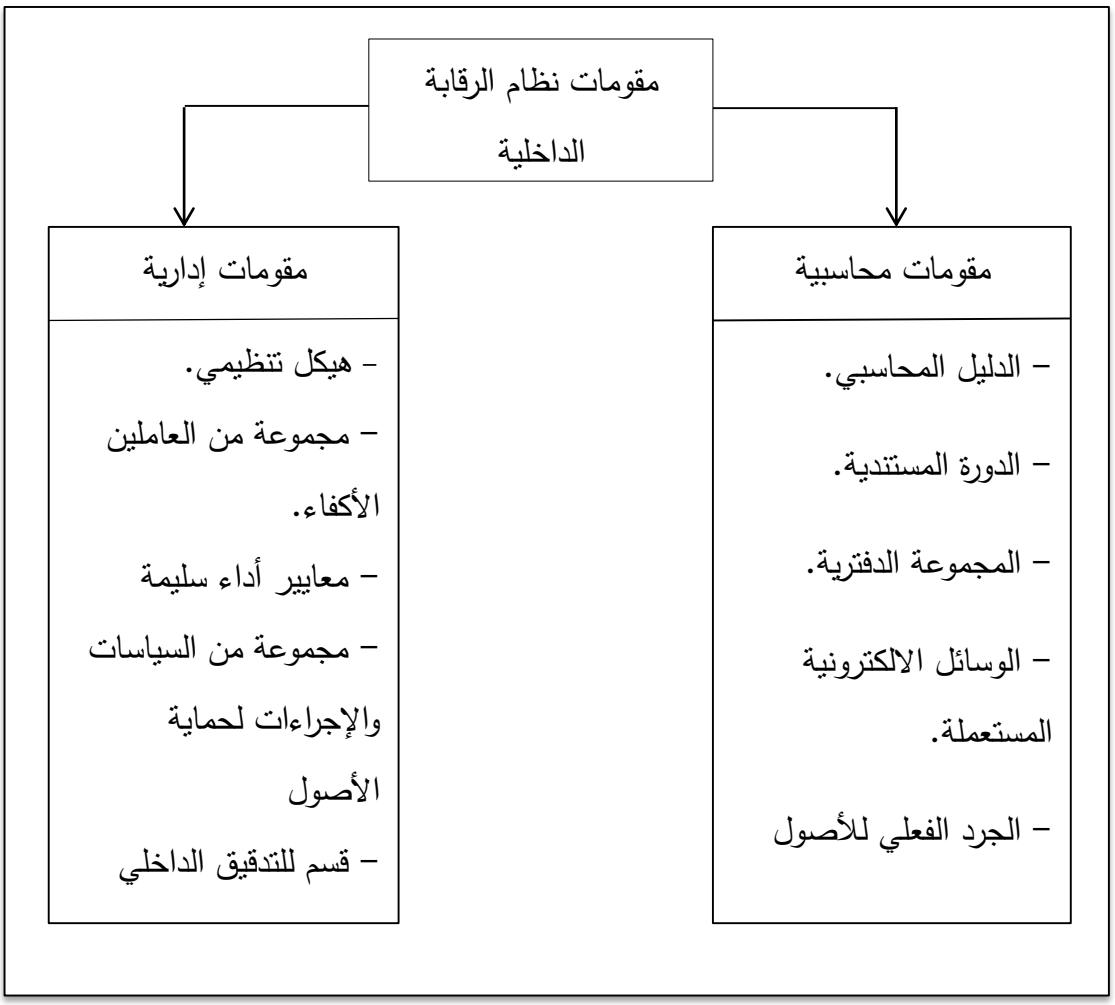
ومن الوسائل الخاصة بحماية الأصول نذكر: التأمين ضد السرقة، الحرائق والكوارث.

[1] المرجع السابق، ص ص30-35.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2-5- قسم التدقيق الداخلي: من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الجيد وجود قسم للتدقيق الداخلي كتنظيم إداري داخل المؤسسة، والذي مهمته التأكد من تطبيق كافة الإجراءات والسياسات واللوائح الموضوعة من طرف إدارة المؤسسة، كما يعمل هذا القسم على التأكد من دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي، وكذلك التأكد من عدم وجود أي تلاعب أو مخالفات، أو بصورة مختصرة فإن المهمة الرئيسية لقسم التدقيق الداخلي هي التأكد من تطبيق وإنجاز مهمات الرقابة الداخلية. ويمكن تلخيص ما سبق في الشكل الموالي:

شكل رقم (2-1) يوضح مقومات الرقابة الداخلية



المصدر: فتحي رزقي السوافيري وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص36.

المطلب الثالث: الإجراءات التنفيذية للرقابة الداخلية

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

1- الإجراءات التنظيمية والإدارية: تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد فيها إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات وتقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن رقابة على كل الموظفين داخل المؤسسة، وتوزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه، وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها، وإجراءات حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعارض مع حسن سير العمل وفرض إجراءات معينة لانتقاء العاملين، وضبط الخطوات الواجب إتباعها لإعداد والقيام بعملية معينة، بحيث لا يترك لأي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول، وبالتالي يمكن إظهار هذه الإجراءات في مجموعة من النقاط هي[1]:

1-1- تحديد الاختصاصات: إن تحقيق أهداف المؤسسة يكون حتما عبر تضافر الجهد داخل أجزائها كل حسب اختصاصه، لذا بات من الواضح اعتماد تحديد دقيق للاختصاصات داخل المؤسسة في إطار سياستها ، فعند الوقوف على هيكلها التنظيمي يجب تحديد اختصاصات كل مديرية من المديريات الموجودة بما لا يسمح بالتضارب بين الاختصاصات، فكل مديرية لها اختصاصاتها الخاصة بها.

1-2- تقسيم العمل: إن التقسيم الملائم للعمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة ويمنع تداخل وتضارب مهامها، كما أنه يقلل بدرجة كبيرة من احتمالات وقوع الأخطاء، الغش و التلاعبات داخل المؤسسة، وهو يقوم على الاعتبارات التالية :

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

1-3- توزيع المسؤوليات: يقوم هذا الإجراء على الوضوح في تحديد المسؤوليات للموظفين من أجل تحديد تبعية الإهمال والأخطاء، وعملية تحديد المسؤوليات بشكل واضح وبين تمكن كل موظف من معرفة حدود عمله ومسؤولياته والتزاماته تجاهها، فيحاسب ويراقب في حدود هذا المجال، وهذا الإجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية

[1] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص ص105-112.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

فعالية أكبر من خلال التحديد وبدقة مرتكب الخطأ وعدم استطاعته التهرب منه من جهة، كما يزيد من الجدية والدقة في تنفيذ العمل من طرف الموظفين من جهة أخرى، لأن الموظف على يقين من أن أي خطأ في عمله ينسب إليه مباشرة ولا يستطيع أن ينسبه إلى غيره.

1-4- إعطاء تعليمات صريحة: يشتمل هذا الإجراء على الجانب التنظيمي في المؤسسة، وينبغي أن تكون التعليمات صريحة من المسؤول داخل المديرية أو المصلحة إلى منفذيها، فالصراحة والوضوح في التعليمات تمكن من فهم التعليمة وتنفيذها على أحسن وجه، ولكي تكون هذه التعليمات صريحة ويستطيع المنفذ تطبيقها يجب أن تتميز بالوضوح، الفهم واحترام السلم التسلسلي للوظائف.

1-5- مراقبة الموظفين ورفع مستوى كفاءة أدائهم: يجب وضع بعض الترتيبات اللازمة للتأكد من أن الموظفين مؤهلين ويتمتعون بالقدرات التي تناسب مسؤولياتهم، كالتدريب ودوران التناوب والتقييم الدوري، لأن السير الجيد لأي نظام رقابي يرتبط بالضرورة بكفاءة ونزاهة واستقامة الموظفين، لذا تعتبر الكفاءة والمميزات الفردية من أهم العناصر التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند وضع أي نظام.

2- الإجراءات المحاسبية: يعتبر نظام المعلومات المحاسبي السليم من بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك يجب سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي مثل: التسجيل الفوري للعمليات، التأكد من صحة المستندات، إجراء مطابقات دورية، القيام بجرد مفاجئ وعدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به[1].

2-1- التسجيل الفوري للعمليات: يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين وظائف المحاسب، ويجب أن يقوم هذا الأخير بتسجيل العمليات بعد حدوثها مباشرة، من أجل تفادي تراكم المستندات وضياعها، والسرعة التي تصاحب الدقة في التسجيل تزيد من سرعة ترتيب وحفظ المستندات المحاسبية التي تم على أساسها هذا التسجيل المحاسبي، والذي يجب أن يكون بدون شطب وألا نسجل فوق تسجيل آخر، ولا يلغى أي تسجيل إلا وفق الطرق المعروفة مثل المتمم الصفري أو عكس التسجيل، وعلى هذا يمكن القول أن التسجيل الفوري للعمليات يؤثر إيجابا على معالجة البيانات التي ينتظر من ورائها الحصول على معلومات صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وملائمة اتخاذ القرارات المناسبة.

2-2- التأكد من صحة المستندات: المستندات هي مجموعة من البيانات المعبرة عن العمليات التي قامت بها المؤسسة، ويجب مراعاة بعض المبادئ عند تصميمها، بحيث يجب أن تتميز ب:

- البساطة التي تساعد على استخدام المستند واستكمال بياناته؛

[1] المرجع السابق، ص ص113-119.

– عدد النسخ اللازمة، حتى يمكن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط؛

– ضمان توفير إرشادات عن كيفية استخدامها وتوضيح خطوات سيرها؛

– كما يجب أن تعد على مطبوعات خاصة، بدون شطب وبوضوح وأن تكون مؤرخة وممضي عليها من طرف المسؤولين.

2-3- إجراءات المطابقة الدورية: تعتبر المطابقة الدورية من أهم الإجراءات التي تفرض على العمل المحاسبي داخل المؤسسة لتقويمه من الواقع، لأن العمل المحاسبي يعتمد أساسا على المستندات الداخلية والخارجية والتي هي موضوع المراجعة المستندية، ويمكن أن تكون هذه المستندات غير صحيحة مما يؤثر سلبا على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي أي القوائم والتقارير المالية الختامية، وبهذا جاءت إجراءات نظام الرقابة الداخلية للكشف عن ذلك عن طريق إجراء مقاربات دورية بين مختلف مصادر المستندات من جهة ومن جهة أخرى بين المستندات والحقيقة المتمثلة أساسا في الواقع، كالمقارنة مثلا بين ما تم تسجيله في اليومية المساعدة المتعلقة بالبنك من مقبوضات ومدفوعات وما تم على مستوى البنك فعلا، ثم إعطاء إمكانية البحث عن الانحرافات وتسويتها قبل إعداد القوائم والتقارير المالية الختامية.

يمكن كذلك إجراء مقاربات دورية أخرى مثل:

– مقارنة حسابات الموردين في المؤسسة بأرصدتهم الحقيقية على مستواهم، وذلك عن طريق إجراء عملية الاستبيان للتأكد من قيمة الدين الحقيقية وطبيعة الدائنين.

– مقارنة حسابات المخزون بما هو موجود فعلا على مستوى المخازن عن طريق عملية الجرد المادي للمخزون.

– مقارنة حسابات التثبيتات بما هو موجود فعلا على مستوى المؤسسة عن طريق عملية الجرد المادي للتثبيتات.

مقارنة حسابات المبيعات بما تم بيعه فعلا، وذلك بالاعتماد على الزبائن .

مقارنة الحسابات النقدية بما هو موجود فعلا في الخزينة.

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

2-4- عدم إشراك الموظف في مراقبة عمله: وجب على نظام المراقبة الداخلية سن إجراء يقضي بعدم إشراك موظف في مراقبة عمله داخل نظام المعلومات المحاسبي، فعند حدوث أي خطأ من المحاسب عن جهل للطرق

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

والقواعد المحاسبية فهذا الأخير لا يستطيع كشف خطأه، وكذلك إذا حدث تلاعب فالمحاسب يغطيه كونه صدر منه، وبالتالي وضع هذا الإجراء للقضاء على هذه الإشكالية.

3- الإجراءات العامة: هي الإجراءات المكملة الإجراءات السابقة، والتي تتمثل في[1]:

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

[1] عبد الرزاق سالم الرحاحلة، ناصر جمال خضور، مفاهيم حديثة في الرقابة الإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2012، ص235.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الثالث: دراسة وتقييم التدقيق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية

يركز المدقق الداخلي بالدرجة الأولى عند القيام بمهامه على تقييم نظام الرقابة الداخلية الذي تسير عليه المؤسسة، وهذا من أجل التحقق والكشف عن مدى تطبيق هذه المؤسسة للسياسات والإجراءات الموضوعة والمخططة مسبقا ومن أجل الوصول إلى ذلك يقوم المدقق الداخلي باستعمال مجموعة من الأساليب والأدوات وفق خطوات منهجية متعارف عليها.

المطلب الأول: أهمية التدقيق الداخلي في التأثير على نظام الرقابة الداخلية:

لقد أكدت كل التعاريف على أن الإدارة هي الجهة المسؤولة عن تصميم وتنفيذ نظام الرقابة الداخلية والمحافظة عليه، وعلى مجلس الإدارة مراقبته والإشراف على تقييمه وإعطاء توجيهات لتحسينه وتطويره، غير أن مجلس الإدارة يستعين للقيام بهذه المهام الاشرافية بنشاط التدقيق الداخلي، حيث يعمل على إبلاغ مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق من خلال تقارير دورية بمدى فعالية وكفاية نظام الرقابة الداخلية، وبهذا فإن التدقيق الداخلي وإدارة المؤسسة يلتقيان في اهتمامات مشتركة بخصوص نظام الرقابة الداخلية سواء أثناء مرحلة تصميمه أو عند تقييمه، وكل منهما يرغب في تمتع المؤسسة بنظام رقابة داخلية ملائم وفعال.

وإذا أردنا أن نفهم أكثر دور التدقيق الداخلي في التأثير على نظام الرقابة الداخلية فإنه من الضروري التذكير بأن الهدف الرئيسي من تصميم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية في أي مؤسسة هو قيادتها لتحقيق أهدافها، ولا يمكن الوصول إلى تأكيد معقول بشأن تحقيق المؤسسة لأهدافها إلا بوجود نظام فعال للرقابة الداخلية، وهو ما يعمل نشاط التدقيق الداخلي على تحقيقه من خلال قيامه بفحص وتقييم هذا النظام والعمل على تحسينه وتطويره بتقديم اقتراحات وتوصيات للإدارة ولمجلس الإدارة، وبهذا فإن دراسة الرقابة الداخلية وما ينتج عنها من تقدير لخطر الرقابة يعد أمرا ضروريا للمدققين الداخليين في ضوء ما ورد في معايير التدقيق الداخلي الدولية ففي ضوء نتائج تقدير الخطر، يقوم المدقق الداخلي بتقييم كفاية وفعالية الجوانب الرقابية التي تضمن تحقيق الرقابة على المؤسسة وعملياتها ونظم المعلومات فيها وفي هذا الإطار فقد أكد المعيار رقم 2130 على أنه: "يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعلية من خلال تقييم فعاليتها وكفايتها والدفع لتحسينها المستمر".

-2130 A1: على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملاءمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر إلى:

- تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة؛
- موثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية؛

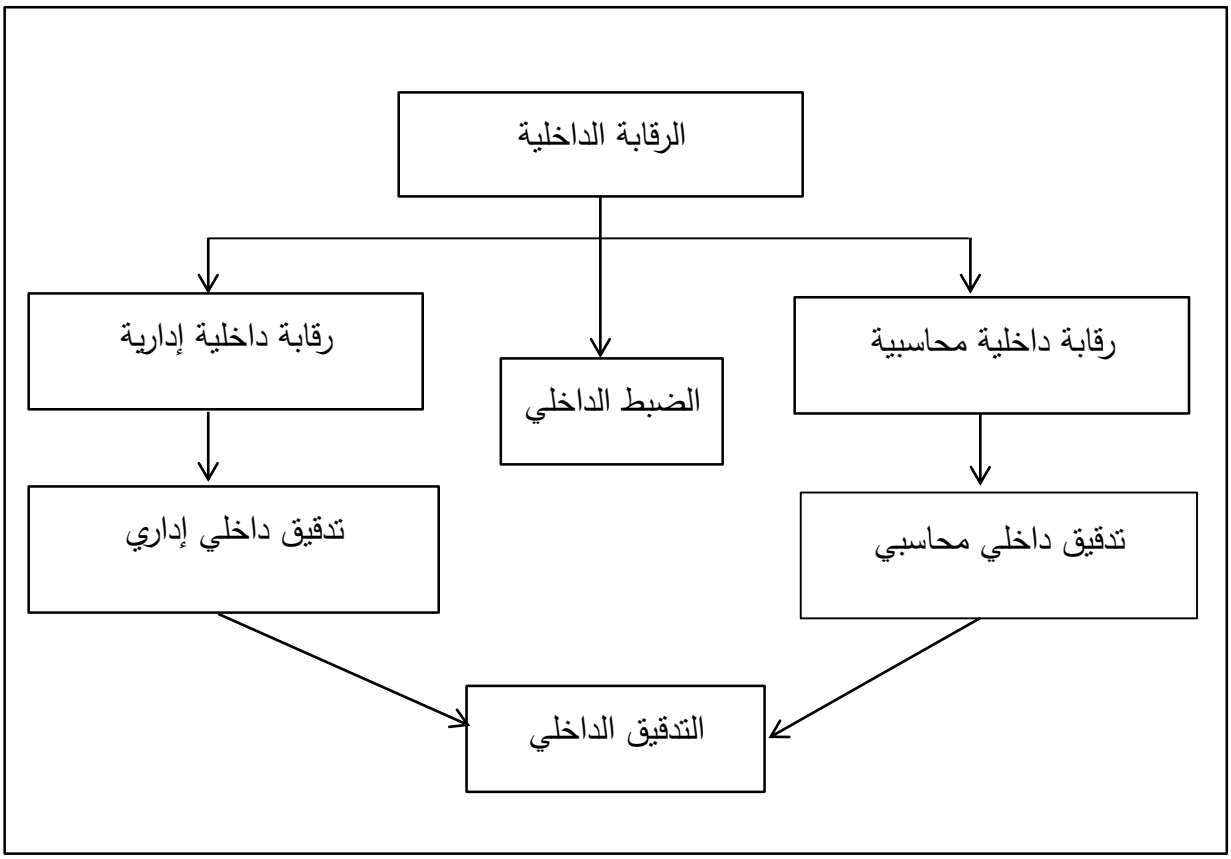
WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- فعالية وكفاية العمليات والبرامج؛
- حماية الاصول؛
- الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود.

C1-2130: كما يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال إنجازهم للمهمات الاستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمؤسسة.

ومنه نخلص إلى أن التدقيق الداخلي يمثل أحد أهم عناصر الرقابة الداخلية الفعالة لأنه يمثل بؤرة التركيز لهذا النظام وصمام الأمان له وذلك في إطار تحوله إلى مهنة معترف بها دوليا، والشكل التالي يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية[1].

شكل رقم (2-2) يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلي



المصدر: يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سبق ذكره، ص102.

وترى الطالبة أن الدور المنوط بالتدقيق الداخلي في اختبار مدى الالتزام بنظام الرقابة الداخلية كإجراءات وسياسات وقواعد وضوابط يعتبر أمرا في غاية الأهمية، فطالما أن المدقق الداخلي يعمل داخل المؤسسة

[1] مزياني نور الدين، تقييم فعالية وظيفة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتوراه، ، جامعة باجي مختار-عنابة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2013/2012، ص100.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الاقتصادية فهو يسعى أساسا لخدمة الإدارة من خلال عملية الرقابة. ولذلك يمكن حصر اهتمامه بعملية الرقابة في النقاط التالية[1]:

– تتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة من الوظائف الفرعية هي: التخطيط، التنظيم، التوجيه، التنسيق، والرقابة، وتعتبر هذه الأخيرة ضمانا لأداء الوظائف الفرعية الأخرى؛

– يشمل نشاط التدقيق الداخلي أنواع مختلفة ولذلك فإن قيام المدقق الداخلي بتلك الأنواع إنما يعمل على تحقيق الإدارة لأهدافها؛

– استقلالية المدقق الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل المؤسسة الاقتصادية المعينة يدعم قدرته على تزويد الإدارة نحو الرقابة. فطالما أن الرقابة الداخلية تعمل على ضبط مسار الأداء المالي الفعلي في مواجهة الأداء المالي المخطط، فإن ذلك يؤكد على اعتماد الإدارة على التدقيق الداخلي في تحقيق عملية الرقابة الداخلية؛

– طالما أن المدقق الداخلي هو أحد العاملين بالمؤسسة الاقتصادية، فإن قربه من السجلات المالية يجعله على دراية كاملة نسبيا بالمشاكل التي تلاحق المؤسسة، الأمر الذي يدفعه إلى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة وإتمام عملية الرقابة الداخلية.

وعلى العموم فإن قيام المدقق الداخلي بتقييم الإجراءات أو بالأحرى تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل شامل يهدف إلى الحصول على تأكيد من أن النظام يعمل بشكل جيد، وعرض تقييمه على الإدارة العليا وهذا الأمر يجعل المدقق الداخلي مشاركا أساسيا في تطوير نظام الرقابة الداخلية وذلك كوظيفة استشارية، ولكن هنا ينبغي التأكيد على الدور الاستشاري للمدقق الداخلي بمعنى عدم مبادرته في الأساس لوضع الإجراءات الرقابية حتى يستطيع بموضوعية وحيادية القيام بعملية التقييم، حيث يشير الباحثون إلى أن قيام المدقق الداخلي بتقييم الإجراءات الرقابية يمنح هذه الإجراءات المزيد من القوة والقدرة على تحقيق الأهداف. وتمر عملية تقييم المدقق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية بعدة خطوات منهجية مستعملا في ذلك عدة أساليب وطرق وهذا ما سنتطرق إليه من خلال المطلب الموالي.

المطلب الثاني: خطوات وأساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

قبل التطرق إلى أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن عرض خطوات تقييمه وذلك كما يلي:

1– خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية: ينبغي على المدقق الداخلي دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية حتى يحدد مدى إمكانية الاعتماد على بنية الرقابة الداخلية بناء على ما يصل إليه بشأن مظاهر القوة والضعف في المؤسسة وتمر عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية بعدة خطوات وهي[1]:

[1] بونور جهاد، مرجع سبق ذكره، ص97.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

1-1- جمع الإجراءات: في هذه المرحلة يقوم المدقق الداخلي بجمع كل ما يساعده على تقييم الأنظمة والإجراءات والمناهج في المؤسسة، وتتعلق الإجراءات بتعليمات تنفيذ الأعمال، الوثائق المستخدمة، محتواها نشرها وحفظها، وكذلك الترخيص والمصادقة وتسجيل ومعالجة المعلومات اللازمة لسير المؤسسة ومراقبتها، وتختلف الإجراءات المستخدمة بين كل قسم ووظيفة في المؤسسة ويتطلب وصف الإجراءات عدة جلسات مع المسؤولين عن الوظيفة المدروسة، ثم يقوم بالتعبير عن الإجراءات التي فهمها حتى يتمكن من استعمالها في إطار تقييمه لقوى وضعف الرقابة الداخلية أي أن المدقق الداخلي من خلال هذه الخطوة يسعى للإلمام بمختلف حيثيات النظام وهو ما يساعده على الدراسة الدقيقة وسهولة كشف الانحرافات إن وجدت.

إن نتيجة هذه المرحلة تسمح بتحديد نقاط القوة ونقاط الضعف وإعداد وثيقة تحليلية تسمح بالانتقال إلى فحص عمل النظام.

1-2- اختبارات الفهم: يقوم المدقق الداخلي باختبار الاجراءات من بدايتها إلى نهايتها بهدف التأكد من تطابق وصف الاجراءات مع ما هو موجود في الواقع، ويتم ذلك عن طريق التأكد الشفهي، واختبار بعض العمليات، وعمليا تتم هذه العملية في السنة الأولى بشكل يتزامن مع وصف النظام، وليس الهدف منه البحث عن الأخطاء ولكن التأكد من تطابق النظام الموصوف مع واقع المؤسسة، ويقوم المدقق الداخلي باختيار عدد محدود من العمليات، و يتتبع دورتها بالصعود إلى أصلها ثم النزول إلى النتيجة التي تقدمها، ويقوم بفحص تطابق معالجة الوثائق مع ما هو مشار إليه على مخطط تدفق الوثائق.

يقدم اختبار التطابق ضمانا على صحة وصف النظام، وفي حالة اكتشاف أخطاء يجب تصحيح الوصف، ويعاد هذا الاختبار كل سنة للتأكد من عدم تغيير النظام بالنسبة للسنة الماضية، ومنه يتضح أن الهدف من هذه المرحلة هو تجنب انطلاق المدقق في عملية تقييمية للرقابة الداخلية على أسس خاطئة ما يعزز الثقة في النتائج المتوصل إليها لاحقا من عملية الفحص والتقييم، وبناء على ذلك تكون التوصيات التصحيحية ذات فعالية في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

1-3- التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية: انطلاقا من الخطوتين السابقتين يقوم المدقق الداخلي بالقيام بتقييم أولي عن الرقابة الداخلية، عن طريق استخراجه مبدئيا لنقاط القوة ونقاط الضعف، وهي تتعلق بتصميم التنظيم الموجود في المؤسسة ولكنها لا تدرس تطبيقه الجيد من طرف العمال، ويمكن استخدام عدة طرق للتقييم الأولي للإجراءات كقوائم استقصاء الرقابة الداخلية المغلقة، وتعبر الإجابات السلبية عموما عن ضعف الرقابة الداخلية والتي يتم تحليلها فيما بعد بدقة، والإجابات الإيجابية تعبر عن نقاط قوة الرقابة الداخلية دون توفر الوسائل

[1] محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص ص46-47.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

اللازمة للتحقق منها، وعند الانتهاء من مرحلة التقييم الأولي يقوم المدقق الداخلي بإعداد ورقة تقييم أهداف الإجراءات، وتعتبر هذه المرحلة من أهم مراحل تقييم النظام لأن فيها يقوم المدقق الداخلي بتسليط الضوء على نقاط ضعف النظام أي تحديد الثغرة وهذا ما يسهل اتخاذ اجراءات مناسبة حيال هذه الأخيرة وهو ما يساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلة بالمؤسسة.

1-4- اختبارات الاستمرارية: يتأكد المدقق الداخلي من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا، أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة.

تسمح هذه الاختبارات من التأكد بأن الإجراءات التي راقبها هي إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خللا، وإن اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى لأنها تسمح للمدقق أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها هي إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خللا.

1-5- التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: اعتمادا على اختبارات الاستمرارية السابقة يتمكن المدقق الداخلي من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند اكتشاف سوء أو عدم تطبيق نقاط القوة، بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها المدقق الداخلي عند التقييم الأولي لذلك النظام، وتقديم حوصلة في وثيقة شاملة (وثيقة تحليلية) مبينا أثر ذلك على المعلومات المالية، مع تقديم توصيات قصد تحسين الإجراءات وسد الثغرات وأوجه القصور والنقص فيه، أي أنه يقوم بدور استشاري بغرض تحسين نظام الرقابة الداخلية، وتمثل وثيقة الحوصلة هذه في العادة تقريرا حول الرقابة الداخلية يقدمه المدقق الداخلي إلى الإدارة .

2- أساليب تقييم أنظمة الرقابة الداخلية:

يلجأ المدقق الداخلي إلى مجموعة من الطرق والأساليب عند فحص ودراسة نظام الرقابة الداخلية الذي تسير عليه المؤسسة، ومن أهم هذه الأساليب نجد[1]:

2-1- الاستبيان: ويضم استفسارات كتابية تحتوي على الأسس السليمة لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية وتقدم هذه القائمة من الأسئلة إلى موظفي المؤسسة المختصين للإجابة عليها، وردها إلى المدقق الذي يقوم بدوره بالتأكد من الإجابات عن طريق الاختبار والعينة، وذلك للحكم على درجة متانة النظام المستعمل ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الأسئلة حيث يجب أن تصاغ بطريقة فنية بحيث تدل الإجابات "بنعم" على أنظمة دقيقة للرقابة، والإجابة "بلا " على أنظمة ضعيفة أو عدم وجود رقابة أصلا في تلك الناحية.

ومن مزايا الاستبيان سهولة التطبيق بالنسبة لمختلف المؤسسات ومرونة الأسئلة بما يتضمن إبراز معظم خصائص النظام المحاسبي لأي مؤسسة، وتوفير الوقت حيث يستغني المدقق عن إنشاء برنامج جديد لكل

[1] خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات(الناحية النظرية)، مرجع سبق ذكره، ص ص122-124.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

عمليات تدقيق منفردة، هذا كما تتمتع طريقة الاستبيان بأن العملاء لا يعترضون على تطبيقها عادة حيث ينضرون إليها كجزء من إجراءات التدقيق المعتادة، وهو ما لا يتوفر في طريقة الاستفسار الشفوي المباشر حيث قد يعتبر العميل أو الموظف نفسه محل استجواب يتعدى فيه المدقق حدود صلاحياته، وكذلك فإن استخدام الاستبيان سنويا يلفت نظر القائمين بالتدقيق إلى عدم إغفال هذا الأمر سنويا، ومراعاة التغيرات التي قد تطرأ عليه بين سنة وأخرى.

2-2- الملخص التذكيري: يقوم المدققون بوضع قواعد وأسس نظام رقابة داخلية وذلك دون تحديد أسئلة أو استفسارات معينة كما في الاستبيان.

ميزت هذه الطريقة الاقتصاد في الوقت دون إغفال الهام من النقاط، أما عيوبها فتنحسر في كونها لا تقود إلى تدوين كتابي لما هو عليه نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة المعنية، كما أنها لا تطبق على المؤسسات ذات الطبيعة الخاصة، بالإضافة إلى كون هذا الملخص أمرا متروكا لكل مدقق على حدة يضع الأسس ويقوم بالإجراءات التي يراها مناسبة.

2-3- التقرير الوصفي: يقوم المدقق الداخلي هنا بوصف الإجراءات المتبعة في المشروع لكل عملية من العمليات، مع وصف نظام الرقابة والدورة المستندية، وهي طريقة مناسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة إلى حد ما، ويخلص التقرير الوصفي إلى تحديد نقاط الضعف في النظم المستعملة ومحاسبتها، أما عيبه فيتلخص في صعوبة تتبع الشرح المطول لنظام الرقابة وصعوبة التأكد من تغطية جميع جوانب نظام الرقابة في ذلك التقرير.

2-4- خرائط التدفق: تمثل خريطة التدفق للرقابة الداخلية رسما بيانيا بالرموز لنشاط معين أو لدورة عمليات محددة، وتستخدم الرموز والخطوط في هذه الخريطة لوصف تفاصيل النظام ويتم إعداد خريطة تدفق مستقلة لكل نوع من العمليات، تبين الإجراءات الرقابية المستخدمة وتدفق البيانات خلال النظام وتساعد خريطة التدفق المدقق الداخلي على تصور العلاقة الموجودة بين الإجراءات الرقابية وتسهيل تمييز الإجراءات الرقابية، فهي تعطي صورة أوضح أو أكثر تحديدا عن النظام المستخدم، وعند استخدام الرموز والخطوط بدلا من الكلمات فتكون فرص سوء الفهم أقل وبالإضافة إلى ذلك يمكن بسهولة تحديث خرائط التدفق في عمليات التدقيق المتعاقبة سنة بعد أخرى، فكل ما هو مطلوب هو إضافة أو تغيير بعض الخطوط أو الرموز والاتجاه الحديث لدى المدققين هو تفضيل هذا الأسلوب، وهذا قد يكون عائدا إلى أن الصورة هي أفضل وسيلة للإيضاح[1].

2-5- فحص النظام المحاسبي: وهنا يحصل المدقق الداخلي على قائمة بالسجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وفهمها وتدقيقها وقائمة ثانية بطبيعة المستندات والدورة المستندية ...الخ، ومن تلك القوائم

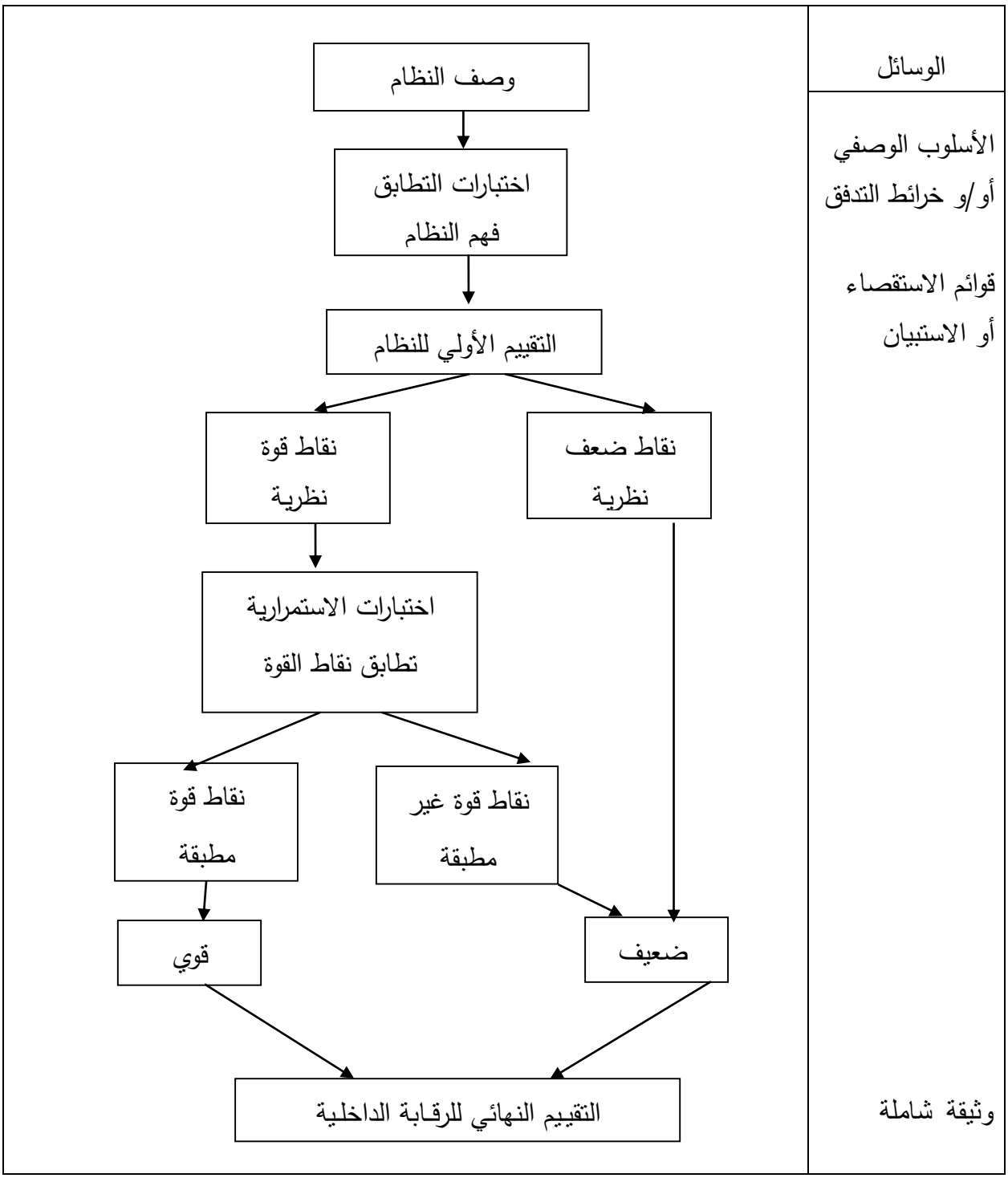
[1] حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مرجع سبق ذكره، ص300.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

يستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية، وتتميز هذه الطريقة بأنها تركز على الظروف الخاصة بكل مؤسسة ويعاب عليها أنها قد تصبح مطولة في المؤسسات الكبيرة، وخاصة إذا قام المدقق بالتحري بخصوص الموظفين والسجلات وما شابه.

ويمكن تلخيص مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية والوسائل المستعملة في ذلك في الشكل الموالي:

شكل رقم (2-3) مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية والوسائل المستعملة في ذلك



المصدر: شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص124.

ولا يجب أن يغيب عن البال أن بإمكان المدقق الداخلي أن يجمع بين وسيلتين أو أكثر من وسائل دراسة أنظمة الرقابة الداخلية وتقييمها، وعليه في جميع الحالات الاجتماع بمساعديه وإفهامهم أن الهدف من أي وسيلة كانت هو التوصل إلى الحكم على درجة كفاية نظام الرقابة الداخلية المستعمل وأن الوسيلة مجرد إجراء عادي لأن الجزء المهم يتمثل في مقدرة المدقق على استعراض نتائج ذلك الإجراء والخروج بحكم دقيق حول نظام الرقابة الداخلية، هذا كما يجب أن تكون الوسيلة شاملة لجوانب عمليات المؤسسة المتعددة.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء الرقابي وفق لجنة coso

لقد أصدرت اللجنة الراعية لهيئة وضع إطار متكامل للرقابة الداخلية coso تقريرا بعنوان "الإطار المتكامل للرقابة الداخلية" في سبتمبر 1992، ويؤكد هذا التقرير على أهمية الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، وتوفير الدافع لهذه الوحدات لتركيز جهودها على نظم الرقابة الداخلية حتى يستطيع الوفاء بمسؤولية الحوكمة المؤسسية وعمليات التقرير المالية، و يهدف تقرير لجنة coso إلى تحقيق ما يلي[1]:

- تحسين فهم المؤسسات لأهمية وقيمة نظام الرقابة الداخلية الجيد؛
- توسيع عناصر ومكونات الرقابة الداخلية؛
- توفير ارشادات لتكوين مقياس عام للمؤسسات يمكن استخدامه في تقييم مدى كفاءة وفعالية نظم الرقابة المطبقة بها.

ويؤكد تقرير لجنة coso على أهمية الاشتراك بين الإدارة والمدقق الداخلي في تفهم وظائف الرقابة الداخلية وتكوين نظام رقابة داخلية كفء وفعال، وهذا يعني أن المدقق الداخلي يعتبر عضوا هام في فريق الإدارة.

ويجب مراعاة المكونات الخمس التي أشار إليها تقرير لجنة coso من إنشاء نظام رقابة داخلية كفء وفعال والمتمثلة في بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات، والمتابعة.

ويتجلى دور المدققين الداخليين وفقا لتقرير لجنة coso في مساعدة ومشاركة الإدارة في تحقيق ما يلي[2]:

- تعريف الرقابة الداخلية والأهداف المتصلة بها، والتأكد من توثيق نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة لأن ذلك سوف يساعدهم على فهم وتقييم وتطوير هذا النظام من خلال تحليل الفجوة بين النظام المتوقع ونظام الرقابة الداخلية الفعلي، وهو ما يمكن أن يسمى بفجوة التوقعات في الرقابة "CONTROL GAP " لتحديد المجالات التي يمكن أن يوصي فيها بنظم الرقابة التعويضية لسد الفجوة.
- تكوين الرقابة الداخلية ومكوناتها الخمسة.
- تحديد أدوات التقييم المناسبة والتي تستخدم في قياس مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

[1] أمجد جميل الشرفاء، أثر الحاكمية المؤسسية في تعزيز فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة دكتوراه، ، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية –الأردن، كلية العلوم المالية والمصرفية ، 2008، ص ص62-63.

[2] مزياني نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص ص102-103.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– المراقبة المستمرة والدورية لنظام الرقابة الداخلية للتأكد من تحقيق الأهداف المطلوبة.

– فحص صحة اكتمال البيانات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة لتحديد وقياس وتبويب هذه المعلومات والتقرير عنها، وتوافر أنظمة المعلومات من أجل اتخاذ القرارات الرقابية والتقيد بالمتطلبات الخارجية ولذلك على المدققين الداخليين فحص أنظمة المعلومات لمعرفة ما إذا كانت السجلات والتقارير المالية والتشغيلية تحتوي على معلومات دقيقة ويعتمد عليها، وفي الوقت المناسب وكاملة ومفيدة، كما يتأكد أيضا المدققون الداخليون من كفاية وفاعلية الأنشطة الرقابية على السجلات والتقارير؛

– فحص الأنظمة الموضوعة لضمان الالتزام بالسياسات والخطط والاجراءات والقوانين والتعليمات التي قد يكون لها تأثير مهم على الأعمال والتقارير وأن يحددوا مدى الالتزام بذلك؛

– فحص وسائل حماية الأصول من الأنواع المختلفة من الخسائر مثل خسائر السرقة والحريق، والأنشطة غير المشروعة والتعرض لعوامل الطبيعة، وما إذا كانت هذه الوسائل ملائمة ويجب على المدققين الداخليين التحقق من وجود الأصول باستخدام إجراءات تدقيق ملائمة؛

– تقييم كفاءة استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة وتكون الإدارة مسؤولة عن وضع معايير التشغيل لقياس الاستخدام الاقتصادي الكفء للموارد في الأنشطة المختلفة، وتكون هذه المعايير مكتوبة بشكل رسمي للرجوع إليها عند الحاجة ويكون المدققون الداخليون مسؤولون عن تحديد ما إذا كانت:

* هناك معايير تشغيل وضعت لقياس الكفاءة والاستخدام الاقتصادي؛

* معايير التشغيل مفهومة ويتم الالتزام بها؛

* الانحرافات عن معايير التشغيل يتم تحديدها وتحليلها وإبلاغها إلى المسؤولين عند اتخاذ خطوات تصحيحية؛

* الخطوات التصحيحية قد تم اتخاذها.

– فحص العمليات التشغيلية والبرامج لتحديد ما إذا كانت النتائج تتسق مع الأهداف العامة والخاصة الموضوعة، وما إذا كانت العمليات والبرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط لها؛

– تقع على الإدارة مسؤولية وضع الأهداف العامة والخاصة للعمليات التشغيلية والبرامج ووضع وتنفيذ إجراءات رقابية وتحقيق النتائج التشغيلية أو البرامج المرغوب فيها، ويجب على المدققين الداخليين تحديد ما إذا كانت هذه الأهداف العامة والخاصة تتوافق مع أهداف المؤسسة وما إذا كانت قد تم الالتزام بها؛

– تقع على الإدارة العليا مسؤولية وضع معايير لتحديد ما إذا كانت الأهداف العامة والأهداف الخاصة قد تم تحقيقها وفي هذا الإطار يرشد المعيار رقم 2210 A3 إلى وجوب استخدام المدققين الداخليين لهذه المعايير لغرض التقييم إذا اعتبرت كافية وملائمة، أما إذا لم تضع الإدارة معايير أصلا أو إذا كانت المعايير في رأي

المدققين الداخليين غير كافية فإنه يجب عليهم التقرير عن الحالات المكتشفة إلى المستويات الإدارية، وبالإضافة إلى ذلك قد يقوم المدققون الداخليون بالتوصية باتخاذ اجراءات ملائمة، ويتوقف ذلك على الظروف المحيطة بهذه الحالات، كما يطلب منهم بنص المعيار رقم 2210 A3 العمل مع الإدارة لصياغة معايير يقتنعون بكفايتها وملاءمتها للقيام بعملية التدقيق أو تكوين رأي وإصدار تقرير عن مدى تحقق الأهداف العامة والخاصة الموضوعة؛

– يمكن للمدققين الداخليين تقديم المساعدة للمديرين الذين يقومون بوضع الأهداف العامة والأهداف الخاصة والنظم بتحديد ما إذا كانت الافتراضات الأساسية ملائمة وما إذا كانت قد استخدمت معلومات دقيقة وملائمة وما إذا كانت قد أدخلت على العمليات التشغيلية أو البرامج إجراءات رقابية مناسبة.

– يقوم المدققون الداخليون بتقييم مدى تحقق الأهداف العامة والخاصة لعملية تشغيلية أو برامج بالكامل أو بجزء منها فقط ، وتشمل أهداف التدقيق تحديد ما إذا كانت:

* الأهداف العامة والأهداف الخاصة التي وضعتها الإدارة لعملية تشغيلية أو برنامج مقترح، جديد، أو موجود، كافية وواضحة وقد تم تبليغها بطريقة مناسبة؛

* العملية التشغيلية أو البرنامج يحقق مستوى النتائج الأولية والنهائية المرغوب فيها؛

* العوامل التي تعيق تحقيق الأداء المرضي قد تم تحديدها وتقييمها والسيطرة عليها بطريقة ملائمة؛

* الإدارة قد نظرت في البدائل المختلفة لتوجيه العملية التشغيلية أو البرنامج بما يحقق نتائج أكثر فاعلية وكفاءة؛

* العملية التشغيلية أو البرنامج يكمل أو يكرر أو يتداخل أو يتعارض مع عمليات تشغيلية أو برامج أخرى؛

* الأنشطة الرقابية لقياس تحقيق الأهداف العامة والأهداف الخاصة والتقرير عنها قد تم وضعها وأنها كافية؛

* العملية التشغيلية أو البرنامج يتفق مع السياسات والخطط والإجراءات والنظم والتعليمات.

– إبلاغ نتائج المهمة إلى المستوى المناسب من الإدارة؛ ويجب أن يذكر التقرير المعايير التي وضعتها الإدارة، والتي استخدمها المدققون الداخليون والإفصاح عن عدم وجود، أو عدم كفاية أية معايير كانت هناك حاجة إليها، وإذا كان المدققون الداخليون قد صاغوا معايير يمكن بواسطتها قياس تحقق الأهداف الخاصة والعامة، ويجب أن يذكر التقرير بوضوح أن المدققين الداخليين قد قاموا بصيغة المعايير ثم يتم بعد ذلك عرض نتائج التدقيق.

وهذا الدور التفاعلي الجديد للمدقق الداخلي ساعد على توسيع دوره التفاعلي التقليدي الذي يتمثل في تحديد نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية مع تقديم التوصيات المناسبة لتحسين النظام مستقبلا.

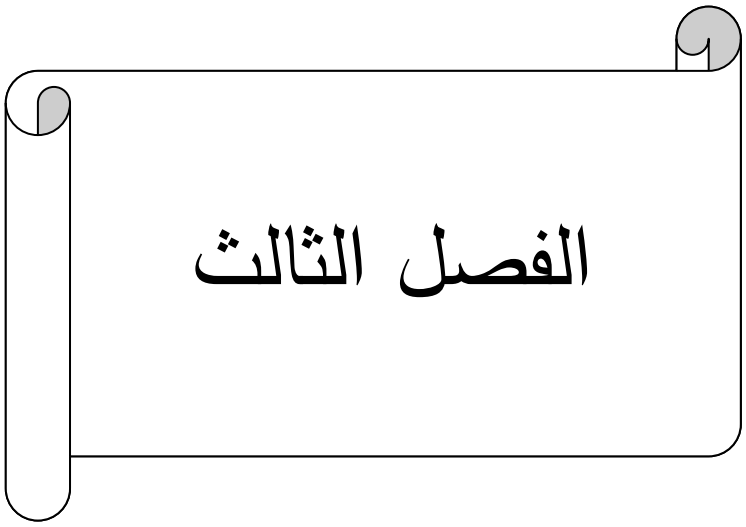
WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

خلاصة الفصل الثاني:

تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى مفهوم الرقابة الداخلية حيث تتمثل هذه الأخيرة في مجموع الوسائل والإجراءات التي تضعها إدارة المؤسسة للمحافظة على أصولها وممتلكاتها من الاختلاس والسرقة، والتأكد من صحة البيانات المحاسبية وزيادة الكفاءة الانتاجية وزيادة الالتزام بالسياسات المحاسبية، كما أنه للرقابة الداخلية مجموعة من الأسس والقواعد التي تحكمها وتضبط سيرها، والتي من خلالها يستطيع هذا النظام تحقيق أهدافه المنشودة وتتمثل هذه الأسس في مكونات ومقومات وإجراءات هذا النظام، كما تعرضنا إلى فحص وتقييم المدقق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية حيث أن التدقيق الداخلي يعد أداة من أدوات الرقابة الداخلية يعمل على حماية أصول المؤسسة وأموالها، وكذا تصحيح الإجراءات الرقابية الموضوعة من طرف الإدارة من خلال قيام المدقق الداخلي بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية بالاستعانة بمجموعة من الوسائل وفق عدة مراحل وصولا إلى التقييم النهائي لها بإعطاء نصائح للمؤسسة وتعاليق حول العمليات المالية والتشغيلية.

وما يمكن استخلاصه هو أن التدقيق الداخلي ما هو إلا امتداد لتطور الرقابة الداخلية، خاصة أن أهم مهمة يكلف بها التدقيق الداخلي تتمثل في التأكد من وجود وكفاية الرقابة الداخلية وهذا عن طريق تحديد المخاطر وتقييمها و العمل على تصحيحها والحد منها.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر



دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة المينائية لسكيكدة

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

تمهيد:

بعد تطرقنا في الجانب النظري إلى التدقيق الداخلي ومعاييره وسير مهمته، وإلى أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية ودراسة وتقييم التدقيق الداخلي لهذا النظام، كان لابد من إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، وهذا ما حاولنا القيام به حيث تم إسقاط الجانب النظري على مؤسسة واحدة تمثلت في المؤسسة المينائية لسكيكدة، هذه الأخيرة تتميز بعدة عوامل تسمح بإجراء الدراسة الميدانية بها، من بينها وأهمها على الإطلاق وجود خلية لوظيفة التدقيق الداخلي فوجود التدقيق الداخلي في هذه المؤسسة يعتبر ضرورة حتمية نظرا لكبر حجمها وتعدد العمليات التي تقوم بها وتعقدها وتشعبها، كما أنها ذات قيمة اقتصادية حيث أنها تمثل قطاعا حيويا ورائدا في الاقتصاد الجزائري.

ولدراسة أعمق وأكثر تفصيلا لهذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين: حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى تقديم المؤسسة المينائية لسكيكدة ، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه الإجراءات المنهجية للدراسة ونتائجها، وذلك للوقوف على الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة بالمؤسسة محل الدراسة، والذي تم التوصل إليه من خلال استمارة استقصاء وزعت على أفراد عينة الدراسة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

المبحث الأول: لمحة عامة حول المؤسسة المينائية بسكيكدة

من أجل التعريف بالمؤسسة المينائية بسكيكدة سوف يتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى نشأة المؤسسة المينائية، أهدافها وأنشطتها، بالإضافة إلي كيفية تنظيمها وذلك من خلال توضيح هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن المؤسسة:

قبل إعطاء نظرة وجيزة عن المؤسسة موضوع الدراسة، يستوجب الأمر الإشارة إلى الأسباب التي أدت بنا إلى اختيار هذه المؤسسة.

1- أسباب اختيار المؤسسة موضوع الدراسة: أجريت الدراسة الراهنة بالمؤسسة المينائية لسكيكدة، وقد وقع اختيارنا على هذه المؤسسة لعدة أسباب من بينها:

- المؤسسة المينائية لسكيكدة من المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، حيث تعد هذه الأخيرة القلب النابض للاقتصاد الوطني؛
- الدور الفعال للقطاع الاقتصادي العام في عملية تحقيق التنمية الوطنية الشاملة؛
- المؤسسة تتوفر على خلية خاصة بوظيفة التدقيق الداخلي؛ كما أنها تقوم بإخضاع موظفيها لدورات تكوينية مستمرة في التدقيق.
- اكتساب المؤسسة لمكانة تنافسية في الأسواق المحلية والدولية انطلاقا من المراحل الهامة التي مرت بها خصوصا في المجال التسييري والإداري، الذي أولى عناية خاصة للمورد البشري كثروة لا تنضب أو تزول، وللمورد المالي باعتباره شريان الحياة بداخلها؛
- السياسات والاستراتيجيات القريبة والبعيدة المدى التي تأخذ بعين الاعتبار المتغيرات والمستجدات التي تواجه نجاح المؤسسات العمومية الاقتصادية والخدماتية بالدرجة الأولى، وهذا ما تؤكده الشهادات النوعية التي حصلت عليها المؤسسة، والتي من بينها:

ISO 9001 V 2008 للخدمات، ISO 9014 V 2004 للبيئة، ISO 18001 V 2007 للأمن والوقاية.

مما سبق، يتبين أن للمؤسسة المينائية لسكيكدة قيمة اقتصادية تدفعنا إلى القيام بدراستنا الميدانية وإلقاء الضوء على دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة.

2- تقديم المؤسسة: تأسست المؤسسة المينائية لسكيكدة (ENTREPRISE POTUAIRE DE SKIKDA) اختصارا ل (EPS) في خضم برنامج إعادة الهيكلة للمؤسسات، فهي وليدة المرسوم رقم82-284 المؤرخ في 14 أوت 1982 ، حيث أسندت لهذه المؤسسة المهام التي كانت الوحدة المنحلة والتي أعيد هيكلتها. تتمثل هذه الوحدات في:

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- الشركة الوطنية للموانئ (ONP) .
- الشركة الوطنية للشحن والتفريغ (SONAMA) .
- الشركة الوطنية لسحب البواخر (CNAN) .

في سنة 1989 انتقلت المؤسسة إلى الاستقلالية وأصبحت مؤسسة عمومية اقتصادية حسب القانون88-01 المؤرخ في 12 جانفي 1988 ، وهذه الاستقلالية خولت لها اتخاذ القرارات وتنفيذها دون أي وصاية. إذ نجدها مستقلة تماما في حالة أخذ القرارات الخاصة بالاستغلال في المؤسسة ووضع برامج تخطيطية لفائدتها. أما عن استقلاليتها في حالة الاستثمارات الكبرى، فإنها تلجأ إلى التحاور مع بعض الوزارات مثل: وزارة النقل، وزارة الاقتصاد.

وتجدر الإشارة إلى أن تاريخ ميناء سكيكدة ارتبط بتاريخ المدينة، لذلك نورد فيما يلي موجزا عن المدينة وعن مينائها باعتبار الأثر المتبادل لكل منهما على الآخر.

- من القرن السابع إلى القرن الثامن (قبل الميلاد) ظهرت الإمبراطورية القرطاجية والتي امتدت إلى نوميديا (إفريقيا الشمالية) على يد الفينيقيين، وظهرت سطورة وميناؤها في هذه الفترة، وبعد تهديم قرطاج على يد الرومان في 147 قبل الميلاد، افتتح الرومان، الخليج ومنه أسسوا مدينة روسيكادا في موقع مدينة سكيكدة الحالية. وتطلب وصول الميناء إلى الوضعية الحالية 125 سنة وذلك 1860إلى غاية 1985.

- أعيد تشييدها في العصر المتوسط، إذ أصبحت سكيكدة حاضرة، مزدهرة وغنية بفضل تجارة القماش وخاصة الرخام المشهور في الأسواق الساحلية.

- أثناء الاحتلال الفرنسي، اعتبرت سكيكدة كمنفذ بحري طبيعي لقسنطينة، لتحمل أولا اسم "ميناء فرنسا" وبعد بضع سنين اسم "فيليب فيل" (Philippe ville) .

- في31 جويلية 1860 ، فيليب فيل تنصب كبلدة لتغير اسمها غداة الاستقلال وتسترجع اسم سكيكدة.

- لم تنقطع المدينة عن النمو لتصبح الرئة الثانية للبلد بفضل المجمع المينائي، والذي يحوي ميناءين: الميناء القديم (الميناء المختلط) والميناء الجديد. حيث أنشئ الميناء القديم في أواخر سنة 1839 ، من رصيف قصير، في ذلك الوقت لم تكن العمليات التجارية للسفن تتم على المراحل نفسها، بل تتم عن طريق الرسو في عرض بحر سطورة وتفرغ الحمولة على قوارب توصلها بسكيكدة.

- في سنة 1860، البرنامج النهائي للميناء يقوم على تشييد حوض في الجزء الشرقي، تشييد مكسرة كبيرة على طول1400م، تشييد مكسرة عرضية مخصصة لإظهار الحوض وإنشاء ميناء صغير مؤقت، بدأ العمل في سنة 1867 لينتهي سنة 1871.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– ما بين1877 و 1882، تم إنشاء المكسرة الثانوية (القصر الأخضر) بطول حوالي 400 م محمية فقط عن طريق كتل صخرية طبيعية. ثم طور امتدادها بنحو 100 م ما بين 1900 و 1905.

– انتهى برنامج 1860 في سنة 1890، ومن سنة 1891 إلى سنة 1897 تم العمل على جعل المكسرة تمتد على طول 225 م، كما أنه ومع زيادة النشاط شرع الميناء في إنشاء حاجز الأمواج على مكسرة القصر الأخضر سنة 1959 لينتهي سنة 1964.

– بقي ميناء سكيكدة ميناء ثانوي حتى سنة 1969 ، حيث بدأت الأشغال التي حولته إلى ميناء مختلط بعد أن أضاف إلى المكسرة الكبيرة ثلاثة أرصفة عائمة نفطية، والتي استمر إنجازها حتى سنة 1972 ودون توقف النمو، فرض النشاط ميزة أخرى للميناء المختلط، وهي تطوير الفرص من أجل زيادة الاستيعاب. كما أن قرار إنشاء منطقة صناعية على سهل العربي بن مهيدي في شرق منفذ وادي الصفصاف يعد الحدث الذي أعطى بعدا آخر للميناء.

– في سنة 1981، تم القيام بعمليات تهيئة، وعمليات تنظيف لزيادة طاقة استقبال الميناء. حيث تم إنشاء رصيف مرينال (Marinale) على طول 290 م، وبقيت الأشغال به حتى تم الانتهاء من تهيئته كرصيف تجاري سنة 1985. أما بخصوص نشاط الصيد، فقد حوّل إلى ميناء سطورة، الذي أصبح ميناء للصيد البحري والنزهة، ابتداء من 24 فيفري 1981م.

– الأشغال المشروعة في سنة 1970 انتهت سنة1972، والتي من بينها:

- ✓ إنشاء مكسرة أساسية بطول 1875م ومكسرة ثانوية بطول 650 م، كونا منشآت حماية هيأت ممر دخول بعرض250 م.
- ✓ ثمان منشآت للرسو، خصصت سبعة منها للمحروقات ورصيف تجاري بطول 240 م وسد مائي بطول 10.50 م موجه لمختلف السفن، كما يحوي أيضا ميناء تعبئة لوحدات السحب والقيادة.

– وخلال التسعينات، أنجزت المؤسسة عدة أشغال من بينها: تقدم رصيف مارينال وإنشاء ثلاث حظائر، تهيئة المحطة البحرية للمسافرين والسيارات وبناء برج المراقبة للميناء القديم.

– في عام 2005 ، تم فصل موانئ الصيد عن قطاع الموانئ التي أصبحت بدورها تابعة لوزارة الصيد البحري، كما تم في أواخر هذه السنة فصل تسيير ميناء الهيدروجين الذي أصبح تابع لوزارة الطاقة والمناجم (S.T.H) .

المطلب الثاني: تعريف المؤسسة المينائية لسكيكدة

تمتاز المؤسسة المينائية لسكيكدة بموقع متميز –(20°. 36°.53 خط عرض شمالا) و(30°.54°.06 خط طول شرقا)– سمح لها بأن تلعب دورا استراتيجيا في الاقتصاد الوطني حيث تقوم بحوالي 25 % من المبادلات

التجارية الجزائرية عن طريق البحر. ومن بين الولايات التي يشملها الميناء: قسنطينة، قالمة، أم البواقي، سطيف، باتنة، ميلة، بسكرة، ورقلة، الوادي، تبسة.

حاليا، تشرف المؤسسة على خمسة موانئ تتمثل في:

- الميناء القديم، الذي يقع في الكوة الواقعة بين جزيرة سيريجينا ورأس فلفلة (3 كلم شرق مدينة سطورة)؛
- الميناء الجديد، ويقع شرق الميناء القديم؛
- موانئ الصيد البحري بمدينة سطورة، المرسى، ومدينة القل.

هذا، وتقدر المساحة التجارية للمؤسسة كما يلي:

- مساحات تجارية مغطاة (مخازن، مستودعات،...): 17650 متر مربع؛
- مساحات تجارية أرضية غير مغطاة: 479069 متر مربع؛
- مناطق المساحات القاعدية: 37 هكتار.

بالإضافة إلى ما تقدم، نشير إلى أن المؤسسة المينائية لسكيكدة هي شركة مساهمة ذات رأس مال قدره 3500 مليون دينار جزائري بملكية مساهم وحيد، هو مؤسسة تسيير مساهمات الدولة "port"(SOGEPOR). وهو موزع على صناديق المساهمة كما يلي: الخدمات بنسبة 40 % ، الصناعات المختلفة بنسبة 30 %، الإعلام والمواصلات بنسبة 30 % .

أما بالنسبة للفروع والمساهمات، فالمؤسسة لها فرعين:

- مؤسسة تسيير موانئ الصيد (EGPP) بحصة 100 % .
- سكيكدة خدمة الحاويات (S.C.S) بحصة 52.35 % .

كذلك تملك المؤسسة حقوق مساهمة في أربع شركات ذات أسهم، هي:

- شركة الاستثمار الفندقي (S.I.H) : بنسبة مساهمة تقدر ب 15 % .
- مجمع CNAN : بنسبة مساهمة تقدر ب 8.69 % .
- شركة النقل وعمليات الرفع والملحقات (STORA) : بنسبة مساهمة تقدر ب 20 % .
- شركة نقل المحروقات (SGTH) : بنسبة مساهمة تقدر ب 15 % .

والجدير بالذكر أيضا، هو أن المؤسسة المينائية لسكيكدة تشهد تطورا في نشاطها ومن ثم احتلالها المرتبة الثانية بعد ميناء العاصمة فيما يخص نشاط الحاويات، إلى جانب تفعيل الاستثمارات. وحيث أنها مؤسسة خدماتية بالدرجة الأولى، يمكن حصر خدماتها وأنشطتها الإدارية والتجارية فيما يلي:

- مزاولة عمليات الشرطة والأمن؛ أي الحفاظ على الممتلكات المينائية البحرية أو البرية عن طريق خلية الأمن الداخلي والوقاية، وذلك في إطار حماية الحدود الجغرافية للوطن؛
- القيام بعمليات الإرساء، التحميل، النقل والتفريغ، السحب، القيادة والإرشاد؛
- تسيير واستغلال الوسائل والتجهيزات والمنشآت المينائية ووضعها في خدمة العملاء؛
- القيام بأشغال الصيانة، التهيئة، وتحديث البنية العلوية للميناء؛
- الاستغلال الجيد لليد العاملة والمردود الجيد لاستثمارات البنية التحتية؛
- الوقاية من الحرائق والتلوث للمنشآت والملاحة البحرية؛
- تنظيم حركة المرور داخل الميناء بصفة عامة؛
- المساهمة في زيادة المبادلات التجارية، وضمان الحركة الدائمة للسلع والبضائع عن طريق التصدير والاستيراد.

أما عن أهم أهدافها:

- السهر على تقديم أحسن الخدمات للزبائن وبأقل التكاليف؛
- إمداد القطاع الاقتصادي بما يحتاجه وتصدير ما ينتجه؛
- تحقيق مستوى عالي من النمو مقارنة بالسنوات الأخرى؛
- إعطاء صورة معبرة عن المؤسسة؛
- احتلال مكانة هامة في ميدان النشاط المينائي خصوصا في ظل اقتصاد السوق؛
- زيادة الدخل الوطني مما يؤدي بدوره إلى انتعاش الاقتصاد الوطني؛
- تنويع خدماتها وتحسين جودتها؛
- العمل على زيادة الحصة السوقية.

في الأخير، نشير إلى أن المؤسسة، قصد تحقيق المساعي السابقة، تقوم بتوزيع المهام والمسؤوليات على الأفراد العاملين بها، وهذا من خلال هيكل تنظيمي يسهل مراقبة سير العمل ومتابعته.

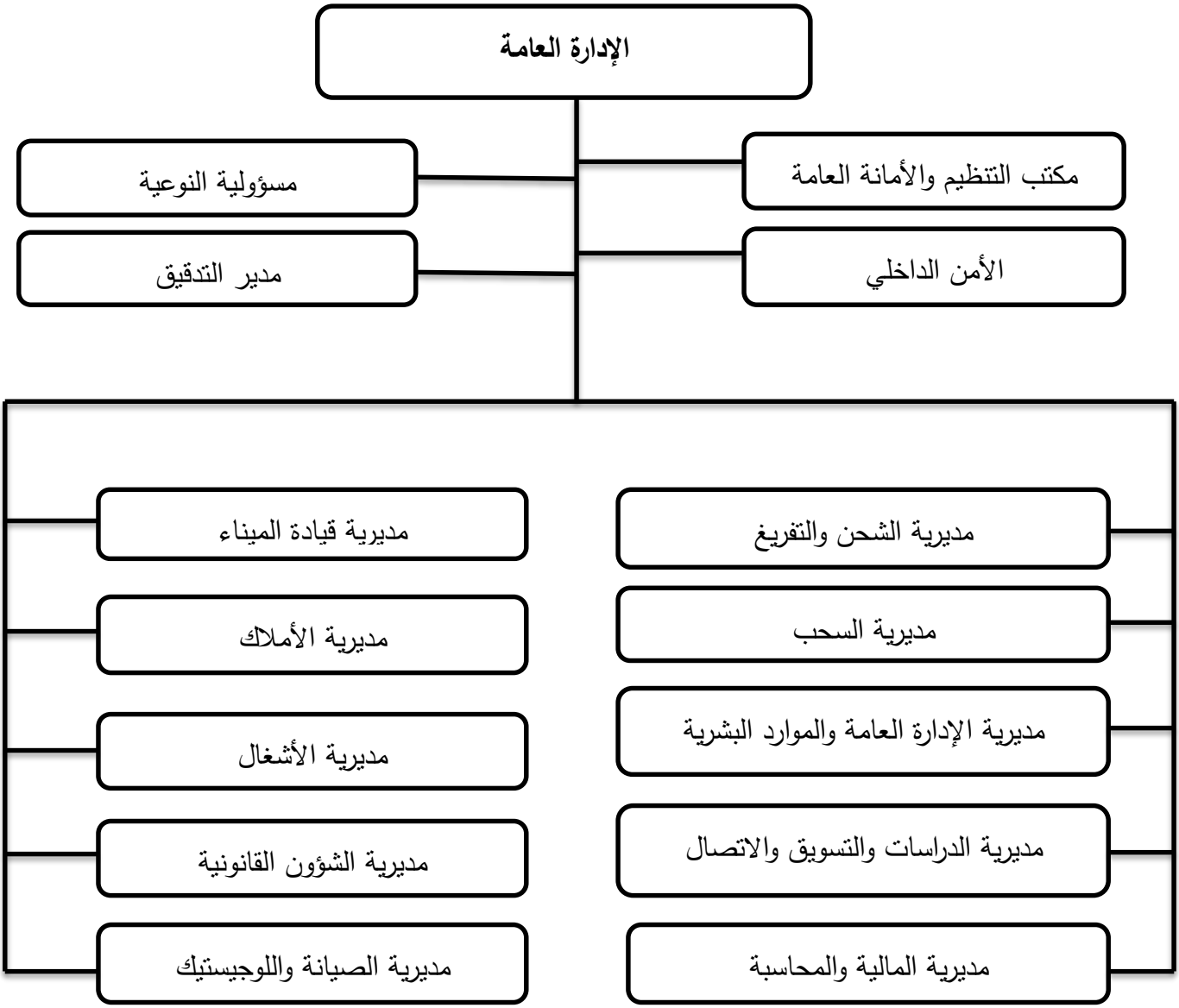
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية بسكيكدة

إن الهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية يتكون من المديرية العامة والتي تضم المدير العام، مسؤول النوعية، مدير التدقيق، مكتب التنظيم والأمانة العامة، الأمن الداخلي، بالإضافة إلي عشرة مديريات تتمثل في مديرية قيادة الميناء، مديرية الأملاك، مديرية الأشغال، مديرية الشؤون القانونية، مديرية الصيانة واللوجستيك، مديرية

الشحن والتفريغ، مديرية الإدارة العامة والموارد البشرية، مديرية الدراسات والتسويق والاتصال، مديرية المالية والمحاسبية.

ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي للمؤسسة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي للمؤسسة المينائية لسكيكدة



المصدر: المديرية العامة للمؤسسة المينائية لسكيكدة.

وفيما يلي شرح للهيكل التنظيمي للمؤسسة:

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

1- المديرية العامة:

هي المديرية المركزية حيث تقوم بتحديد الوضع العام للمؤسسة والتوجيه والإرشاد فيما يخص الوضع الإداري والقانوني للمؤسسة، والإشراف المباشر على المديريات الأخرى والعمل علي التنسيق فيما بينها وهي تضم ما يلي:

1-1- المدير العام: يسعى دائما إلى تحقيق أهداف المؤسسة، حيث يعتبر المنسق الرئيسي بين جميع الأقسام والمصالح، من خلال الرقابة والتسيير والتخطيط والتنظيم.

1-2- مسؤول النوعية: يعمل علي تطبيق نظام تسيير النوعية داخل المؤسسة عن طريق مجموعة من المقاييس لتحسين نوعية الخدمة المقدمة من طرف المؤسسة بهدف إرضاء عملائها.

1-3- مدير التدقيق: يعمل على مراقبة المديريات والتدقيق في الوثائق الخاصة بأنشطة المؤسسة، وتقديم تقارير حول المشكلات وتقديم حلول لها.

1-4- مكتب التنظيم والأمانة العامة: وهو المسؤول عن البريد الصادر والوارد البريد القادم من وإلى المؤسسة وتنظيم المواعيد.

1-5- الأمن الداخلي: يسهر على المحافظة علي أمن وسلامة البضائع المتنوعة والمخزنة في محيط الميناء، والحد من الفوضى والمساعدة في تنظيم المرور داخل الميناء.

2- المديريات المركزية:

تتمثل في المديريات التالية:

2-1- مديرية قيادة الميناء: تتضمن مجموعة من النشاطات والعمليات البحرية (القيادة ،الإرساء)، كما تسهر على أمن الأشخاص والممتلكات. وتضم:

- قسم الشرطة والأمن للميناء القديم؛
- قسم الشرطة والأمن للميناء الجديد؛
- قسم المساعدة علي الإبحار.

2-2- مديرية الأملاك: تم استحداثها حديثا وذلك بهدف الفصل بين الأموال التابعة للدولة وأموال المؤسسة المينائية، وذلك نظرا لما تعيشه الدولة حاليا من تقشف حيث أصبحت تطالب الميناء بحصتها من هذه الأموال وذلك بهدف استثمارها في مجالات أخرى بعد أن كانت تتركها للميناء من أجل سد حاجياته بدون اللجوء إلى الاقتراض وتضم:

- مصلحة تنظيم فواتير الإقامة؛

- مصلحة التجهيزات الخاصة؛
- مصلحة حقوق الملاحة؛
- المصلحة الإحصائية؛
- مصلحة تسيير الأملاك المينائية.

2-3- مديرية الأشغال: تقوم بالحفاظ على أملاك الميناء وتنظيف الميدان البحري ومتابعة تنفيذ أشغال البنى التحتية و الفوقية للميناء وتضم ما يلي:

- مصلحة المحافظة علي الأملاك؛
- مصلحة الأشغال الجديدة؛
- مصلحة البنية التحتية.

2-4- مديرية الشؤون القانونية: تقوم بمتابعة القضايا القانونية بالمؤسسة، وأيضا متابعة القضايا المتعلقة بمختلف الصفقات والأعمال وتضم :

- مصلحة أنظمة العمل؛
- مصلحة التأمين؛
- مصلحة المنازعات؛
- مصلحة العقود.

2-5- **مديرية الصيانة واللوجستيك:** مهمتها تأمين وحفظ وصيانة مجموع العتاد الموجود في المؤسسة والتموين وتسيير المخزون وتضم:

- قسم صيانة المكينات؛
- قسم صيانة الرافعات؛
- قسم اللوجستيك.

2-6- مديرية الشحن والتفريغ: تقوم بعمليات الشحن والتفريغ، وتوفير الوسائل اللازمة للزبائن والتسيير التجاري لأملاك الميناء، كما تقوم بمتابعة حركة السلع، وجمع المعلومات الإحصائية، وفوترة جميع الأنشطة التجارية المتعلقة بالشحن والتفريغ وتضم ما يلي:

- قسم نقل البضائع؛
- قسم الشحن والتفريغ؛
- قسم التحميل؛

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- قسم فوترة ومتابعة المردودية .

2-7- مديرية السحب: تقوم بمساعدة السفن وإرسائها في حالة الدخول والخروج وتنظيم عمليات تخليصها في حالة الخطر وتضم ما يلي:

- مصلحة التجهيز والاستغلال؛
- مصلحة التموين والبرمجة ؛
- مصلحة الصيانة البحرية.

2-8- مديرية الإدارة العامة والموارد البشرية: حيث تشرف علي المهام الإدارية المتعلقة بنشاط المؤسسة وتسيير المستخدمين ومتابعة تنفيذ برامج التكوين المهني وإعادة التأهيل وتضم ما يلي:

- قسم الشؤون العامة؛
- قسم الموارد البشرية؛
- قسم التكوين؛
- قسم الخدمات الاجتماعية.

2-9- مديرية الدراسات والتسويق والاتصال: مكلفة بقيادة وتوجيه والاطلاع على سير الأعمال المتعلقة بالدراسات ومراقبة التسيير والتسويق والإعلام الآلي وتضم ما يلي:

- قسم الدراسات والتسويق و الاتصال؛
- قسم الإعلام الآلي.

2-10- مديرية المالية والمحاسبة: حيث تقوم بمهمة ضمان سير العمليات المالية المحاسبية، وتحصيل الإيرادات وتسديد النفقات كما تقوم بإنجاز الوثائق المالية والمحاسبية التي يتطلبها القانون الداخلي للمؤسسة وتضم ما يلي:

- قسم المالية: والذي يضم بدوره مصلحة المالية، مصلحة ميزانية الاستثمارات، مصلحة المتابعة المالية لعمليات الاستيراد، مصلحة الجباية.
- قسم المحاسبة : ويضم مصلحة المحاسبة العامة، مصلحة المحاسبة التحليلية.

من خلال ما سبق يتضح أن المؤسسة المينائية بسكيكدة هي مؤسسة عمومية اقتصادية، ذات أسهم مسيرة عن طريق قوانين ونظم متعلقة بالاستقلالية للمؤسسات، تسعى إلى تحقيق جودة عالية في الخدمات التي تقدمها لعملائها وذلك من أجل إرضائهم وبالتالي الحفاظ عليهم وتعزيز سمعتها، وما يساعدها في ذلك هيكلها التنظيمي

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

التي يضم الإدارة العامة بالإضافة إلي عشرة مديريات مركزية حيث أن التنوع المديريات والأقسام والمصالح يساعد علي تحقيق التكامل والتنسيق والكفاءة في تأدية الأعمال .

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية للدراسة ونتائجها

من خلال هذا المبحث سنحاول تجسيد البناء المنهجي للدراسة التطبيقية، حيث سيتم التعرض إلى عينة الدراسة وخصائصها، الأداة المستخدمة للوصول إلى النتائج، ومن ثم التحليل الإحصائي الاستدلالي للبيانات الميدانية.

المطلب الأول: مجتمع وخصائص عينة الدراسة

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى مجتمع وخصائص عينة الدراسة وذلك كما يلي:

1- مجتمع الدراسة :من أجل القيام بالدراسة الميدانية يجب تحديد مجتمع الدراسة الذي يتمثل في جميع عناصر الظاهرة قيد الدراسة يتكون مجتمع الدراسة من جميع موظفي الإدارة المالية العاملين بالمؤسسة المينائية لسكيكدة والبالغ عددهم 32 موظف وموظفي المديرية العامة والبالغ عددهم 40 موظف، بما فيهم موظفي خلية التدقيق وعددهم أربعة مدققين داخليين فقط بالإضافة إلى مدير قسم التدقيق الداخلي.

وقد تم اختيار عينة من مجتمع الدراسة متكونة من 45 موظفا وزعت عليهم الاستبانة، وقد تم استرجاع 40 استبانة وبعد فحصها تم استبعاد 4 استبانات بسبب عدم الإجابة الكاملة على الأسئلة التي تضمنتها الاستبانة، وبهذا يكون عدد الاستبانات الخاضعة للدراسة هو 36 استبانة وهي عينة كافية لإنجاز هذه الدراسة.

2- خصائص عينة الدراسة: اتصفت عينة الدراسة بسمات حددتها الخصائص الشخصية لمفرداتها، حيث تبين الجداول الموالية هذه السمات وذلك انطلاقا من الجزء الأول من الاستبانة.

2-1- المؤهل العلمي: يبين الجدول رقم (3-1) أن أعلى نسبة هي 61.1% حيث يكون المؤهل العلمي لأفراد العينة ليسانس، يليهم الذين يملكون شهادات الدراسات الجامعية التطبيقية بنسبة 16.7 % ، وهي أقل بكثير من النسبة الأولى، يليهم بعد ذلك الذين يملكون مستوى ماستر بنسبة8.3% ونسجل نفس النسبة فيما يتعلق بالأشخاص الذين يملكون مستوى بكالوريا، ثم بعد ذلك الذين يملكون المؤهل العلمي" ماجستير "بنسبة5.6 % وأخيرا نسجل غياب الذين يملكون مؤهل الدكتوراه، ورغم غياب هذا الأخير، إلا أن جميع أفراد العينة مؤهلين تأهيلا أكاديميا ملائما يمكنهم من فهم محتويات الاستبانة والإجابة عليها على أساس علمي. وهذا ما يوضحه الجدول الموالي:

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

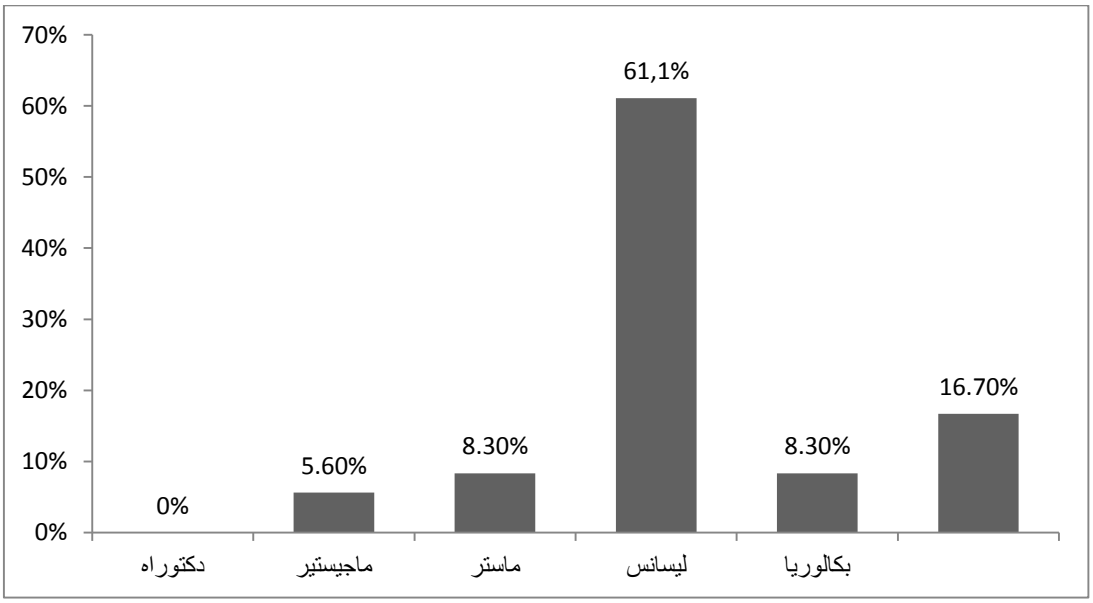
جدول رقم (3-1) توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
دكتوراه	0	%0
ماجيستير	2	%5.6
ماستر	3	%8.3
ليسانس	22	%61.1
بكالوريا	3	%8.3
الدراسات الجامعية التطبيقية	6	%16.7
المجموع	36	%100

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على نتائج SPSS.

ويمكن تمثيل معطيات الجدول السابق بالشكل التالي:

شكل رقم (3-2) توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول السابق.

2-2- التخصص العلمي: يبين الجدول رقم (3-2) أن 41.7%من المستجوبين لهم تخصصات في "المالية"، يليهم أصحاب تخصص" محاسبة وتدقيق" بنسبة 22.2% ، مما يعني أن نسبة 63.9% ينتمون إلى تخصصي المالية ومحاسبة وتدقيق، وهذا ما يعزز قدرة أفراد العينة على فهم واستيعاب أسئلة الإستبانة وزيادة درجة مصداقية هذه الإجابات، أما نسبة 16.7% من أفراد العينة فهي تضم تخصصات أخرى مثل: علوم قانونية

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

وإدارية، محاسبة وضرائب، يليهم تخصص" إدارة أعمال"بنسبة 11.1%، وكانت أقل نسبة لذوي تخصص "بنوك وتأمينات" بنسبة 8.3%، وهذا ما يعزز قدرة أفراد العينة على فهم واستيعاب أسئلة الاستبانة، حيث أن التباين في التخصصات العلمية يبرره حجم نشاط المؤسسة وتشعب ميادينها.

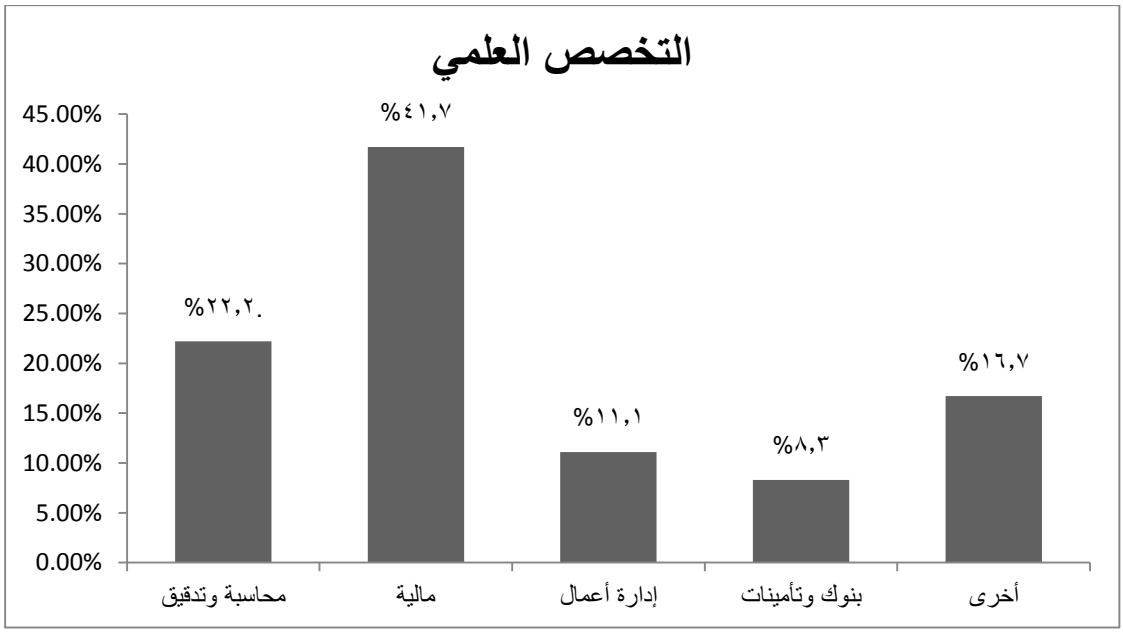
جدول رقم (3-2) توزيع العينة حسب متغير التخصص العلمي.

التخصص العلمي	التكرار	النسبة
محاسبة وتدقيق	8	%22.2
مالية	15	%41.7
إدارة أعمال	4	%11.1
بنوك وتأمينات	3	%8.3
أخرى	6	%16.7
المجموع	36	%100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج SPSS.

ولتسهيل الملاحظة يمكن تمثيل معطيات الجدول السابق في الشكل التالي:

شكل رقم (3-3) توزيع العينة حسب متغير التخصص العلمي.



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول السابق.

3-2- المسمى الوظيفي: يبين الجدول رقم (3-3) أن 36.1% من عينة الدراسة تحمل مسميات وظيفية مختلفة مثل :مكلف بالدراسات في المحاسبة، مسير إداري،.... الخ، في حين أن ما نسبته 25% من عينة

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الدراسة يمثلون رؤساء المصالح ، ثم يليهم رؤساء الأقسام بنسبة 22.2%، أما المدققين الداخليين فبلغت نسبتهم 11.1%، ونجد مديرا واحدا لقسم التدقيق الداخلي بنسبة 2.8%، حيث نسجل نفس النسبة بالنسبة لمدير المالية، وبالتالي يتضح من خلال هذا التوزيع أن الاستبانات قد وزعت على أشخاص يشغلون مناصب مهمة في المؤسسة، الأمر الذي يعزز من قدرتهم على الإجابة عن أسئلة الدراسة بموضوعية والذي يزيد من جهة أخرى ثقتنا في البيانات التي تم الحصول عليها.

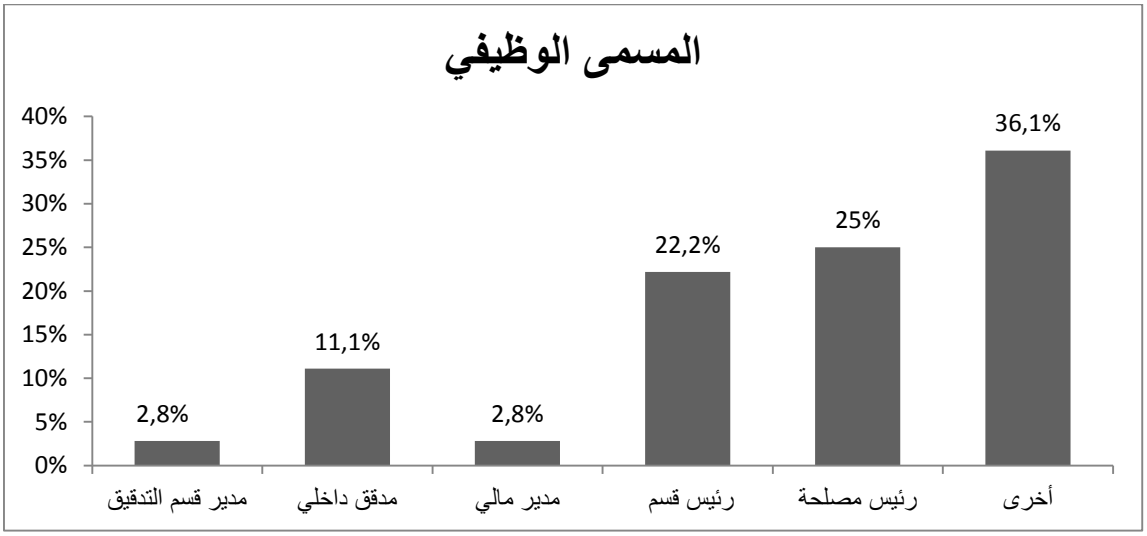
جدول رقم(3-3) توزيع أفراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة
مدير قسم التدقيق	1	%2.8
مدقق داخلي	4	%11.1
مدير مالي	1	%2.8
رئيس قسم	8	%22.2
رئيس مصلحة	9	%25
أخرى	13	%36.1
المجموع	36	%100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج SPSS.

ولتسهيل الملاحظة يمكن تمثيل معطيات الجدول السابق في الشكل التالي:

شكل رقم(3-4) توزيع أفراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول السابق.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2-4- سنوات الخبرة :يبين الجدول رقم (3-4) أن 44.4% من المستجوبين خبرتهم تتراوح ما بين 5 و10 سنوات، و25% أقل من5 سنوات، و 19.4% منهم لديهم خبرة تتراوح ما بين 11 إلى 15 سنة ،في حين تأتي في المرتبة الأخيرة الفئة التي تملك خبرة أكثر من 15سنة بنسبة 11.1%، وهذه النتائج تعني أن الغالبية العظمى من أفراد العينة يتمتعون بخبرات طويلة قدرها 5 سنوات فأكثر بنسبة 75%، ويعد هذا التوزيع مؤشرا إيجابيا يعكس قدرة أفراد العينة العلمية والعملية على فهم مضمون الأسئلة ومن ثم الإجابة عنها بطريقة موضوعية تعزز إمكانية الاعتماد عليها في عملية التحليل.

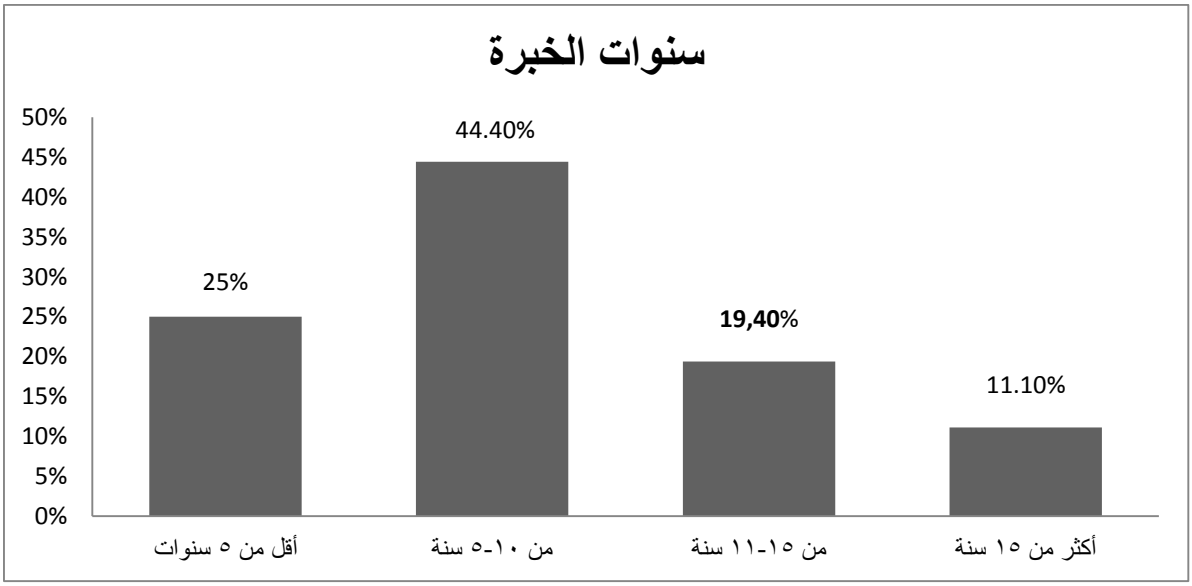
جدول رقم (3-4) توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	9	%25
من 5-10 سنة	16	%44.4
من 11-15 سنة	7	%19.4
أكثر من 15 سنة	4	%11.1
المجموع	36	%100

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على نتائج SPSS.

ويمكن تمثيل معطيات الجدول السابق في الشكل الموالي:

شكل رقم (3-5) توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول السابق.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2-5- الشهادات المهنية :يبين الجدول رقم (3-5) أن أغلبية أفراد العينة لا يملكون شهادات مهنية وذلك بنسبة 44.4%، وهذا راجع إلى أن معظم الموظفين قد وظفوا حسب مؤهلات مهنية أخرى وساعدتهم الخبرة لا الشهادة على تسيير مهامهم، في حين نسجل نسبة 33.3% بالنسبة لحاملي شهادة مدقق داخلي وهي نسبة معتبرة ، وأخيرا نسجل ما نسبته 22.2% من أفراد العينة يملكون شهادات أخرى مثل شهادة محافظ حسابات، شهادة تسيير واتصال، شهادة تكوين في النظام المحاسبي الجديد...الخ.

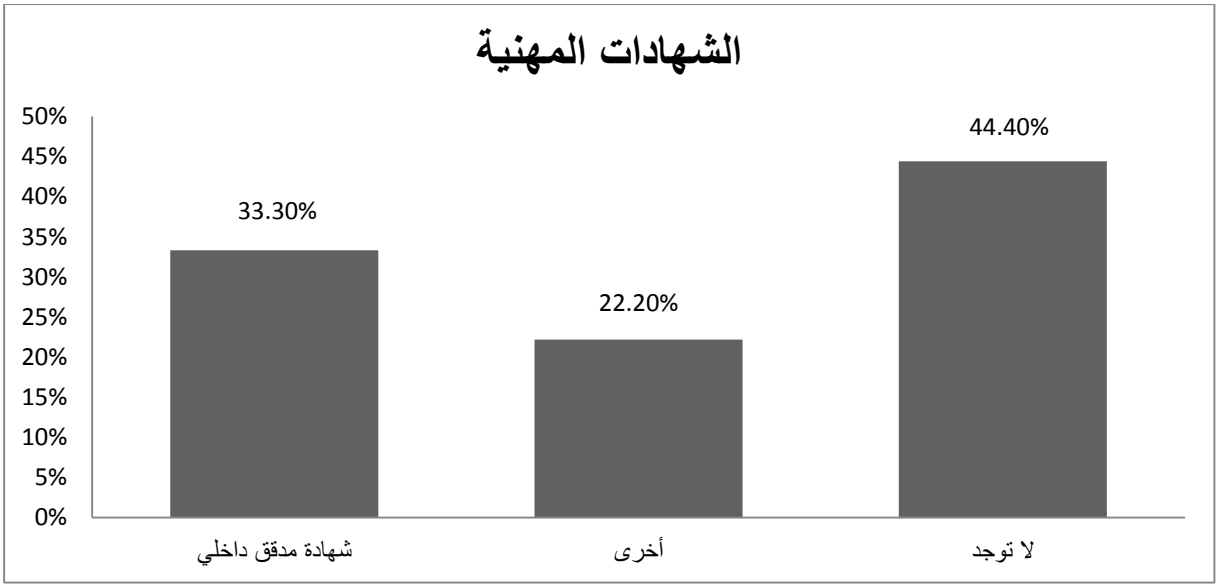
جدول رقم(3-5) توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات المهنية

الشهادات المهنية	التكرار	النسبة
شهادة مدقق داخلي	12	%33.3
أخرى	8	%22.2
لا توجد	16	%44.4
المجموع	36	%100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

ويمكن تمثيل معطيات الجول السابق في الشكل التالي:

شكل رقم(3-6) توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول السابق.

المطلب الثاني: أداة الدراسة

وبعد الاطلاع على الأدبيات التي تناولت كل من التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية، تم إعداد استمارة استقصاء – أنظر الملحق رقم(2)-على النحو التالي:

- إعداد استبانة أولية من أجل استخدامها في جمع البيانات والمعلومات؛
- عرض الاستبانة على المشرف من أجل اختيار مدى ملاءمتها لجمع البيانات؛
- تعديل الاستبانة بشكل أولي حسب ما يراه المشرف؛
- عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد لتعديل وحذف ما يلزم؛
- توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

حيث صممت استمارة الدراسة على النحو التالي:

- **الجزء الأول:** تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة وهي المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفية، سنوات الخبرة، الشهادات المهنية.
- **الجزء الثاني:** تضمن المحاور المتعلقة بموضوع الدراسة وتم تقسيمه وفقا لمتغيرات الدراسة كما يلي:
- محور مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي : وتضمن 7 عبارات.
- محور مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم: وتضمن 06 عبارات.
- محور مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso: وتضمن 06 عبارات.

وقد تم الاعتماد على مقياس لكارت الخماسي لقياس متغيرات الدراسة، حيث تم إعطاء الأوزان التالية كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم(3-6) مقياس ليكارت الخماسي

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	2	3	4	5

المصدر: فاطمة عوض صابر وآخرون، أسس ومبادئ البحث العلمي، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2002م، ص119.

ولأن الصدق والثبات من الخصائص المطلوبة لأداة الدراسة، لذلك تم تقنين فقرات الاستبانة للتأكد من صدق وثبات فقراتها.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

1- صدق الاستبانة: تم التأكد من صدق فقرات الاستبانة بالطريقتين الآتيتين:

1-1- الصدق الظاهري: لقد تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص والخبرة، وذلك بهدف التأكد من مصداقية أسئلة الاستمارة ومدى توافقها مع موضوع الدراسة، وفي ضوء الاقتراحات التي أدلى بها الأساتذة تم إجراء التعديلات لتأخذ الاستمارة شكلها النهائي.

1-2- صدق الاتساق الداخلي للاستبانة: يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل عبارة من عبارات الاستبانة مع المحور الذي تنتمي إليه هذه العبارة، فبعد التأكد من الصدق الظاهري لأداة الدراسة، تم حساب معامل ارتباط بيرسون لمعرفة صدق الاتساق الداخلي للاستبانة، من خلال حساب معامل الارتباط بين درجة كل فقرة من فقرات الاستبانة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه الفقرة و يمكن توضيح ذلك من خلال ما يلي:

1-2-1- قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول: لقياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول ندرج الجدول الموالي:

جدول رقم(3-7) معاملات ارتباط بيرسون بين كل عبارة من عبارات المحور الأول والدرجة الكلية لعباراته:

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
01	يتمتع المدقق الداخلي بمؤسستكم ب:		
	- الكفاءة	0.686	0.000
	- الموضوعية	0.610	0.000
	- الاستقلالية	0.570	0.000
02	الهدف الرئيسي من قيام المدقق الداخلي بضبط نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم هو قيادتها لتحقيق أهدافها.	0.668	0.000
03	يعمل نشاط التدقيق الداخلي على تقديم تأكيد معقول بشأن تحقيق المؤسسة لأهدافها.	0.523	0.001
04	يهدف المدققون الداخليون إلى تقدير المخاطر المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم.	0.628	0.000
05	يساهم نشاط التدقيق الداخلي في تحسين وتطوير نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم.	0.585	0.000
06	يهدف نشاط التدقيق الداخلي إلى حماية الأصول بمؤسستكم وتحقيق فعالية وكفاية العمليات والبرامج.	0.547	0.001
07	يلزم نشاط التدقيق الداخلي موظفي مؤسستكم، بالامتثال للقوانين والسياسات.	0.403	0.015

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج SPSS.

من خلال الجدول يتضح أن قيم معامل ارتباط لعبارات المحور الأول تراوحت ما بين 0.403 و 0.686 وهي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة 0.05، حيث أن قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من 0.05، وبالتالي فإن عبارات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

1-2-2- قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني: لقياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني ندرج الجدول الموالي:

الجدول رقم(3-8) معاملات ارتباط بيرسون بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني والدرجة الكلية لعباراته

الرقم	الفقرة	معمل الارتباط	مستوى المعنوية
1	يقوم المدقق الداخلي بجمع كل ما يساعده على تقييم نظام الرقابة الداخلية من تعليمات تنفيذ الأعمال، الوثائق المستخدمة،...الخ.	0.519	0.001
2	يقوم المدقق الداخلي في مؤسستكم بإعداد وثيقة تحليلية تتضمن نقاطي القوة والضعف، تسمح بالانتقال إلى فحص عمل نظام الرقابة الداخلية.	0.722	0.000
3	يقوم المدقق الداخلي باختبار الإجراءات من بدايتها إلى نهايتها بهدف التأكد من تطابق وصف الإجراءات مع ما هو موجود في الواقع بمؤسستكم.	0.576	0.000
4	يقوم المدقق الداخلي باختبارات الفهم من خلال فحص تطابق معالجة الوثائق مع ما هو مشار إليه على مخطط تدفق الوثائق بمؤسستكم.	0.757	0.000
5	يقوم المدقق الداخلي بإعداد ورقة تقييم أهداف الإجراءات بعد الانتهاء من مرحلة التقييم الأولي بمؤسستكم.	0.569	0.000
6	يقدم المدقق الداخلي تقريرا حول الرقابة الداخلية كحوصلة للخطوات المتبعة في تقييم هذا النظام بمؤسستكم.	0.589	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج SPSS.

من خلال الجدول يتضح أن قيم معامل ارتباط لعبارات المحور الثاني تراوحت ما بين 0.519 و0.757 وهي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوي دلالة 0.05، ، حيث أن قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من 0.05 وبذلك تعتبر فقرات المحور الثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

1-2-3- قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث: لقياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني ندرج الجدول الموالي:

جدول رقم(3-9) معاملات ارتباط بيرسون بين كل عبارة من عبارات المحور الثالث والدرجة الكلية لعباراته

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من توثيق نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم، من خلال تحليل الفجوة بين النظام المتوقع والنظام الفعلي.	0.549	0.001
2	يسعى نشاط التدقيق الداخلي إلى تقديم تأكيد معقول حول مصداقية وموثوقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية.	0.701	0.000
3	يقوم المدقق الداخلي بفحص أنظمة المعلومات بمؤسستكم.	0.745	0.000
4	يعتبر المدقق الداخلي في مؤسستكم مسؤول عن تحديد ما إذا كانت هناك معايير تشغيل وضعت لقياس الكفاءة والاستخدام الاقتصادي للموارد.	0.779	0.000
5	يقوم المدققون الداخليون بتقديم المساعدة للمديرين الذين يقومون بوضع الأهداف العامة والخاصة والنظم بمؤسستكم.	0.774	0.000
6	يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ نتائج المهمة _التقرير النهائي_ إلى المستوى المناسب من الإدارة (الإدارة العليا).	0.837	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج SPSS.

من خلال الجدول يتضح أن قيم معامل ارتباط لعبارات المحور الثالث تراوحت ما بين 0.549 و 0.837 هي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة 0.05، وبالتالي فان العبارات صادقة لما وضعت لقياسه.

وإذا كانت الجداول السابقة توضح مدى ارتباط كل فقرة بالمحور الذي تنتمي إليه، فإن الجدول رقم(3-10) يوضح مدى ارتباط كل محور من محاور الاستبانة بالدرجة الكلية لفقراتها.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

جدول رقم(3-10) الصدق البنائي لمجالات الدراسة

المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
الأول	مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.	0.835	0.000
الثاني	مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم	0.802	0.000
الثالث	مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.	0.922	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

يبين الجدول السابق أن محتوى كل محور من محاور الاستبانة له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة 0.05، حيث أن قيمة مستوى الدلالة لكل محور أقل من 0.05.

2- ثبات الاستبانة: يقصد بثبات الاستبانة أن هاته الأخيرة تعطي نفس النتائج في حالة ما إذا تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، وقد تم التحقق من الثبات من خلال استخدام معامل ألفا كرونباخ، والذي يأخذ قيما تتراوح بين الصفر (لا يوجد ثبات في البيانات) والواحد الصحيح (يوجد ثبات تام في البيانات). أي أن قيمة المعامل تعني زيادة مصداقية البيانات في عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة، حيث تم حساب معامل ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الاستبانة وكذلك للاستبانة ككل. والجدول الموالي يوضح هاته المعاملات.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

جدول رقم(3-11) معاملات الثبات وفقا لطريقة ألفا كرونباخ

المحور	عنوان المحور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
الأول	مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.	7	0.798
الثاني	مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم.	6	0.760
الثالث	مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.	6	0.877
المحاور مجتمعة		19	0.904

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

يبين الجدول السابق أن معاملات ألفا كرونباخ لجميع المحاور تجاوزت 60% ، وبلغت على التوالي (0.798)، (0.760)، (0.877)، وهي قيم مرتفعة لهذا المعامل وهذا ما يعكسه معامل الثبات الكلي الذي بلغ 0.904، وهذا يدل على أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات وهو ما يعتبر ملائما لتحقيق أهداف الدراسة.

المطلب الثالث: التحليل الإحصائي الوصفي للاستبانة

لغرض تحليل فقرات الاستبانة، نعتمد بالأساس على قيمة الوسط الحسابي، حيث تم تحديد معيار عند مناقشة النتائج وفقا للدرجات المعطاة لفئات الإجابة وبطريقة رياضية على النحو التالي:

المدى= أكبر قيمة لفئات الإجابة (أكبر درجة يأخذها مقياس ليكارت) – أصغر قيمة لفئات الإجابة

المدى= 5-1= 4

طول الفئة= طول المدى / عدد الفئات

طول الفئة =4 /5=0.8

وبناء على ذلك يكون الحكم بالنسبة للجزء الثاني من الاستبانة كما يلي:

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

جدول رقم (3-12) تقسيم مدى المتوسط لإجابات أفراد العينة عن عبارات الاستبانة

الفئات	درجة الموافقة	درجة المساهمة
1-1.80	غير موافق بشدة	ضعيفة
1.81-2.60	غير موافق	متوسطة
2.61-3.40	محايد	جيدة
3.41-4.20	موافق	جيدة جدا
4.21-5.00	موافق بشدة	ممتازة

المصدر: من إعداد الطالبة.

انطلاقا من الجدول السابق، وللقيام بالتحليل الإحصائي الوصفي للاستبانة تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة منها، ثم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الإجمالي لكل العبارات، حيث:

- تميل العبارة إلى الإيجابية، أي أن أفراد العينة يوافقون على مضمونها وهذا إذا كان المتوسط المحسوب من بيانات العينة أكبر من المتوسط المحايد (3).
- تميل العبارة إلى السلبية، أي أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها وهذا إذا كان المتوسط المحسوب من بيانات العينة أقل من المتوسط المحايد (3).
- تكون آراء أفراد العينة في العبارة محايدة، إذا كان المتوسط المحسوب من بيانات العينة يساوي المتوسط المحايد (3).
- كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر المستجوبين اعتمادا على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي، علما أنه في حالة تساوي قيم هذا الأخير فإن الترتيب يكون حسب أقل قيمة للانحراف المعياري باعتباره مقياسا للتشتت.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

1- تحليل عبارات المحور الأول: لتحليل عبارات المحور الأول ندرج الجدول الموالي:

جدول رقم(3-13) مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الرتبة
1	يتمتع المدقق الداخلي بمؤسستكم ب:				
	1-1.الكفاءة.	4.17	1.000	موافق	1
	1-2. الموضوعية.	3.86	0.990	موافق	5
	1-3. الاستقلالية.	3.75	1.052	موافق	9
2	الهدف الرئيسي من قيام المدقق الداخلي بضبط نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم هو قيادتها لتحقيق أهدافها.	3.94	1.170	موافق	3
3	يعمل نشاط التدقيق الداخلي على تقديم تأكيد معقول بشأن تحقيق المؤسسة لأهدافها.	3.83	1.000	موافق	6
4	يقوم المدققون الداخليون بتحديد المخاطر المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية الساري بمؤسستكم.	3.86	0.867	موافق	4
5	يساهم نشاط التدقيق الداخلي في تحسين وتطوير نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم.	4.06	0.860	موافق	2
6	يهدف نشاط التدقيق الداخلي إلى حماية الأصول بمؤسستكم وتحقيق فعالية وكفاية العمليات والبرامج.	3.83	1.056	موافق	7
7	يلزم نشاط التدقيق الداخلي موظفي مؤسستكم، بالامتثال للقوانين والسياسات.	3.78	1.124	موافق	8
	المتوسط الحسابي العام	3.8981	0.5857	موافق	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول السابق أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو فقرات الفرضية الفرعية الأولى، وذلك لأن المتوسط الحسابي العام قد بلغ 3.89 وهو متوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات مقياس ليكارت الخماسي

(3.41 إلى 4.20) وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق، وهو ما يعني أن أفراد العينة وبصفة عامة، موافقون على أن التدقيق الداخلي يساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة محل الدراسة من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، كما أن متوسطات جميع الفقرات محصورة بين 3.78 و 4.17 ، وهو ما يشير إلى أن أفراد العينة يوافقون على كل العبارات حيث نجد:

– في المرتبة الأولى العبارة رقم 1 بمتوسط 4.17 ، أي أن أفراد العينة يوافقون على أن المدققين الداخليين يتمتعون بالكفاءة المهنية اللازمة التي تخول لهم القدرة على تحسين نظام الرقابة الداخلية لأن الخبرة والمؤهلات العلمية والتدريب المستمر في مجال العمل يساعد المدقق الداخلي على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب واكتشاف أوجه القصور في النظام الساري في المؤسسة والعمل على تحسينه، كما يوافق أفراد العينة أيضا على أن المدققين الداخليين بالمؤسسة محل الدراسة يتمتعون بالموضوعية والاستقلالية وذلك بمتوسط 3.86 و 3.75 على التوالي حيث يقوم المدقق الداخلي بعرض الحقائق التي أظهرتها عملية التدقيق بدون أي تأثير كما أن للمدقق الداخلي حرية الوصول للسجلات والممتلكات والموظفين، كما أنه من خلال تربصنا في المؤسسة المينائية لاحظنا استقلالية قسم التدقيق الداخلي عن الأقسام الأخرى بارتباطه إداريا بقمة الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

– ثم تأتي في المرتبة الثانية العبارة رقم 5 بمتوسط 4.06 حيث توافق أفراد العينة على أن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين وتطوير نظام الرقابة الداخلية كون أن التدقيق الداخلي وسيلة وأداة يتم من خلالها مراقبة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال إعداد تقرير دوري عن فعالية نظام الرقابة الداخلية يتضمن التوصية بالعمل التصحيحي اللازم في حالة وجود قصور في النظام،

– تأتي بعد ذلك العبارة رقم 2 في المرتبة الثالثة بمتوسط 3.94 حيث يوافق أفراد العينة أن الهدف الرئيسي من قيام المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية هو قيادة المؤسسة لتحقيق أهدافها وذلك من خلال الحرص على تنفيذ الإجراءات والحد من الانحرافات والأخطاء.

– وتحتل العبارة رقم 4 نفس المرتبة بمتوسط حسابي 3.86 وانحراف معياري 0.86 ، حيث يوافق أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقوم بتحديد المخاطر المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية الساري من خلال تحديد نقاط ضعف هذا النظام وترتيبها حسب درجة خطورتها وذلك بهدف وضع مخطط الأعمال الذي يحدد المهم فالأهم في المعالجة الفورية من قبل الإدارة العامة، وهذا يوضح مدى اعتماد الإدارة العامة على تقارير المدقق الداخلي في اتخاذ القرارات اللازمة من أجل تحسين فعالية المؤسسة.

– كما يوافق أفراد عينة الدراسة على العبارة رقم 3 التي تأتي في المرتبة الخامسة بمتوسط 3.83 وانحراف معياري قدره 1.000، والتي تنص على أن التدقيق الداخلي يعمل على تقديم تأكيد معقول بشأن تحقيق المؤسسة لأهدافها.

– وتحتل العبارة رقم 6 نفس المرتبة وذلك بمتوسط 3.83 وانحراف معياري قدره 1.056، حيث نجد أن نشاط التدقيق الداخلي يهدف إلى حماية الأصول وتحقيق فعالية وكفاية العمليات والبرامج، وهذا يعني أن المحافظة على أصول المؤسسة من السرقة والاختلاس له أهمية كبيرة لدى المدقق وخاصة عند عملية الجرد لأنه غالبا ما تكتشف حالات السرقة والاختلاس عند الجرد الفعلي للمخزون.

– وأخيرا تأتي الفقرة رقم 7 والتي تحتل نفس المرتبة وذلك بمتوسط قدره 3.78 حيث يوافق أفراد العينة على أن التدقيق الداخلي يلزم الموظفين بالامتثال للقوانين والسياسات. وكنتيجة لما سبق نجد أن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة المينائية لسكيكدة.

وتتفق النتيجة السابقة مع ما توصلت إليه دراسة (برابح بلال، 2015).

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2- تحليل عبارات المحور الثاني: لتحليل عبارات المحور الثاني ندرج الجدول الموالي:

جدول رقم (3-14) مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم.

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الرتبة
1	يقوم المدقق الداخلي بجمع كل ما يساعده على تقييم نظام الرقابة الداخلية من تعليمات تنفيذ الأعمال، الوثائق المستخدمة،...الخ.	4.22	0.832	موافق بشدة	1
2	يقوم المدقق الداخلي في مؤسستكم بإعداد وثيقة تحليلية تتضمن نقاطي القوة والضعف، تسمح بالانتقال إلى فحص عمل نظام الرقابة الداخلية.	4.14	0.683	موافق	2
3	يقوم المدقق الداخلي باختبار الإجراءات من بدايتها إلى نهايتها بهدف التأكد من تطابق وصف الإجراءات مع ما هو موجود في الواقع بمؤسستكم.	3.86	1.125	موافق	4
4	يقوم المدقق الداخلي باختبارات الفهم من خلال فحص تطابق معالجة الوثائق مع ما هو مشار إليه على مخطط تدفق الوثائق بمؤسستكم.	3.83	0.878	موافق	5
5	يقوم المدقق الداخلي بإعداد ورقة تقييم أهداف الإجراءات بعد الانتهاء من مرحلة التقييم الأولي بمؤسستكم.	3.75	0.806	موافق	6
6	يقدم المدقق الداخلي تقريرا حول الرقابة الداخلية كحوصلة للخطوات المتبعة في تقييم هذا النظام بمؤسستكم.	4.14	0.897	موافق	3
	المتوسط الحسابي العام	3.9907	0.5344	موافق	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

يتضح من الجدول السابق أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو فقرات الفرضية الفرعية الثانية، وذلك لأن المتوسط الحسابي العام قد بلغ 3.99 وهو متوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات مقياس ليكارت الخماسي

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

من (3.41 إلى 4.20) وهي الفئة التي تشير إلى خيار موافق، وهو ما يؤكد أن أفراد العينة، وبصفة عامة، موافقون على أن المدقق الداخلي يساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم.

كما أن متوسطات جميع العبارات محصورة بين 3.75 و 4.22 وهذا يعني أن نتيجة موافقة أفراد العينة على كل العبارات تنقسم بين موافق، وموافق بشدة حيث نجد:

- بلغت أكبر موافقة للعبارة رقم 1 بمتوسط 4.22، حيث اتفقت الإجابات من عينة الدراسة على أن المدقق الداخلي يقوم بجمع كل ما يساعده على تقييم نظام الرقابة الداخلية من تعليمات تنفيذ الأعمال، الوثائق المستخدمة،...الخ حيث يهدف المدقق من خلال هذه الخطوة إلى الإلمام بمختلف حيثيات النظام أي التأسيس لدراسة منهجية دقيقة وإعطاء الصورة الحقيقية للمؤسسة.
- تليها العبارة رقم 2 بمتوسط حسابي 4.14 وانحراف معياري قدره 0.68 وهذا راجع لموافقة أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقوم بإعداد وثيقة تحليلية تتضمن نقاطي القوة والضعف، تسمح بالانتقال إلى فحص عمل نظام الرقابة الداخلية.
- وضمن المرتبة الثالثة نجد العبارة رقم 6 بمتوسط 4.14 وانحراف معياري قدره 0.89، حيث تبين موافقة أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقدم تقريرا حول الرقابة الداخلية كحوصلة للخطوات المتبعة في تقييم هذا النظام حيث يتضمن هذا التقرير التوصيات اللازمة لسد ثغرات نظام الرقابة الداخلية ومعالجة الأخطاء.
- لتأتي بعدها العبارة رقم 3 بمتوسط حسابي 3.86 حيث يوافق أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقوم باختبار الإجراءات من بدايتها إلى نهايتها بهدف التأكد من تطابق وصف الإجراءات مع ما هو موجود في الواقع.
- وتأتي ضمن المرتبة الخامسة العبارة رقم 4 بمتوسط 3.83 والتي تنص على أنه يقوم المدقق الداخلي باختبارات الفهم من خلال فحص تطابق معالجة الوثائق مع ما هو مشار إليه على مخطط تدفق الوثائق حيث يتضح الهدف من هذه المرحلة هو تجنب انطلاق المدقق في عملية تقييمية للرقابة الداخلية على أسس خاطئة ما يعزز الثقة في النتائج المتوصل إليها لاحقا.
- وأخيرا تأتي العبارة رقم 5 ضمن المرتبة السادسة بمتوسط 3.75 والتي تنص على أنه يقوم المدقق الداخلي بإعداد ورقة تقييم أهداف الإجراءات بعد الانتهاء من مرحلة التقييم الأولي. وكنتيجة فإنه هناك مساهمة للمدقق الداخلي من خلال منهجيته في التقييم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة المينائية لسكيكدة.

تتفق النتيجة السابقة مع دراسة (رضوان علي خالد، 2014).

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

3- تحليل عبارات المحور الثالث: لتحليل عبارات المحور الثالث ندرج الجدول التالي:

جدول رقم(3-15) مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الرتبة
1	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من توثيق نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم، من خلال تحليل الفجوة بين النظام المتوقع والنظام الفعلي.	3.94	0.791	موافق	3
2	يسعى نشاط التدقيق الداخلي إلى تقديم تأكيد معقول حول مصداقية وموثوقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية.	3.94	0.984	موافق	4
3	يقوم المدقق الداخلي بفحص أنظمة المعلومات بمؤسستكم.	3.97	0.941	موافق	2
4	يعتبر المدقق الداخلي في مؤسستكم مسؤول عن تحديد ما إذا كانت هناك معايير تشغيل وضعت لقياس الكفاءة والاستخدام الاقتصادي للموارد.	3.69	0.920	موافق	6
5	يقوم المدققون الداخليون بتقديم المساعدة للمديرين الذين يقومون بوضع الأهداف العامة والخاصة والنظم بمؤسستكم.	3.81	0.889	موافق	5
6	يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ نتائج المهمة _التقرير النهائي_ إلى المستوى المناسب من الإدارة (الإدارة العليا).	4.17	0.941	موافق	1
	المتوسط الحسابي العام	3.9213	0.66962		

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

يتضح من الجدول السابق أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو فقرات الفرضية الفرعية الثالثة، وذلك لأن المتوسط الحسابي العام قد بلغ 3.92 وهو متوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات مقياس ليكارت الخماسي من (3.41 إلى 4.20) وهي الفئة التي تشير إلى خيار موافق، وهو ما يؤكد أن أفراد العينة، وبصفة عامة، موافقون على أن المدقق الداخلي يساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.

كما أن متوسطات جميع العبارات محصورة بين 3.69 و 4.17 ، وهو ما يشير إلى أن أفراد العينة يوافقون على كل العبارات حيث نجد:

- في المرتبة الأولى العبارة رقم 6 بمتوسط 4.17، إذ نجد أن المدقق الداخلي يقوم بإبلاغ نتائج المهمة _التقرير النهائي_ إلى المستوى المناسب من الإدارة (الإدارة العليا).

- العبارة رقم 3 ضمن المرتبة الثانية وذلك بمتوسط حسابي 3.97، حيث نجد أن أغلب أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن المدقق الداخلي يقوم بفحص أنظمة المعلومات وذلك بالتحقق من أن النظام المحاسبي يمنع بدرجة كافية حدوث الأخطاء والمخالفات كما يقوم بالرقابة على توثيق النظام لضمان تسجيل المعلومات ابتداء من المدخلات وانتهاء بالمخرجات فهو يقوم بفحص مدى ملاءمة النظام المحاسبي للمؤسسة.

- ضمن المرتبة الثالثة نجد الفقرة رقم 1 بمتوسط 3.94 وانحراف معياري قدره 0.79، حيث تبين أن المدقق الداخلي يقوم بالتأكد من توثيق نظام الرقابة الداخلية، من خلال تحليل الفجوة بين النظام المتوقع والنظام الفعلي.

-العبارة رقم 2 ضمن المرتبة الرابعة بمتوسط 3.94 وانحراف معياري قدره 0.98، حيث نجد أنه من ضمن الجوانب المهمة التي تقع على التدقيق الداخلي هي مسؤولية تقديم تأكيد معقول حول مصداقية وموثوقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية فمهما بلغت درجة إلمام المدقق ومعرفته الكافية للمؤسسة لا يمكنه إعطاء تأكيد مطلق وذلك نظرا للتغيرات التي يمكن أن تطرأ على مختلف نشاطات المؤسسة.

-العبارة رقم 5 تبقى ضمن نفس المرتبة بمتوسط 3.81، حيث يوافق أفراد العينة على أن المدققين الداخليين يقدمون المساعدة للمديرين الذين يقومون بوضع الأهداف العامة والخاصة والنظم وذلك لمعرفته الكافية بوضعية المؤسسة من خلال الرقابة المستمرة على مختلف أوجه النشاط.

- وفي الأخير تأتي العبارة رقم 4 في المرتبة السادسة بمتوسط قدره 3.69 حيث يوافق أفراد العينة على أن المدقق الداخلي مسؤول عن تحديد ما إذا كانت هناك معايير تشغيل وضعت لقياس الكفاءة والاستخدام الاقتصادي للموارد،حيث يتبين أن العاملين بالتدقيق الداخلي يمتلكون معرفة ودراية كافية عن معايير الممارسة المهنية وهم مسؤولون عن فحص وجود هذه المعايير ومدى الالتزام بتطبيقها وهذا لما يتطلبه طبيعة العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي، إذ يمكن أن تكون له مهام في أي مديرية مما يتوجب عليه الإلمام بكل النشاط المينائي من جهة، والآليات اللازمة لأداء عمله من جهة أخرى. كنتيجة لما سبق نجد أن هناك مساهمة للمدقق الداخلي ومن خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة المينائية لسكيكدة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

تتفق النتيجة المتوصل إليها مع دراسة (برابح بلال، 2015).

المطلب الرابع: التحليل الإحصائي الاستدلالي

1- اختبار التوزيع الطبيعي: لمعرفة هل بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، تم إجراء اختبار (كولمجروف –سمرنوف) (Kolmogorov-Smirnov Z) ، وهو اختبار ضروري لاختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعيا، والجدول الموالي يوضح نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم(3-16) اختبار التوزيع الطبيعي

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	قيمة z	مستوى الدلالة
الأول	يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.	7	0.678	0.747
الثاني	يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم.	6	0.941	0.339
الثالث	يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة COSO.	6	1.020	0.249
المحاور مجتمعة		19	0.686	0.734

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يوضح الجدول السابق نتائج اختبار كولمجروف –سمرنوف، حيث أن قيمة مستوى الدلالة لكل محور أكبر من 0.05، وبالتالي فإن بيانات العينة تتبع التوزيع الطبيعي ويمكن استخدام الاختبارات المعلمية.

2- اختبار الفرضيات: بعد تحليل النتائج السابقة، وللتأكد من صحتها يتم استخدام اختبار الفرضية للعينة الواحدة عند مستوى دلالة إحصائية 0.05 من أجل قبولها أو رفضها، حيث:

- إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من t الجدولية، والمتوسط المحسوب من بيانات العينة أكبر من المتوسط المفترض (3)، ومستوى الدلالة المحسوب (sig) أقل من أو يساوي مستوى الدلالة الإحصائية 0.05، فإننا نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- إذا كانت قيمة t المحسوبة أقل من t الجدولية، والمتوسط المحسوب من بيانات العينة أصغر من المتوسط المفترض (3)، ومستوى الدلالة المحسوب (sig) أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية 0.05، فإننا نقبل الفرضية العدمية ونرفض الفرضية البديلة.

فإذا كانت الفرضية الرئيسية تنص على ما يلي:

هناك دور فعال للتدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة المينائية لسكيكدة. تكون نتائج اختبار فرضياتها الفرعية على النحو الموالي:

2-1- اختبار الفرضية الفرعية الأولى: تنص الفرضية الفرعية الأولى على ما يلي:

H0: لا يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

H1: يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

نتائج اختبار هذه الفرضية موضحة في الجدول الموالي:

جدول رقم (3-17) نتائج اختبار ت للعينة الواحدة للمحور الأول

البيانات / المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
الأول	3.89	0.58	9.20	36	0.0000	دال

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول السابق أن قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور الأول تساوي 3.89 وهي أكبر من المتوسط الفرضي (3)، وقيمة t المحسوبة تساوي 9.20 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.68 كما أن مستوى الدلالة يساوي 0.0000 وهو أقل من 0.05.

وعليه يكون القرار برفض الفرضية العدمية H0 وقبول الفرضية البديلة H1 على أنه:

يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

2-2- اختبار الفرضية الفرعية الثانية: تنص الفرضية الفرعية الثانية على ما يلي:

H0: لا يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم.

H1: يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

نتائج اختبار هذه الفرضية موضحة في الجدول الموالي:

جدول رقم (3-18) نتائج اختبار ت للعينة الواحدة للمحور الثاني

البيانات / المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
الثاني	3.9907	0.53444	11.123	36	0.0000	دال

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول السابق أن قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور الأول تساوي 3.9907 وهي أكبر من المتوسط الفرضي (3)، وقيمة t المحسوبة تساوي 11.123 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.68 كما أن مستوى الدلالة يساوي 0.0000 وهو أقل من 0.05.

وعليه يكون القرار برفض الفرضية العدمية H0 وقبول الفرضية البديلة H1 على أنه:

يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم.

2-3- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: تنص الفرضية الفرعية الثالثة على ما يلي:

H0: لا يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.

H1: يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.

نتائج اختبار هذه الفرضية موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم(3-19) نتائج اختبار ت للعينة الواحدة للمحور الثالث

البيانات / المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
الثاني	3.9213	0.66962	8.255	36	0.0000	دال

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من الجدول السابق أن قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور الأول تساوي 3.9213 وهي أكبر من المتوسط الفرضي (3)، وقيمة t المحسوبة تساوي 8.255 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.68 كما أن مستوى الدلالة يساوي 0.0000 وهو أقل من 0.05.

وعليه يكون القرار برفض الفرضية العدمية H0 وقبول الفرضية البديلة H1 على أنه:

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– يساهم المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.

مما تقدم، وعلى اعتبار أنه تم إثبات كل الفرضيات الفرعية فإنه يمكننا إثبات الفرضية الرئيسية .حيث نستنتج أن التدقيق الداخلي له دور في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة المينائية لسكيكدة من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، ومن خلال منهجية المدقق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، ومساعدة المدقق الداخلي الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

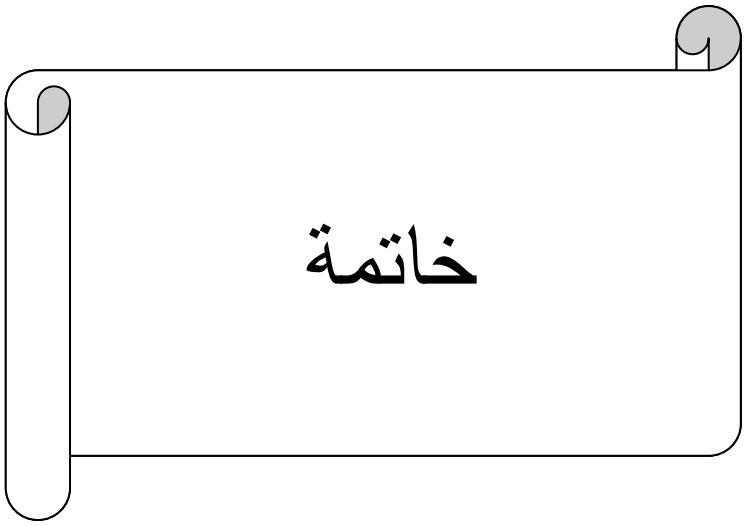
خلاصة الفصل الثالث:

شكل هذا الفصل قاعدة أساسية لإسقاط ما جاء في الدراسة النظرية، فبعد التعريف بالمؤسسة موضوع البحث، وتطرقنا لإجراءات الدراسة المنهجية وتحليلنا للنتائج المتحصل عليها، تبين لنا أن المؤسسة المينائية لسكيكدة تستعمل التدقيق الداخلي كأداة رقابية فعالة في المؤسسة، كما أن لهذا الأخير دور ملموس في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بها، حيث يتضح أن المدققين الداخليين بالمؤسسة على دراية كافية بمعايير التدقيق الداخلي وملتزمين بتطبيقها أثناء تأدية مهامهم ويتمتعون بالكفاءة المهنية اللازمة التي تخول لهم أداء مهامهم بدقة عالية.

كما يقوم المدققين الداخليين بفحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وفق منهجية مضبوطة تخول لهم تحديد نقاط ضعف وثغرات النظام واقتراح التصحيحات اللازمة لتداركها.

كما أنهم يقومون بمساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وذلك بتأدية المهام المسندة إليهم والتي تساهم في تفعيل وتطوير نظام الرقابة الداخلية الذي تسير عليه المؤسسة، ومن أهم هذه المهام فحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من أجل تحديد المخاطر المتعلقة به، ودراسة نظم حماية الأصول والتأكد من سلامة المعلومات المالية والمحاسبية المسجلة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر



WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

خاتمة:

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها خصوصا مع كبر حجمها وتفرع وظائفها، وذلك حفاظا على بقائها واستمرارها، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة وضع نظام فعال للرقابة الداخلية كفيل بحماية حقوق هذه المؤسسات وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال، ويضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش والتزوير.

هذا النظام يعتمد على تنظيم جيد وتقسيم بناء لمختلف الوظائف وتحديد للمسؤوليات، وعلى نظام محاسبي سليم وعناصر بشرية وأساليب رقابة ملائمة، وتظهر أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسات لما له من تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة وكونه أداة في يد الإدارة العليا للمؤسسة تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة فيما يتعلق بدقة أنظمة الرقابة الداخلية والكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام وأخيرا كيفية وكفاءة الطريقة التي يعمل بها النظام.

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى مجموعة من النتائج وحاولنا اقراح بعض التوصيات وتتمثل في:

1- النتائج النظرية:

- التدقيق الداخلي هو نشاط تقويمي مستقل وموضوعي، يتم إنشاؤه داخل المؤسسات لفحص وتقويم أنشطتها المختلفة بغرض المساعدة على القيام بالمسؤوليات بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية؛

- يقوم التدقيق الداخلي بإضافة قيمة للمؤسسة من خلال الوظائف التي أصبح يؤديها والتي تشمل توفير المعلومات للإدارة بكل مستوياتها، تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم إدارة المخاطر وتقييم التزام المؤسسة بمبادئ حوكمة المؤسسات؛

- يتمثل نظام الرقابة الداخلية في مختلف الإجراءات والقوانين والقواعد التي تمكن المؤسسة من توفير تأكيد معقول حول تحقق أهدافها، وكذلك تقوم بحماية ممتلكاتها وموجوداتها، كما تضمن لها أيضا سلامة العمليات والمعلومات المالية، والتأكيد على الالتزام بالقوانين والإجراءات داخل المؤسسة؛

- يساعد نظام الرقابة على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات الإدارية المرسومة، حماية أصول المؤسسة، الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتوفير مصادر المعلومات التي يُعتمد عليها في تقييم هذا النظام؛

- التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية، يقوم المدقق الداخلي من خلالها بتقييم واختبار مدى تماشي النظام الذي تسير عليه المؤسسة مع متطلبات الإدارة، والعمل على تحسينه من خلال الخدمات الاستشارية والتوصيات التي يقدمها لها؛

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

– يساعد نظام الرقابة الداخلية السليم على اكتشاف الأخطاء وحالات الغش في بدايتها مما يساعد على تصحيحها في البداية وبالتالي تقليل الخسائر.

– ينحصر دور التدقيق الداخلي في اختبار مدى الالتزام بنظام الرقابة الداخلية وبالتالي الكشف عن نقاط القوة والضعف في هذا النظام أي تحديد مدى فعاليته وكفاءته والعمل على تطويره.

– يعمل التدقيق الداخلي على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة إليه، فبالإضافة إلى تقديم النصائح للمديرين في محاولة لتقليل ومنع الأخطاء، يسعى التدقيق الداخلي أيضا إلى الحد من الإسراف والضياع الشيء الذي يزيد من مردودية المؤسسة ويحسن أداءها.

2– النتائج التطبيقية:

– يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة إدارية وأداة رقابية تابعة للإدارة العامة بالمؤسسة المينائية لسكيكدة، بحيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، وحتى تحقق هذه الوظيفة لابد من توفر الشروط التي تسمح لها بأداء مهامها بفعالية، ومن أهم هذه الشروط نذكر:

- ✓ تغطية التدقيق الداخلي لجميع نشاطات ووظائف المؤسسة المينائية لسكيكدة،
- ✓ تحديد الموقع الوظيفي لوظيفة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة مما يجعلها مستقلة عن باقي الوظائف، ويضمن عدم تداخلها مع الوظائف الأخرى وهذا لضمان الموضوعية والحياد في التقارير المعدة من طرف قسم التدقيق الداخلي؛
- ✓ يجب أن يكون الشخص المكلف بأداء مهمة التدقيق الداخلي على درجة كبيرة من النزاهة والإلمام بالميدان.

– يعد التطوير والتحسين المستمر لنظام الرقابة الداخلية من أهم الأهداف التي يسعى المدقق الداخلي لتحقيقها بالمؤسسة المينائية لسكيكدة؛

– هناك دور كبير للتدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة المينائية لسكيكدة من خلال التزام المدقق الداخلي بالمعايير الدولية للممارسة المهنية، التي تلزم المدقق الداخلي بفحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، من أجل كشف الأخطاء والانحرافات وتسليط الضوء على ثغرات النظام واقتراح الحلول التصحيحية من خلال رفع تقارير دورية للإدارة العامة (وهو ما يثبت الفرضية الفرعية الأولى)،

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- للتدقيق الداخلي دور جلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال قيامه بفحص وتقييم دوري لهذا النظام وذلك وفق خطوات منهجية مضبوطة تمكنه من الفهم الجيد للنظام وبالتالي سهولة اكتشاف انحرافات النظام والتقرير عنها (وهوما يثبت صحة الفرضية الثانية)،

- للتدقيق الداخلي دور فعال في تحسين نظام الرقابة الداخلية وتطويره من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso والتزامه بمهامه الموكلة إليه (وهو ما يثبت صحة الفرضية الثالثة)؛

- هناك دور ملموس لوظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة المينائية لسكيكدة وأن هذا الدور يحتاج إلى تعزيز وتنمية.

3- التوصيات:

بناء على ما تم التوصل إليه من نتائج يمكننا اقتراح بعض التوصيات كالآتي:

- زيادة درجة الاهتمام بمهنة التدقيق الداخلي ومنحها الصلاحية الكاملة التي تساعدها على القيام بالمهام والأعمال المخوّلة لها على أحسن وجه؛

- القيام بعمليات تدريب وتكوين مستمرة للمدققين الداخليين من أجل رفع مستواهم ومؤهلاتهم فيما يخص المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي؛

- على الإدارة أن تحرص على تطبيق فصل المهام وعدم توكيل مهام متعارضة للموظفين؛

- تقديم التحفيزات المادية والمعنوية للمدققين الداخليين من أجل خلق روح المسؤولية فيهم ودفعهم الى الإحساس بأهمية دورهم في المؤسسة؛

- الأخذ بعين الاعتبار التوصيات المقدمة من طرف المدققين الداخليين والقيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة في أسرع وقت.

- إعطاء استقلالية أكبر لوظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة؛

- وضع برامج لتوعية العاملين بضرورة احترام إجراءات الرقابة الداخلية وتغيير نظرتهم اتجاه التدقيق؛

- ضرورة وجود عدد كافي من المدققين الداخليين بما يتناسب مع حجم المؤسسة وطبيعة نشاطها.

4- آفاق الدراسة:

هناك بعض الجوانب الهامة التي لها صلة بالموضوع والتي نقترحها بأن تكون إشكالية لمواضيع بحث قادمة مثل:

- مساهمة التدقيق الداخلي في خلق القيمة؛

- دور التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

قائمة المراجع

قائمة المراجع

1- الكتب:

- باللغة العربية:

1- أبو هيبة حامد طلبة محمد ، أصول المراجعة، دار زمزم للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2011.

2- أحمد لطفي أمين السيد، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.

3- الآلوسي حازم هاشم، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق (المراجعة نظريا)، الجزء الأول، الجامعة المفتوحة، بنغازي، ليبيا، الطبعة الأولى، 2003.

4- التميمي هادي ، مدخل إلى التدقيق (من الناحية النظرية والعملية)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2004.

5- التميمي هادي، مدخل إلى التدقيق (من الناحية النظرية والعملية)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة، 2004.

6- الحسبان عطا الله أحمد سويلم ، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009.

7- الخطيب خالد راغب ، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية (في القطاع العام والخاص)، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2010.

8- الرحاحلة عبد الرزاق سالم ، خضور ناصر جمال، مفاهيم حديثة في الرقابة الإدارية، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ط1، 2012.

9- الرماحي نواف محمد عباس ، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1430هـ،2009م

10- السوافيري فتحي رزقي وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002.

11- الكافي مصطفى يوسف ، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان ، 2014.

12- المطارنة غسان فلاح ، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، الطبعة الثانية، 2009.

13- الواردات خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة السابعة، 2006.

14- الوقاد سامي محمد ، وديان لؤي محمد ، تدقيق الحسابات، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى،2010.

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

16- جربوع يوسف محمود ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2008.

17- جمعة أحمد حلمي ، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد (الداخلي-الحكومي-الإداري-الخاص-البيئي-المنشآت الصغيرة)، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1430هـ، 2009م.

18- حسن حسام ابراهيم ، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2010.

19- خلاصي رضا ، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.

20- دحدوح حسين أحمد، القاضي حسين يوسف، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى،2009.

21- ديري زاهد محمد ، الرقابة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1432هـ-2011م.

22- سرايا محمد السيد ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل (الإطار النظري- المعايير والقواعد- مشاكل التطبيق العملي)، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.

23- سواد زاهرة توفيق ، مراجعة الحسابات والتدقيق، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.

24- عبد الله خالد أمين، تدقيق الحسابات (الناحية النظرية)، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، الطبعة الأولى، 2014.

25- عبد الله خالد أمين، تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعملية)، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثالثة، 2004

26- صابر فاطمة عوض وآخرون، أسس ومبادئ البحث العلمي، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2002م.

27- صبح داوود يوسف ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، لبنان، الطبعة الثانية، 2010.

28- طواهر محمد التهامي ، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات-الإطار النظري والممارسة التطبيقية، بدون طبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، بن عكنون، 2003.

29- فضل مسعد محمد ، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1430هـ،2009م.

30- كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسة متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2006.

31- محمود رأفت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات (النظري)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الأولى، 1432هـ-2011م.

32- نصر علي عبد الوهاب ، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة (في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق رأس المال)، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.

- باللغة الأجنبية:

33- Renard Jacques, Théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, 7em Edition, paris, 2010.

2- المجلات العلمية:

34- الرحاحلة محمد ياسين ، "فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد1، العدد1، الأردن،2005.

35- يرقي حسين ، عبد الصمد عمر علي، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاساته على تطبيق حوكمة المؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 15، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015.

3- الرسائل الجامعية:

36- أبو سرعة عبد السلام عبد الله سعيد ، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير منشورة، جامعة الجزائر3، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعوم التسيير، 2009-2010.

37- البجيرمي شادي صالح، دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، سوريا، كلية الاقتصاد، 2010-2011

38- الشرفاء أمجد جميل ، أثر الحاكمية المؤسسية في تعزيز فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة دكتوراه، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية –الأردن، كلية العلوم المالية والمصرفية، 2008.

39- المدلل يوسف سعيد يوسف ، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، رسالة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية-غزة، كلية التجارة، 2007.

40- المرعي نبيه توفيق ، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، رسالة ماجستير منشورة، جامعة جدارا، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، 2009.

41- بونور جهاد ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة الميناائية لسكيكدة، رسالة ماجيستير، جامعة 20 أوث 1955، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سكيكدة، 2011-2012.

42- خالد رضوان علي ، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، رسالة ماجستير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء، قسم المحاسبة،2014.

43- شدري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، ، جامعة محمد بو قرة بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2008-2009.

44- شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مدكرة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2003-2004.

45- مزياني نور الدين، تقييم فعالية وظيفة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتوراه، جامعة باجي مختار-عنابة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2012-2013.

4- الملتقيات والدورات العلمية:

46- العايب عبد الرحمان، "نشاط التدقيق الداخلي بين الواقع الجزائري والممارسات الدولية"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، يومي11-12 أكتوبر، 2010 ، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة.

47- بديسي فهيمة، التدقيق الداخلي ودوره في إنجاح مسار تطبيق الحوكمة، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر: الواقع والآفاق في ظل المستجدات العالمية المعاصرة، يومي 11-12 أكتوبر، جامعة 20 أوت 1955- سكيكدة.

48- بن عيشي بشير، بن عيشي عمار، مدى التزام شركات التأمين الجزائرية بتطبيق المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، الملتقى الدولي السابع حول الصناعة التأمينية الواقع العملي وآفاق التطوير- تجارب الدول- ، يومي 03-04 ديسمبر 2012، جامعة حسيبة بن بو علي الشلف.

5- المواقع الالكترونية:

49- The Institue of internal auditors(IIA), «definition of Internal Auditing, on cite of IIA : www.theiia.org, date de consultation: 02/03/2017, 15:00 h.

قائمة الجداول

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجداول	الصفحة
(1-1)	المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي	24
(1-3)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	76
(2-3)	توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي	77
(3-3)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي	78
(4-3)	توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة	79
(5-3)	توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات المهنية	80
(6-3)	مقياس ليكارت الخماسي	81
(7-3)	معاملات ارتباط بيرسون بين كل عبارة من عبارات المحور الأول والدرجة الكلية لعباراته	83
(8-3)	معاملات ارتباط بيرسون بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني والدرجة الكلية لعباراته	84
(9-3)	معاملات ارتباط بيرسون بين كل عبارة من عبارات المحور الثالث والدرجة الكلية لعباراته	85
(10-3)	الصدق البنائي لمجالات الدراسة	86
(11-3)	معاملات الثبات وفقا لطريقة ألفا كرونباخ	87
(12-3)	تقسيم مدى المتوسط لإجابات أفراد العينة عن عبارات الاستبانة	88
(13-3)	مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي	89
(14-3)	مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم	92
(15-3)	مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.	94
(16-3)	اختبار التوزيع الطبيعي	96
(17-3)	نتائج اختبار ت للعينة الواحدة للمحور الأول	97
(18-3)	نتائج اختبار ت للعينة الواحدة للمحور الثاني	98
(19-3)	نتائج اختبار ت للعينة الواحدة للمحور الثالث	98

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1-1)	هدفا التدقيق الداخلي	15
(1-2)	مقومات الرقابة الداخلية	48
(2-2)	موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلي	54
(3-2)	مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية والوسائل المستعملة في ذلك	59
(1-3)	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الميناائية لسكيكدة	71
(2-3)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	76
(3-3)	توزيع العينة حسب متغير التخصص العلمي	77
(4-3)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي	78
(5-3)	توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة.	79
(6-3)	توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادات المهنية	80

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

قائمة الرموز والمصطلحات

قائمة الرموز والمصطلحات

الرمز	الدلالة بالغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
AICPA	American Institue for certified public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونين
COSO	The Committee of sponsoring Organizations	لجنة رعاية المنظمات
IFACI	L'Institut Français de L'Audit et de Control Interne	المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية
IIA	The Institue of internal Auditors	لجنة رعاية المنظمات

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	عنوان الملحق
الملحق رقم 1	المعايير الدولية للتدقيق الداخلي
الملحق رقم 2	استمارة الدراسة
الملحق رقم 3	قائمة الأساتذة المحكمين
الملحق رقم 4	نتائج SPSS

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الملاحق

الملحق رقم1

المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

Web:
http://www.theiia.org

معايير الصفات

1000- الأهداف، الصلاحيات، المسؤوليات

يجب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي تحديداً رسمياً ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع رسالة التدقيق الداخلي والعناصر الالزامية من الإطار الدولي للممارسات المهنية ،(المبادئ الجوهرية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي, ميثاق الأخلاقيات ، المعاييروتعريف التدقيق الداخلي. يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي بمراجعة دورية لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا ,.

التفسير:

إن ميثاق التدقيق الداخلي هو وثيقة رسمية تحدد هدف و صلاحيات و مسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي. إن ميثاق التدقيق الداخلي تضع الأسس لموقع التدقيق الداخلي في المنشأة بما في ذلك طبيعة مرجعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الوظيفية لمجلس الإدارة؛ حق الوصول والإطلاع على السجلات، والوصول الى الموظفين، والأصول المادية ذات الصلة لأداء مهام التدقيق ؛ وتحدد نطاق أعمال التدقيق. إن الموافقة النهائية على ميثاق التدقيق الداخلي هي من صلاحيات مجلس الإدارة .

1000.ت.1- يجب تحديد طبيعة الخدمات التأكيدية التي تقدّم الى المُنشأة تحديداً واضحاً في ميثاق التدقيق الداخلي. وإذا كانت الخدمات التأكيدية تقدم الى جهات خارج المُنشأة فيجب أيضاً تحديد طبيعتها في ميثاق التدقيق الداخلي.

1000.أ.1- يجب تحديد طبيعة الخدمات الإستشارية في ميثاق التدقيق الداخلي.

1010- الإقرار بالتوجيهات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي.

الطبيعة الإلزامية للمبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وميثاق الأخلاقيات والمعايير وتعريف التدقيق الداخلي يجب الإقرار بها في ميثاق التدقيق الداخلي. يجب على الرئيس التنفيذي مناقشة رسالة التدقيق الداخلي والعناصر الإلزامية من الإطار الدولي للممارسات المهنية مع الإدارة العليا و مجلس الإدارة

1100- الإستقلالية والموضوعية

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، ويجب على المدققين الداخليين آداء أعمالهم بموضوعية.

التفسير:

الإستقلالية هي التحرر من الشروط والظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي أو الرئيس التنفيذي للتدقيق على الإضطلاع بمسؤوليات التدقيق الداخلي على نحو غير متحيّز. لكي يتسنى تحقيق درجة الإستقلالية اللازمة للآداء الفعّال لمسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي يكون للمسؤول التنفيذي للتدقيق الداخلي إمكانية الوصول المباشر وبدون أي قيود الى الإدارة العليا والمجلس، ويمكن تحقيق ذلك من خلال ارتباط مزدوج. ويجب أن يتم التحكم في المصادر التي تهدد الإستقلالية على مستوى المدقق الداخلي منفرداً وعلى مستوى مهمات التدقيق وعلى المستويين الوظيفي والتنظيمي.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

أما الموضوعية فهي نمط ذهني غير متحيّز بحيث يخوّل المدققين أداء مهمات التدقيق الداخلي على نحو يجعلهم يعتقدون في سلامة نتائج وجودة أعمالهم دون شائبة. وتقتضي الموضوعية عدم تبعية أحكام المدققين الداخليين بشأن مسائل التدقيق لآراء الآخرين. ويجب أن يتم التحكم في المصادر التي تهدد الموضوعية على مستوى المدقق الداخلي منفرداً وعلى مستوى مهمات التدقيق وعلى المستويين الوظيفي والتنظيمي.

1110- يجب أن يرتبط الرئيس التنفيذي للتدقيق بأعلى مستوى في الهيكل الإداري للمنشأة وذلك لتمكين نشاط التدقيق الداخلي من الإضطلاع بمسؤولياته على أكمل وجه. ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقدم للمجلس على الأقل سنوياً التأكيد على الإستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي.

التفسير:

تتحقق الإستقلالية التنظيمية فعلياً حين يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق مرتبطاً وظيفياً بالمجلس. من أمثلة الإرتباط الوظيفي بالمجلس قيام هذا الأخير بما يلي:

- المصادقة على ميثاق التدقيق.
- المصادقة على خطة التدقيق الداخلي المبنية على المخاطر.
- المصادقة على ميزانية وموارد التدقيق.
- تلقّي التبليغات والتقارير من الرئيس التنفيذي للتدقيق بشأن أداء نشاط التدقيق الداخلي فيما هو بعلاقة الخطة المعتمدة وأي مسائل أخرى.
- المصادقة على قرار تعيين وعزل المسؤول التنفيذي للتدقيق.
- المصادقة على راتب ومكافآت المسؤول التنفيذي للتدقيق.
- طلب المعلومات المناسبة من المُستيّرين والرئيس التنفيذي للتدقيق لتحديد ما إذا كان النطاق غير ملائم او إذا كانت هناك قيودٌمفروضة على الموارد.

1110.ت.1- يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي في مأمن من أي تدخل في تحديد نطاق التدقيق وإنجاز أعماله وإبلاغ النتائج. يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التصريح عن أي تدخل من هذا النوع لمجلس الإدارة ومناقشة وتداعياته.

1111- التفاعل المباشر مع المجلس

يجب على المسؤول المباشر على التدقيق الداخلي أن يتواصل ويتفاعل بشكل مباشر مع المجلس.

1112- دور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خارج إطار التدقيق الداخلي

عندما يكون للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أي أدوار أو مسؤليات تقع خارج إطار التدقيق الداخلي، أو عندما يتوقع حدوث هذه الأدوار ، فيجب أخذ الإحتياطات اللازمة للحد من حجم التأثر السلبي على الإستقلالية والموضوعية.

التفسير:

يمكن أن يُطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أخذ أدوار أو مسؤوليات إضافية تقع خارج إطار التدقيق الداخلي، كمسؤولية نشاطات الإلتزام أو إدارة المخاطر. إن هذه الأدوار أو المسؤوليات قد تؤثر سلباً في الواقع أو في الظاهر على الإستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي أو على الموضوعية الفردية للمدقق الداخلي. إن الإحتياطات هي تلك الإجراءات الإشرافية المأخوذة عادة من قبل مجلس الإدارة،

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

للتعامل مع التأثيرات السلبية المحتملة، ويمكن أن تشمل تقييماً دورياً لصلات التبعية والمرجعية والمسؤوليات، واستحداث إجراءات بديلة للحصول على تأكيدات بخصوص مجالات المسؤوليات الإضافية.

1120- الموضوعية على المستوى الفردي

يجب أن يتصف المدققون الداخليون بالحياد وعدم الإنحياز، وأن يجتنبوا كل ما من شأنه أن يجعلهم في وضعية تضارب المصالح.

التفسير:

تضارب المصالح هو موقف معيّن يكون فيه المدقق الداخلي في وضعية تنافس بين المصالح المهنية أو الشخصية في حين أنه وبحكم طبيعة عمله في وضعية تجعله محل ثقة. وحالة المنافسة هذه تجعل من الصعب أن يقوم المدقق الداخلي بواجباته بشكل عادل وغير منحاز. ويمكن أن يحدث تضارب المصالح حتى لو لم يترتب عليه أي تصرف غير أخلاقي او غير سليم. إن تضارب المصالح يمكن أن تنجرّ عنه وضعية من شأنها أن تتسبب في إضعاف الثقة في التدقيق الداخلي ونشاط التدقيق الداخلي ومهنة التدقيق الداخلي ككلّ. إن تضارب المصالح يمكن أن يؤثّر على قدرة الفرد على أداء واجباته ومسؤولياته بصفة موضوعية.

1130- التأثير على الإستقلالية

إذا حدث ما من شأنه أن يؤثّر في الواقع أو في الظاهر على الإستقلالية أو الموضوعية فإنه يجب الإفصاح عن تفاصيل ذلك للأطراف المعنيّة. على أن يُراعى في نوعية وطريقة الإفصاح درجة التأثير على الإستقلالية أو الموضوعية.

التفسير:

من بين العوامل التي تؤثر على الإستقلالية التنظيمية أو الموضوعية الفردية على سبيل الذكر لا الحصر: تضارب في المصالح الشخصية، والحد من نطاق عمل التدقيق، والقيود المفروضة التي تمنع من الحصول أو الإطلاع على السجلات والإتصال بالموظفين والدخول الى مختلف مواقع المنشأة، والقيود المفروضة على الموارد كالتمويل مثلاً.

تحديد الأطراف التي يجب الإفصاح لها بكلّ ما من شأنه أن يؤثّر على الإستقلالية أو الموضوعية يكون على ضوء ما هو منتظر من نشاط التدقيق الداخلي من ناحية، وعلى ضوء المسؤوليات المنوطة بعهدة الرئيس التنفيذي للتدقيق تجاه الإدارة العليا والمجلس كما هو منصوص عليه في ميثاق التدقيق من ناحية أُخرى.

1130.ت.1- يجب أن يمتنع المدققون الداخليون عن تقييم العمليات التي كانوا مشرفين عليها فيما سبق. ومن المتوقع أن تتأثر موضوعية المدقق الداخلي إذا ما قدّم خدمات تأكيد متعلّقة بنشاط كان مسؤولاً عنه خلال السنة المنصرمة.

1130.ت.2- المهمات التأكيدية المتعلّقة بوظائف هي تحت إشراف الرئيس التنفيذي للتدقيق يجب أن تُوضع تحت إشرافطرف من خارج نشاط التدقيق الداخلي.

1130.ت.3- يمكن للتدقيق الداخلي أن يقدم خدمات تأكيد في المجالات التي سبق له أن قدم فيها خدمات استشارية، بشرط أن تكون تلك الخدمات الإستشارية لم تؤثر سلباً على موضوعيته، وبشرط أن يتم التعامل بطريقة مناسبة مع الموضوعية الفردية عند تخصيص الموارد اللازمة للمهمة الجديدة.

1130.أ.1- يمكن للمدققين الداخليين أن يقدموا خدمات إستشارية متعلقة بعمليات كانوا مشرفين عليها فيما سبق.

1130.أ.2- إذا وُجد ما من شأنه أن يؤثّر على إستقلالية أو موضوعية المدققين الداخليين أثناء مهمّات إستشارية مقترحة، فإنه يجب عليهم الإفصاح عن ذلك للعميل الذي أمر بهذه المهمّة قبل قبولها.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

1200- المهارات والعناية المهنية اللازمة

يجب إنجاز مهمّات التدقيق الداخلي بمهارة وتوخي العناية المهنية اللاّزمة.

1210- المهارة

يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية للإضطلاع بالمسؤوليات الفردية المنوطة بعهدة كل منهم. ويجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يمتلك جماعياً أو يحصل على المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية للإضطلاع بالمسؤوليات المنوطة بعهدته.

التفسير:

المهارة هي عبارة مشتركة تشير الى المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى المطلوب توفّرها لدى المدققين الداخليين للإضطلاع بمسؤولياتهم المهنية بفعالية. وتشمل المهارة مراعاة الأنشطة الحالية، والإتجاهات والقضايا الناشئة التي تمكّن من إعطاء النصح والتوصيات. المدققون الداخليون مدعوون لإثبات مهاراتهم بالحصول على الشهادات والمؤهلات المهنية المناسبة مثل شهادة المدقق الداخلي المعتمد من تنظيم المعهد الدولي للتدقيق الداخلي أو شهادات أخرى في نفس الإختصاص من تنظيم منظمات مهنية أخرى.

1210.ت.1- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الحصول على المشورة والمساعدة من أشخاص مؤهلين إذا كان المدققون الداخليون يفتقدون الى المعارف والخبرات ومختلف المهارات اللازمة لتنفيذ كل أو جزء من مهمة التدقيق.

1210.ت.2- يجب أن يتمتع المدققون الداخليون بالمعرفة الوافية التي تُمكّنهم من تقييم مخاطر الإحتيال والكيفية التي تُدير بها المؤسسة تلك المخاطر. ولكن ليس متوقعاً منهم أن تكون لديهم نفس خبرة الشخص الذي تكون مسؤوليته الرئيسية إكتشاف الإحتيال والتحقيق فيه.

1210.ت.3- يجب أن يكون لدى المدققين الداخليين معرفة وافية بأهمّ مخاطر تكنولوجيا المعلوماتية والضوابط الرقابية المتعلقة بها، وكذلك تكون لديهم معرفة بتقنيات التدقيق المعتمدة على التكنولوجيا المتوفرة من أجل إنجاز أعمالهم. ولكن ليس من المتوقع أن يكون لدى جميع المدققين الداخليين نفس الخبرة التي يتمتع بها المدقق الداخلي الذي تكون مسؤوليته الأساسية تدقيق نظام المعلومات.

1210.أ.1- إذا كان المدققون الداخليون لا يمتلكون المعارف أو المهارات أو الكفاءات التي يتطلبها أداء مهمة إستشارية معينة أو جزء منها، ففي هذه الحالة يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق إما أن لا يقبل تلك المهمة أو ان يسعى الى الحصول على مشورة ومساعدة أشخاص مؤهلين.

1220- العناية المهنية اللازمة

يجب على المدققين الداخليين بذل مستوى من العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليه أي مدقق داخلي يتحلى بمستوى معقول من التبصّر والاقتدار. بيد أن بذل العناية لا يعني العصمة.

1220.ت.1- يجب على المدققين الداخليين أن يبذلوا العناية اللازمة في أعمالهم وذلك بالأخذ بالإعتبار العناصر التالية:

- مدى العمل اللازم لتحقيق أهداف المهمة.
- درجة التعقيد أو الأهمية النسبية أو أهمية المسائل التي يتم تطبيق إجراءات التطمين عليها.
- مُلاءمة وفعالية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.
- إحتمال حدوث أخطاء جسيمة أو الإحتيال أو عدم الامتثال.
- تكلفة أعمال التطمين مقارنة بالمنافع الكامنة.

1220.ت.2- في سياق بذل العناية المهنية اللازمة يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في الإعتبار استخدام التدقيق المعتمد على التكنولوجيا وغيرها من تقنيات تحليل البيانات.

1220.ت.3- يجب ان يتنبّه المدققون الداخليون الى المخاطر الهامة التي قد تؤثّر على الأهداف أو العمليات أو الموارد. هذا وإن إجراءات التطمين حتى ولو تمّت بالعناية المهنية اللازمة لا تضمن وحدها أن جميع المخاطر الهامة سيتمّ تحديدها.

1220.أ.1- يجب على المدققين الداخليين ان يبذلوا العناية المهنية اللازمة أثناء إنجاز مهمات إستشارية بمراعاة ما يلي:

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- احتياجات وانتظارات العملاء بما في ذلك طبيعة وتوقيت وتبليغ نتائج المهمة.
- درجة التعقيد ومدى العمل الضروري لتحقيق أهداف المهمة.
- تكلفة المهمة الاستشارية متارنة بالمنافع الكامنة.

1230- التكوين المهني المستمر

يجب على المدققين الداخليين تحسين معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التكوين المهني المستمر.

1300- برنامج ضمان وتحسين الجودة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يُعدّ ويحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

التفسير:

يتمّ تصميم برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يُمكّن من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير، كما يُمكّن أيضاً من تقييم مدى التزام المدققين الداخليين بميثاق الواجبات الأخلاقية. ويتضمّن هذا البرنامج تقييماً لفعاليّة وكفاية نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين. يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تشجيع المجلس على الإشراف على ومراقبة برنامج ضمان وتحسين الجودة.

1310- متطلبات برنامج ضمان وتحسين الجودة

يجب أن يحتوي برنامج ضمان وتحسين الجودة على تقييمات داخلية وخارجية على السواء.

1311- التقييمات الداخلية

يجب أن تتضمن التقييمات الداخلية ما يلي:

- الإشراف المستمر على أداء نشاط التدقيق الداخلي.
- عمليات دورية عن طريق التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل المنشأة على أن تتوفّر لديهم معرفة كافية بممارسات التدقيق الداخلي.

التفسير:

الإشراف المستمر هو جزء متمم لأعمال المراقبة والمراجعة والمتابعة اليومية لنشاط التدقيق الداخلي. ويتم إدراج الإشراف المستمر ضمن السياسات والممارسات العادية لإدارة نشاط التدقيق الداخلي مع إستخدام المسارات والأدوات والمعلومات التي تعتبر ضرورية لتقييم التوافق مع ميثاق الواجبات الأخلاقية والمعايير.

أما المراجعة الدورية فهي تقييمات يتم إجراؤها لتحديد مدى التوافق مع ميثاق الواجبات الأخلاقية والمعايير.
وتتطلّب المعرفة الكافية لممارسة التدقيق الداخلي على الأقل فهم جميع عناصر " الإطار الدولي للممارسات المهنية لأعمال التدقيق الداخلي ".

1312- التقييمات الخارجية

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

يجب إجراء تقييمات خارجية على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات بواسطة مراجع أو فريق مراجعة مؤهّل ومستقّل من خارج المنشأة وفي هذا الإطار يجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق مع المجلس النقاط التالية:

- شكل وتيرة التقييم الخارجي.
- مؤهلات واستقلالية المراجع أو فريق المراجعة الخارجي بما في ذلك احتمال وجود أي تضارب في المصالح.

التفسير:

يمكن إنجاز التقييمات الخارجية عبر تقييم خارجي كامل أو تقييم ذاتي مصحوب بتأكيد خارجي مستقل. ينبغي على المراجع الخارجي أن يتوصل الى قرار بخصوص التقيّد بميثاق الأخلاقيات والمعايير، ويمكن أن يُضمّن تعليقات عملية أو استراتيجية.

المراجع أو فريق المراجعة يبرهن عن كفاءته في مجالين اثنين وهما الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ومسار التقييم الخارجي، ويمكن البرهنة عن الكفاءة من خلال المزج بين الخبرة والتكوين النظري. التجربة المكتسبة في مستوى منشآت شبيهة من حيث الحجم أو التعقيد أو قطاع النشاط أو المسائل التقنية تكون لها الأفضلية على خبرة أقل ثراءاً. وأما إذا كان المراجع فريقاً فإنه لا يشترط أن يكون لدى كل فرد الكفاءات المطلوبة بل يجب أن يكون لدى الفريق ككلّ هذه الكفاءات. ويستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق حكمه المهني لتحديد ما إذا كان المراجع أو فريق المراجعة يتمتّع بالكفاءة الوافية للقيام بعملية التقييم.

ويُقصد باستقلالية المراجع أو فريق المراجعة عدم وجود تضارب في المصالح، في الواقع أو في الظاهر، وأن لا يكون ينتمي أو تحت تأثير المنشأة التي يوجد بها نشاط التدقيق. يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يشجع مراقبة واشراف مجلس الإدارة على التقييم الخارجي لتقليل أي تضارب مصالح منظور أو محتمل.

1320- التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي رفع نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة الى الإدارة العليا والمجلس

يجب أن تتضمّن الإفصاحات ما يلي:

- نطاق ووتيرة التقييم الداخلي والخارجي.
- مؤهلات واستقلالية المراجع أو فريق المراجعة بما فيها تضارب المصالح المحتمل.
- استنتاجات المراجعين.
- الخطط التصحيحية.

التفسير:

يتمّ مناقشة شكل ومحتوى وتواتر التقارير حول برنامج تأكيد وتحسين الجودة مع الإدارة العليا والمجلس مع الأخذ بعين الإعتبار مسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي والرئيس التنفيذي للتدقيق كما هو مدرج في ميثاق التدقيق الداخلي. وللبرهنة على التوافق مع ميثاق الأخلاقيات والمعايير يُراعى تبليغ نتائج التقييمات الخارجية والتقييمات الداخلية الدورية حال انتهائها، في حين يتم تبليغ نتائج المراقبة المستمرة مرة في السنة على الأقل. وتضمّ نتائج هذه التقييمات رأي المراجع أو فريق المراجعة في شأن درجة التوافق.

1321- استعمال عبارة "مطابق للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"

إن الإشارة الى أن نشاط التدقيق الداخلي مطابق للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي تكون مُناسبة فقط إذا كانت مدعومة بنتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة تفيد بذلك.

التفسير:

يكون نشاط التدقيق الداخلي مطابقا لميثاق الأخلاقيات و للمعايير عندما يحقق الغايات المنصوص عنها في هذا الميثاق-إن نتائج برنامج

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

تأكيد وتحسين الجودة تتضمن نتائج لتقييمات الداخلية و الخارجية. ان جميع نشاطات التدقيق الداخلي تحتوي على نتائج التقييمات الداخلية. ان جميع نشاطات التدقيق الداخلي الموجودة منذ اكثر من خمسس سنوات تحتوي ايضا على نتائج التقييمات الخارجية .

1322- الإفصاح عن عدم التوافق

إذا كان لعدم التوافق مع ميثاق الأخلاقيات أو المعايير تأثير على النطاق العام أو عمليات نشاط التدقيق الداخلي فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يفصح الى الإدارة العليا والمجلس عن عدم التوافق والتأثير الناتج عنه.

معايير الأداء

2000- إدارة نشاط التدقيق الداخلي

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق بفعالية من أجل ضمان أنه يضيف قيمة للمنشأة

التفسير:

تتم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بفعالية عندما:

- يحقق الأهداف والمسؤوليات الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي.
- يتوافق مع المعايير.
- يلتزم الأفراد بميثاق الأخلاقيات اوالمعايير.
- يأخذ بالإعتبار الاتجاهات والقضايا الناشئة التي يمكن أن تؤثر على المنشأة.

ويضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة للمنشأة والأطراف المعنية عندما يأخذ في الاعتبار الاستراتيجيات والأهداف والمخاطر ويجهد لتوفير سبل تحسين مسارات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة وتقديم تأكيدات ذات صلة بطريقة موضوعية.

2010 - التخطيط

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد خطة مبنية على المخاطر من أجل تحديد أولويات نشاط التدقيق بما ينسجم مع أهداف المنشأة.

التفسير:

من أجل إعداد خطة التدقيق المبنية على المخاطر، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التشاور مع الادارة العليا ومجلس الادارة وأن يحصل على مفهوم إستراتجيات المنشأة أهداف العمل الرئيسية,المخاطر المرتبطة وأساليب إدارة المخاطر . ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق مراجعة وتعديل الخطة حسب الاقتضاء للإستجابة للتغيرات في أعمال ومخاطر وعمليات وبرامج ونظم والضوابط الرقابية في مستوى المنشأة.

2010.ت.1- يجب أن ترتكز خطة مهمات نشاط التدقيق على تقييم موثق للمخاطر، يتم مرة في السنة على الأقل. ويجب أن يؤخذ في إطار هذا المسار رأي الادارة العليا والمجلس.

2010.ت.2- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يحدد ويأخذ بعين الاعتبار انتظارات الادارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى عندما يقدم التدقيق الداخلي آراءه ومختلف استنتاجاته.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2010.أ.1- عند قبول مهمة استشارية ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يأخذ بعين الاعتبار إمكانيات تحسين إدارة المخاطر وإضافة قيمة وتحسين عمليات المنشأة. ويجب إدراج المهمات الاستشارية التي تم قبولها ضمن خطة التدقيق.

2020- التبليغ والموافقة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد التي تتطلبها بالإضافة إلى أي تغييرات هما تطرأ عليها في الأثناء إلى الادارة العليا والمجلس للمراجعة والموافقة. كما يجب أن يحيطهم علماً بتأثيرات محدودية الموارد.

2030- إدارة الموارد

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي ملائمة وكافية وأنها تستعمل بفعالية من أجل إنجاز خطة التدقيق الموافق عليها.

التفسير:

المقصود بكلمة ملاءمة المزج بين المعارف والمهارات والكفاءت الأخرى الضرورية لإنجاز خطة عمل التدقيق. والمقصود بكلمة كافية مقدار الموارد الضرورية لإنجاز خطة عمل التدقيق. وتكون الموارد قد استخدمت بنحو فعال عندما تستعمل بطريقة مثلى لتنفيذ الخطة الموفق عليها.

2040- السياسات والإجراءات

يجب أن يعد الرئيس التنفيذي للتدقيق السياسات والإجراءات الكفيلة بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي.

التفسير:

شكل ومضمون السياسات والإجراءت مرتبط بحجم وهيكل نشاط التدقيق الداخلي ودرجة تعقيد اعماله.

2050- التنسيق والإعتماد

ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتقاسم المعلومات وينسق النشاطات و يرى إمكانية الإعتماد على عمل أطراف أخرى خارجية وداخلية التي تقدم خدمات التأكيد والإستشارةوذلك لضمان التغطية الملائمة والتقليص من إزدواجية المجهودات.

التفسير:

عند تنسيق النشاطات، يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الإعتماد على عمل جهات أخرى تقدم خدمات تأكيد و خدمات إستشارية. يجب تأسيس مسار ثابت ومتسق للأسس الواجبة للإعتماد على عمل الآخرين ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يأخذ بالإعتبار مهارة وموضوعية ومدى العناية المهنية اللازمة للجهات الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والخدمات الإستشارية.

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

ويجب عليه أيضاً ان يكوّن لديه فكرة واضحة عن نطاق وموضوعية ونتائج العمل المنجز من قبل الجهات الأخرى. عند الإعتماد على عمل جهات أخرى فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق يبقى للمحاسبة مسؤولاً وعرضة للمحاسبة عن تأمين الدعم الكافي للإستنتاجات والآراء التي توصّل اليها نشاط التدقيق الداخلي.

2060- رفع تقارير الى الإدارة العليا والمجلس

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يرفع بصفة دورية تقاريراً الى الإدارة العليا والمجلس حول أهداف وصلاحيات ومسؤوليات وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقاً لخطّة عمله والتزاماً بمبادىء ميثاق الأخلاقيات المهنة والمعايير. ويجب أن تتضمن هذه التقارير المرتفعة المخاطر والمسائل الرقابية بما فيها مخاطر الغش والإحتيال والمسائل المتعلّقة بالحوكمة وأي مواضيع أخرى تتطلّب انتباه الإدارة العليا و/أو المجلس.

التفسير:

يتمّ تحديد محتوى وتواتر رفع التقارير بالتعاون بين الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والإدارة العليا والمجلس. إن محتوى وتيرة رفع التقارير يتوقف على أهمية المعلومات التي سيتم تبليغها ومدى استعجالية القرارات ذات العلاقة التي ستتخذها الإدارة العليا و/أو سيتخذها المجلس.

يجب أن تتضمن تقارير ومراسلات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الى الإدارة العليا والمجلس الما يلي:

- ميثاق التدقيق الداخلي
- استقلالية نشاط التدقيق الداخلي
- خطة التدقيق وتقدم سير العمل بها
- الموارد اللازمة
- نتائج نشاطات التدقيق
- مدى التقيّد بميثاق الأخلاقيات و المعايير والخطط الموضوعة لتصحيح أي خلل ذو اهمية عاليةفي قضايالتقيّد.
- رد الإدارة على المخاطرالتي قد تكون غير مقبولة للمنشأة بحسب رأي الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي

هذه المتطلبات وغيرها سوف يتم الإشارة اليها في المعايير.

2070- مزوّد الخدمات الخارجي ومسؤوليات المنشأة في مجال التدقيق

عندما يقوم مزوّد خدمات خارجي بتقديم خدمات بإعتباره نشاط التدقيق الداخلي، فإنه يجب عليه أن يلفت إنتباه المنشأة الى أنها مسؤولة على الحفاظ على نشاط تدقيق داخلي فعّال.

التفسير:

تتمّ البرهنة على هذه المسؤولية من خلال برنامج تأكيد وتحسين الجودة الذي يُمكّن من تقييم التوافق مع ميثاق الأخلاقيات والمعايير.

2100- طبيعة العمل

يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين كل من مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في المنشأة، وذلك بإتباع مقاربة نظامية ومنهجية ومبنية على المخاطر. إن المصداقية والقيمة المضافة للتدقيق الداخلي تتعززان عندما يكون المدققوت استباقيين وتعطي تقييماتهم أفاق جديدة وتأخذ الآثار المستقبلية في الإعتبار.

2110- الحوكمة

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مسار الحوكمة في المؤسسة وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين أساليب الحوكمة المنشأة عبر

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

- أخذ قرارات استراتيجية وعملية
- الإشراف على عمليات إدارة المخاطر والرقابة.
- تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة في المنشأة.
- ضمان فاعلية إدارة الأداء والمساءلة داخل المنشأة.
- إبلاغ المعلومات حول المخاطر والرقابة الى الجهات المناسبة داخل المنشاة.
- تنسيق الأنشطة و تبادل المعلومات بين المجلس والمدققين الخارجيين ومقدمي خدمات التأكيد الآخرين والإدارة..

2110.ت.1- يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مستوى تصميم وتنفيذ وفعالية أهداف وبرامج وأنشطة المنشأة المتعلقة بالقيم الأخلاقية.

2110.ت.2- يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم ما إذا كانت حوكمة تكنولوجيا المعلومات في المنشأة تُدعّم وتساند استراتيجيات وأهداف المنشأة.

2120- إدارة المخاطر

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية والمساهمة في تحسين مسار إدارة المخاطر.

التفسير:

تحديد ما إذا كان مسار إدارة المخاطر فعال أم لا هي مسألة رأي أو حكم ناتج عن المدقق الداخلي الذي يبيّن:

- أن اهداف المؤسسة تساند رسالة المنشأة وتساهم في تحقيقها.
- أن المخاطر المرتفعة يتمّ تحديدها وتقييمها.
- أن كيفية التعامل مع المخاطر يتم انتقاؤها بشكل ملائم وبحيث يكون مستوى المخاطر في انسجام مع قابلية المنشأة للمخاطر.
- أن المعلومات ذات الصلة يتم التقاطها وإبلاغها في الوقت المناسب بحيث يتسنى للموظفين والإدارة والمجلس الإضطلاع بالمسؤوليات المناطة بعهدتهم.

ولإسناد هذا التقييم يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن يجمع معلومات بالرجوع الى مختلف مهمات التدقيق المنجزة. وعندما يتم النظر الى نتائج مختلف مهمات التدقيق بطريقة مُجمّعة فهذا يوفّر فهماً لمسارات إدارة المخاطر ومدى فعاليتها.

وتتم متابعة مسارات إدارة المخاطر من خلال أنشطة الإدارة المستمرة أو التقييم المنفصل أو كليهما.

2120.ت.1- يجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يقيّم مخاطر المنشأة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر الى:

- تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنشأة.
- وثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية.
- فعالية وكفاية العمليات والبرامج.
- حماية الأصول.
- الإمتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود.

2120.ت.2- يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم احتمال حدوث عمليات احتيال وكيفية إدارة المنشأة لمخاطر الإحتيال.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2120-أ.1- أثناء المهمات الإستشارية يجب على المدققين الداخليين تحديد المخاطر في علاقة بأهداف هذه المهمات، كما يجب أن يكونوا على يقظة من وجود مخاطر أخرى مرتفعة.

2120.أ.2- يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالمخاطر المكتسبة من خلال انجازهم للمهمات الإستشارية وذلك عند تقييم مسار إدارة مخاطر المنشأة.

2120.أ.3- عندما يساعد المدققون الداخليون الإدارة في وضع أو تحسين مسار إدارة المخاطر فإنه يجب عليهم أن يمتنعوا عملياً عن الإضطلاع بأي مسؤولية في إدارة المخاطر.

2130- الرقابة

يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المنشأة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعلية من خلال تقييم فعاليتها وكفايتها، والدفع لتحسينها المستمر.

2130.ت.1- يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملاءمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المنشأ المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر الى:

- تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنشأة.
- وثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية.
- فعالية وكفاية العمليات والبرامج.
- حماية الأصول.
- الإمتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود.

2130.أ.1- يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال إنجازهم للمهمات الإستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمنشأة.

2200- التخطيط للمهمة

يجب على المدققين الداخليين أن يعدّوا مخططاً موثقاً لكل مهمة تدقيق. ويتضمن المخطط أهداف ونطاق والمجال الزمني والموارد المخصصة للمهمة. يجب على المخطط أن يأخذ بالإعتبار استراتيجيات المؤسسة والأهداف والمخاطر ذات الصلة بالمهمة.

2201- اعتبارات التخطيط

عند وضع خطة عمل المهمة يجب أن يأخذ المدققون الداخليون بعين الإعتبار ما يلي:

- استراتيجيات وأهداف النشاط الذي يتم إجراء التدقيق عليه والوسائل التي يستعملها هذا النشاط لمراقبة أدائه.
- المخاطر المرتفعة والأهداف والموارد والعمليات الخاصة بهذا النشاط، بالإضافة الى الوسائل التي من خلالها يتم الإبقاء على التأثيرات الناجمة عن هذه المخاطر في مستوى مقبول.
- مدى ملاءمة وفعالية مسار الحوكمة وادارة المخاطر والرقابة في مستوى هذا النشاط وذلك بالمقارنة بإطار أو نموذج ذي صلة.
- فرص إدخال تحسينات هامة على مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2201.ت.1- عند التخطيط لمهمة التدقيق لجهات خارج المنشأة يجب على المدققين الداخليين إعداد إتفاق كتابي معهم بخصوص الأهداف والنطاق ومسؤوليات كل طرف ومختلف الإنتظارات بالإضافة الى القيود على توزيع نتائج المهمة والإطلاع على وثائقها.

2201.أ.2- يجب على المدققين الداخليين الإتفاق مع عملاء المهمات الإستشارية حول الأهداف والنطاق ومسؤوليات كل طرف ومختلف انتظارات العميل. وبالنسبة للمهمات الهامة يجب أن يكون هذا الإتفاق مكتوباً.

2210-أهداف المهمة

يجب تحديد أهداف كل مهمة تدقيق.

2210.ت.1- يجب على المدققين الداخليين إجراء تقييم أوّلي للمخاطر المتصلة بالنشاط الذي يتم التدقيق عليه. ويجب أن تعكس أهداف مهمة التدقيق نتائج ذلك التقييم.

2210.ت.2- يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في اعتبارهم عند تحديد أهداف مهمة التدقيق احتمال وجود أخطاء هامة أو عمليات احتيال أو حالات عدم تقيد أو مخاطر أخرى.

2210.ت.3- وجود مقاييس ملائمة ضروري لتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والضوابط الرقابية ويجب أن يتأكد المدققون الداخليون الى أي مدى قامت الإدارة و/أو المجلس بوضع مقاييس لتحديد ما إذا كانت الأهداف والغايات قد تم تحقيقها. وإذا كانت المقاييس ملائمة فإنه يجب على المدققين الداخليين أن يستعملوها في تقييمهم وأما إذا كانت غير ملائمة فإنه يجب على المدققين الداخليين أن يحددوا مقياس التقييم المُناسب من خلال النقاش مع الإدارة و/أو المجلس.

التفسير:

يمكن ان تكون أنواع مقاييس التقييم:

- داخلية (مثلا"سياسات وإجراءات
- خارجية(مثلا"النظم والقوانين المفروضة من الجهات الرسمية)
- الممارسات الرائدة (مثلا" إرشادات وتوجيهات القطاع أو المهنة)

2210.أ.1- يجب أن تتناول أهداف المهمة الإستشارية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة وذلك في حدود النطاق المتفق عليه مع عميل هذه المهمة.

2210.أ.2- يجب أن تكون أهداف المهمة الإستشارية في انسجام مع قيم واستراتيجيات وأهداف المنشأة.

2220- نطاق المهمة

يجب أن يكون نطاق مهمة التدقيق كافياً بحيث يتم تحقيق أهداف المهمة.

2220.ت.1- يجب أن يشمل نطاق مهمة التدقيق كل ما له صلة من أنظمة ووثائق وسجلات وأفراد وممتلكات مادية بما في ذلك تلك التي تكون تحت سيطرة أطراف ثالثة.

2220.ت.2- إذا ظهرت أثناء مهمة تطمينية (تأكيدية) فرص هامة لتقديم خدمات استشارية ينبغي التوصل الى إتفاق كتابي خاص حول أهداف ونطاق ومسؤوليات ومختلف الإنتظارات، وأن يتم إبلاغ نتائج هذه المهمة الإستشارية وفقاً للمعايير المعتمدة فيما يتعلق بتقديم الخدمات الإستشارية.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2220.أ.1- عند تنفيذ المهمات الإستشارية يجب أن يتأكد المدققون الداخليون من أن نطاق المهمة كاف لتحقيق الأهداف المتفق عليها بشأنهاز وإذا ما كانت هناك اي تحفظات لدى المدققين الداخليين بشأن نطاق المهمة أثناء تنفيذها فيجب أن يناقشوا هذه التحفظات مع العميل المعني بالمهمة لتحديد ما إذا كانوا يستمرون أم لا في المهمة.

2220.أ.2- أثناء المهمات الإستشارية يجب على المدققين الداخليين تحديد الضوابط الرقابية ذات العلاقة بأهداف هذ المهمات، كما يجب أن يكونوا منتبهين للمسائل الرقابية الهامة.

2230- تخصيص الموارد للمهمة

يجب أن يحدد المدققون الداخليون الموارد المناسبة والكافية لتحقيق أهداف المهمة وذلك بالإرتكاز على تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة والقيود الزمنية والموارد المتاحة.

التفسير:

إن عبارة "مناسبة" تشير الى مزيج المعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى المطلوبة لإنجاز المهمة. إن عبارة "كافية" تشير الى كمية الموارد المطلوبة لإنجاز المهمة بالعناية المهنية اللازمة.

2240- برنامج عمل المهمة

يجب على المدققين الداخليين إعداد وتوثيق برامج عمل لتحقيق أهداف المهمة.

2240.ت.1- يجب أن يتضمن برنامج العمل إجراءات لتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات أثناء إنجاز المهمة. ويجب أن تتم المصادقة على برنامج العمل قبل تنفيذه، كما تتم المصادقة أيضاً وعلى الفور على كل تعديل يطرأ على هذا البرنامج.

2240.أ.1- قد يختلف برنامج عمل المهمات الإستشارية من حيث الشكل والمضمون، وذلك حسب طبيعة المهمة.

2300- تنفيذ المهمة

يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

2310- تحديد المعلومات

يجب على المدققين الداخليين تحديد معلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة لتحقيق أهداف المهمة.

التفسير:

تكون المعلومات كافية عندما تكون معلومات واقعية ومناسبة ومقنعة بحيث يتوصل شخص حريص ومطلع الى نفس استنتاجات المدقق. تكون المعلومات موثوقاً بها إذا كانت أفضل معلومات تم الوصول اليها عبر استعمال أنسب تقنيات التدقيق. وتكون المعلومات ذات صلة إذا كانت معلومات تدعم ملاحظات وتوصيات مهمة التدقيقبما ينسجم مع أهداف هذه المهمة. وتكون المعلومات مفيدة إذا كانت معلومات تساعد المنشأة على تحقيق أهدافها.

2320- التحليل والتقييم

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

يجب على المدققين الداخليين أن يؤسسوا استنتاجاتهم ونتائج المهمة على تحاليل وتقييمات مناسبة.

2330- توثيق المعلومات

يجب على المدققين الداخليين توثيق معلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة لدعم استنتاجات ونتائج المهمة.

2330.ت.1- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق مراقبة مسألة الإطلاع على وثائق المهمة. ويجب أن يتحصل على موافقة الإدارة العليا و/أو المستشار القانوني عند الإقتضاء وذلك قُبيل تمكين جهات خارجية من الإطلاع على وثائق المهمة.

2330.ت.2- يجب أن يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق قواعد في مجال الإحتفاظ بملفات المهمة وذلك بغضّ النظر عن الوسائل المستعملة لتخزين هذه الملفات. ويجب أن تكون هذه القواعد منسجمة مع توجهات المنشأة وأي متطلبات تشريعية أو متطلبات أخرى في الغرض.

2330.أ.1- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يُعدّ سياسات للتحكم في حماية والإحتفاظ بوثائق المهمة الإستشارية، وكذلك الشان بالنسبة لمسألة تمكين جهات داخلية وخارجية من الإطلاع عليها. ويجب أن تكون هذه السياسات منسجمة مع توجهات المنشأة وأي متطلبات تشريعية أو متطلبات أخرى في الغرض.

2340- الإشراف على المهمة

يجب ان تكون مهمات التدقيق محل إشراف ملائم بما يكفل تحقيق الأهداف وضمان الجودة وتطوير كفاءات الفريق.

التفسير:

يتم تحديد مدى عملية الإشراف على ضوء كفاءة وخبرة المدققين الداخليين ودرجة تعقيد المهمة. يحتفظ الرئيس التنفيذي للتدقيق بكامل المسؤوليات للإشراف على جميع المهمات المنجزة سواء من قبل أو لحساب نشاط التدقيق. ويمكن لهذا الأخير أن يكلّف أحد أعضاء فريق التدقيق من ذوي الخبرة للقيام بعملية الإشراف ويجب التوثيق والإحتفاظ بالإثبات الدال على عملية الإشراف.

2400- تبليغ النتائج

يجب على المدققين الداخليين أن يبلّغوا نتائج المهمات.

2410- معايير التبليغ

يجب أن تتضمّن التبليغات أهداف المهمة ,نطاق المهمة ونتائجها.

2410.ت.1- يجب أن يتضمن التبليغ النهائي لنتائج المهمة الإستنتاجات القابلة للتطبيق والتوصيات و/أو خطط العمل ذات الصلة. حينما يكون ذلك مناسباً فإن رأي المدققين الداخليين يجب أن يكون موجوداً. وعند صدورأي رأي يجب أن ي يأخذ بالإعتبار انتظارات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى، ويجب أن تكون هذه الآراء مدعّمة بمعلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة.

التفسير:

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

الآراء في إطار مهمة تدقيق يمكن أن تكون في شكل سلّم ترقيمي أو استنتاجات أو أي طريقة أخرى في وصف النتائج. مثل هذه المهمة يمكن أن تكون في علاقة بمراقبة مسار محدّد أو المخاطر أو وحدة أعمالز إن صياغة هذه الآراء يتطلّب الأخذ بعين الإعتبار نتائج المهمة ومدى أهميتها.

2410.ت.2- إن المدققين الداخليين مدعوون في إطار التبليغات الخاصة بالمهمة الى ذكر النقاط المرضية المسجّلة في الأداء.

2410.ت.3- عند إبلاغ نتائج المهمة الى أطراف خارج المنشأة يجب أن يتضمّن التبليغ القيود لتداول واستعمال هذه النتائج.

2410.أ.1- تختلف التبليغات المتعلقة بتقدم أشغال ونتائج المهمات الإستشارية من حيث الشكل والمضمون وبحسب طبيعة المهمة وحاجيات العميل المعني بها.

2420- جودة التبليغات

يجب ان تكون التبليغات صحيحة وموضوعية وواضحة وموجزة وبنّاءة وكاملة وفي أوانها.

التفسير:

يكون التبليغ صحيحاً عندما يكون خالياً من الأخطاء والتحريف ويكون وفيّاً للوقائع التي يستند عليها. ويكون التبليغ موضوعياً عندما يكون منصفاً ومحايداً وغير متحيز ويكون نتاجاً لتقييم منصف ومتوازن لجميع الوقائع والظروف ذات الصلة. ويكون التبليغ موجزاً عندما يكون في صلب الموضوع من دون إطالة أو إطناب في ذكر تفاصيل لا طائل من ورائها أو تكرار أو ثرثرة. ويكون التبليغ بنّاءاً عندما يساعد عميل مهمة التدقيق والمنشأة ويفضي الى إدخال التحسينات عند اللزوم. ويكون التبليغ كاملاً عندما لا ينقصه أي شيء اساسي للمعنيين بهذا التبليغ وعندما يحتوي على المعلومات والملاحظات الهامة التي تدّعم الإستنتاجات أو التوصيات. ويكون التبليغ في أوانه عندما يتم إصداره في الوقت المناسب وبالسرعة المطلوبة وذلك حسب أهمية المسألة، مما يمكّن الإدارة من إتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

2421- الخطأ والسهو

إذا احتوى التبليغ النهائي على خطأ أو سهو جسيمين فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بإبلاغ المعلومات المصحّحة الى جميع الأطراف الذين تلقّوا التبليغ الأصلي.

2430- استخدام عبارة: "أنجزت المهمة وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"

يمكن للمدققين الداخليين أن يفيدوا بأن مهماتهم قد تمّ "إنجازها وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" فقط في حال كانت نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة يدّعم هذه الإفادة.

2431- الإفصاح عن حالات عدم التوافق

عندما يؤثّر عدم التوافق مع ميثاق الأخلاقيات ا أو المعايير على مهمة محددة فإنه يجب الإفصاح في مستوى التبليغ على:

- المبادئ أو القواعد السلوكية أو المعايير التي لم يتمّ التقيّد بها.
- أسباب عدم التقيّد.
- تأثير عدم التقيّد على مهمة التدقيق وعلى النتائج التي تم تبليغها.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2440- نشر النتائج

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ نتائج مهمة التدقيق الى الأطراف المعنية.

التفسير:

يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق بالمراجعة والموافقة على التبليغ النهائي للمهمة قبل إرساله، ومع تحديد لمن وكيف سيتم توزيعه. وعندما يفوّض الرئيس التنفيذي للتدقيق هذا الواجب فإنه يحتفظ بكامل المسؤولية.

2440.ت.1- الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن تبليغ النتائج النهائية الى الأطراف التي يمكن أن توفّر الضمان بأن هذه النتائج ستحظى بالعناية المطلوبة.

2440.ت.2- ما لم يوجد نص قانوني أو تشريعي أو نظام داخلي يتعارض مع الآتي، فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق قبل توزيع النتائج الى أطراف لا ينتمون الى المنشأة تنفيذ ما يلي:

- تقييم المخاطر المحتملة بالنسبة للمنشأة.
- التشاور مع الإدارة العليا و/أو المستشار القانوني كلما لزم الأمر.
- الرقابة على نشر النتائج من خلال فرض قيود على استخدامها.

2440.أ.1- الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن إبلاغ النتائج النهائية للمهمات الإستشارية الى العملاء المعنيين بها.

2440.أ.2- أثناء تنفيذ المهمات الإستشارية قد يتم ملاحظة إشكاليات متعلقة بالحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. وكلما كانت هذه الإشكاليات جوهرية للمنشأة فإنه يجب إبلاغها الى الإدارة العليا والمجلس.

2450- الآراء العامة

عند إصدار آراء عامة يجب الأخذ بعين الإعتبار استراتيجيات أهداف ومخاطر المنشأة, وإنتظارات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى. يجب إسناد هذه الآراء العامة بمعلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة.

التفسير:

يتضمّن التبليغ ما يلي:

- النطاق والمجال الزمني الذي يشمله الرأي.
- التحديد من النطاق.
- الأخذ بعين الإعتبار أشغال أخرى ذات علاقة بما في ذلك النشاطات الأخرى التي توفّر خدمات تطمينية.
- ملخّص بالمعلومات التي يدعم الرأي.
- الإطار المرجعي للمخاطر أو للرقابة أو أي معيار يتمّ إستعماله كأساس لصياغة الرأي العام.
- الرأي العام أو الحكم أو الإستنتاج الذي تمّ التوصل اليه.

2500- متابعة سير العمل

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يُعدّ ويضع ويقوم بتعيين نظام متابعة النتائج التي تم إبلاغها الى الإدارة.

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

2500.ت.1- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بوضع مسار متابعة لرصد وضمان أن الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد تم تنفيذها بشكل فعّال أو أن الإدارة العليا قد قبلت المخاطر وذلك بعدم اتخاذ أي إجراء.

2500.أ.1- يجب على نشاط التدقيق الداخلي ان يقوم بمتابعة ما خلصت اليه نتائج المهمات الإستشارية وذلك في إطار الإتفاق المبرم مع العميل المعني.

2600- إبلاغ قبول المخاطر

عندما يخلص الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإدارة قد قبلت بمستوى مرتفع للمخاطر غير مقبول بالنسبة للمنشأة، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يناقش الأمر مع الإدارة. وإذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإشكال لم يُحلّ فإنه يجب عليه إبلاغ المجلس بذلك.

التفسير:

تحديد مدى قبول الإدارة للمخاطر يمكن أن تتم ملاحظته أثناء مهمة تطمينية أو إستشارية أو متابعة تقدّم تنفيذ الإجراءات المتخذة من قبل الإدارة على إثر مهمات سابقة. كما يمكن ملاحظة ذلك عبر وسائل أخرى.

ليس من ضمن مسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق إيجاد حل لهذه المخاطر.

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM



استمارة الدراسة

بسم الله الرحمن الرحيم

استمارة استقصاء

جامعة 20 أوت 1955سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

الأخ الفاضل، الأخت الفاضلة،

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

تحية طيبة وبعد....

تقوم الباحثة بإعداد بحث أكاديمي للحصول على شهادة الماستر تخصص مالية المؤسسة بعنوان**"دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة"** ونأمل من حضرتكم التعاون وتعبئة هذه الاستبانة بدقة وموضوعية، حيث أن قيامكم بذلك يشكل ضمانا لإتمام هذه المذكرة والوصول إلى الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي في تفعيل وتحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية، ونؤكد لكم بأن جميع البيانات والمعلومات التي سيتم الحصول عليها من خلال هذه الاستبانة سوف تعامل بسرية تامة حسب ما تقتضيه قواعد البحث العلمي ولن تستخدم على الإطلاق إلا لخدمة هذا البحث. وعليه أرجو اعتبار تعبئة هذه الاستبانة رجاء خاصا لكل منكم، ووفقنا الله وإياكم لما فيه الخير.

شاكرة لكم سلفا وممتنة على تعاونكم في خدمة البحث العلمي،،،،،

الطالبة/

بن يحي سهام

Email : sihem_benyahia90@yahoo.com

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

ملاحظة: الرجاء وضع علامة (X) إلى المربع المناسب للإجابة.

الجزء الأول: يتعلق هذا الجزء بالمقومات الشخصية.

1- المؤهل العلمي
- ☐ دكتوراه
- ☐ ماجيستير
- ☐ ماستر
- ☐ ليسانس
- ☐ بكالوريا
- ☐ أخرى،(حدد).....

2- التخصص العلمي
- ☐ محاسبة وتدقيق
- ☐ مالية
- ☐ إدارة أعمال
- ☐ بنوك وتأمينات
- ☐ أخرى، حدد:.....

5- المسمى الوظيفي
- ☐ مدير قسم التدقيق
- ☐ مدقق داخلي
- ☐ مدير مالي
- ☐ رئيس قسم
- ☐ رئيس مصلحة
- ☐ أخرى، (تذكر).....

6- سنوات الخبرة:
- ☐ أقل من 5 سنوات
- ☐ من 5 إلى 10 سنوات
- ☐ من 11 إلى 15 سنة
- ☐ أكثر من 15 سنة

7- الشهادات المهنية :
- ☐ شهادة مدقق داخلي
- ☐ أخرى (حدد).....
- ☐ لا توجد

الجزء الثاني: هذا الجزء يتناول دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة المينائية لسكيكدة

المحور الأول: مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال الدور الفعال الذي تلعبه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.						
الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتمتع المدقق الداخلي بمؤسستكم ب:					
	– الكفاءة					
	– الموضوعية					
	– الاستقلالية					
2	الهدف الرئيسي من قيام المدقق الداخلي بضبط نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم هو قيادتها لتحقيق أهدافها.					
3	يعمل نشاط التدقيق الداخلي على تقديم تأكيد معقول بشأن تحقيق المؤسسة لأهدافها.					
4	يهدف المدققون الداخليون إلى تقدير المخاطر المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية الساري بمؤسستكم.					
5	يساهم نشاط التدقيق الداخلي في تحسين وتطوير نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم.					
6	يهدف نشاط التدقيق الداخلي إلى حماية الأصول بمؤسستكم وتحقيق فعالية وكفاية العمليات والبرامج.					
7	يلزم نشاط التدقيق الداخلي موظفي مؤسستكم، بالامتثال للقوانين والسياسات.					

المحور الثاني: مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال منهجيته في التقييم.						
الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يقوم المدقق الداخلي بجمع كل ما يساعده على تقييم نظام الرقابة الداخلية من تعليمات تنفيذ الأعمال، الوثائق المستخدمة،...الخ.					
2	يقوم المدقق الداخلي في مؤسستكم بإعداد وثيقة تحليلية تتضمن نقاطي القوة والضعف، تسمح بالانتقال إلى فحص عمل نظام الرقابة الداخلية.					
3	يقوم المدقق الداخلي باختبار الإجراءات من بدايتها إلى نهايتها بهدف التأكد من تطابق وصف الإجراءات مع ما هو موجود في الواقع بمؤسستكم.					
4	يقوم المدقق الداخلي باختبارات الفهم من خلال فحص تطابق معالجة الوثائق مع ما هو مشار إليه على مخطط تدفق الوثائق بمؤسستكم.					
5	يقوم المدقق الداخلي بإعداد ورقة تقييم أهداف الإجراءات بعد الانتهاء من مرحلة التقييم الأولي بمؤسستكم.					
6	يقدم المدقق الداخلي تقريرا حول الرقابة الداخلية كحوصلة للخطوات المتبعة في تقييم هذا النظام بمؤسستكم.					

المحور الثالث: مساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال مساعدة الإدارة على تحقيق مهامها وفق لجنة coso.						
الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من توثيق نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم، من خلال تحليل الفجوة بين النظام المتوقع والنظام الفعلي.					
2	يسعى نشاط التدقيق الداخلي إلى تقديم تأكيد معقول حول مصداقية وموثوقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية.					
3	يقوم المدقق الداخلي بفحص أنظمة المعلومات بمؤسستكم.					
4	يعتبر المدقق الداخلي في مؤسستكم مسؤول عن تحديد ما إذا كانت هناك معايير تشغيل وضعت لقياس الكفاءة والاستخدام الاقتصادي للموارد.					
5	يقوم المدققون الداخليون بتقديم المساعدة للمديرين الذين يقومون بوضع الأهداف العامة والخاصة والنظم بمؤسستكم.					
6	يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ نتائج المهمة _التقرير النهائي_ إلى المستوى المناسب من الإدارة (الإدارة العليا).					

الملحق رقم 3

قائمة الأساتذة المحكمين

قائمة الأساتذة المحكمين:

الرقم	لقب واسم الأستاذ المحكم	الجامعة
1	أ. بونور جهاد	20 أوت 1955- سكيكدة
2	د. فروم محمد الصالح	20 أوت 1955- سكيكدة

الملحق رقم 4

نتائج spss

قلم الجزائر | WWW.DZPEN.COM

```
GET
  FILE='C:\Users\LENOVO\Desktop\spss finale de prof\SPSS TAYAR.sav'.
DATASET NAME Ensemble_de_données1 WINDOW=FRONT.
CORRELATIONS
  /VARIABLES=A11 A12 A13 A2 A3 A4 A5 A6 A7 CH1
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Corrélations

[Ensemble_de_données1] C:\Users\LENOVO\Desktop\spss finale de prof\SPSS TAYAR.sav

Corrélations

		A11	A12	A13	A2	A3	A4
A11	Corrélation de Pearson	1	,774**	,638**	,301	,229	,390*
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,074	,180	,019
	N	36	36	36	36	36	36
A12	Corrélation de Pearson	,774**	1	,432**	,166	,178	,310
	Sig. (bilatérale)	,000		,009	,334	,299	,066
	N	36	36	36	36	36	36
A13	Corrélation de Pearson	,638**	,432**	1	,244	,095	,117
	Sig. (bilatérale)	,000	,009		,152	,581	,495
	N	36	36	36	36	36	36
A2	Corrélation de Pearson	,301	,166	,244	1	,212	,358*
	Sig. (bilatérale)	,074	,334	,152		,215	,032
	N	36	36	36	36	36	36
A3	Corrélation de Pearson	,229	,178	,095	,212	1	,434**
	Sig. (bilatérale)	,180	,299	,581	,215		,008
	N	36	36	36	36	36	36
A4	Corrélation de Pearson	,390*	,310	,117	,358*	,434**	1
	Sig. (bilatérale)	,019	,066	,495	,032	,008	
	N	36	36	36	36	36	36
A5	Corrélation de Pearson	,255	,144	,458**	,458**	,044	,202
	Sig. (bilatérale)	,134	,404	,005	,005	,798	,237
	N	36	36	36	36	36	36
A6	Corrélation de Pearson	,081	,251	,039	,339*	,352*	,317
	Sig. (bilatérale)	,638	,140	,823	,043	,035	,059
	N	36	36	36	36	36	36
A7	Corrélation de Pearson	-,042	-,029	-,024	,316	,195	,231
	Sig. (bilatérale)	,806	,869	,889	,060	,255	,175
	N	36	36	36	36	36	36
CH1	Corrélation de Pearson	,686**	,610**	,570**	,668**	,523**	,628**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,001	,000
	N	36	36	36	36	36	36

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

Corrélations

		A5	A6	A7	CH1
A11	Corrélation de Pearson	,255	,081	-,042	,686**
	Sig. (bilatérale)	,134	,638	,806	,000
	N	36	36	36	36
A12	Corrélation de Pearson	,144	,251	-,029	,610**
	Sig. (bilatérale)	,404	,140	,869	,000
	N	36	36	36	36
A13	Corrélation de Pearson	,458**	,039	-,024	,570**
	Sig. (bilatérale)	,005	,823	,889	,000
	N	36	36	36	36
A2	Corrélation de Pearson	,458**	,339*	,316	,668**
	Sig. (bilatérale)	,005	,043	,060	,000
	N	36	36	36	36
A3	Corrélation de Pearson	,044	,352*	,195	,523**
	Sig. (bilatérale)	,798	,035	,255	,001
	N	36	36	36	36
A4	Corrélation de Pearson	,202	,317	,231	,628**
	Sig. (bilatérale)	,237	,059	,175	,000
	N	36	36	36	36
A5	Corrélation de Pearson	1	,325	,220	,585**
	Sig. (bilatérale)		,053	,197	,000
	N	36	36	36	36
A6	Corrélation de Pearson	,325	1	,136	,547**
	Sig. (bilatérale)	,053		,427	,001
	N	36	36	36	36
A7	Corrélation de Pearson	,220	,136	1	,403*
	Sig. (bilatérale)	,197	,427		,015
	N	36	36	36	36
CH1	Corrélation de Pearson	,585**	,547**	,403*	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,001	,015	
	N	36	36	36	36

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 CH2
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Corrélations

```
[Ensemble_de_données1] C:\Users\LENOVO\Desktop\spss finale de prof\SPSS TA
YAR.sav
```


WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

Corrélations

		B1	B2	B3	B4	B5	B6
B1	Corrélation de Pearson	1	,246	,095	,287	,213	,154
	Sig. (bilatérale)		,148	,582	,090	,212	,370
	N	36	36	36	36	36	36
B2	Corrélation de Pearson	,246	1	,249	,659**	,428**	,256
	Sig. (bilatérale)	,148		,143	,000	,009	,132
	N	36	36	36	36	36	36
B3	Corrélation de Pearson	,095	,249	1	,410*	,024	,108
	Sig. (bilatérale)	,582	,143		,013	,891	,530
	N	36	36	36	36	36	36
B4	Corrélation de Pearson	,287	,659**	,410*	1	,182	,294
	Sig. (bilatérale)	,090	,000	,013		,289	,082
	N	36	36	36	36	36	36
B5	Corrélation de Pearson	,213	,428**	,024	,182	1	,419*
	Sig. (bilatérale)	,212	,009	,891	,289		,011
	N	36	36	36	36	36	36
B6	Corrélation de Pearson	,154	,256	,108	,294	,419*	1
	Sig. (bilatérale)	,370	,132	,530	,082	,011	
	N	36	36	36	36	36	36
CH2	Corrélation de Pearson	,519**	,722**	,576**	,757**	,569**	,589**
	Sig. (bilatérale)	,001	,000	,000	,000	,000	,000
	N	36	36	36	36	36	36

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

Corrélations

		CH2
B1	Corrélation de Pearson	,519**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	36
B2	Corrélation de Pearson	,722**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
B3	Corrélation de Pearson	,576**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
B4	Corrélation de Pearson	,757**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
B5	Corrélation de Pearson	,569**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
B6	Corrélation de Pearson	,589**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
CH2	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	36

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 CH3
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Corrélations

```
[Ensemble_de_données1] C:\Users\LENOVO\Desktop\spss finale de prof\SPSS TA
YAR.sav
```


WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

Corrélations

		C1	C2	C3	C4	C5	C6
C1	Corrélation de Pearson	1	,437**	,151	,329*	,228	,358*
	Sig. (bilatérale)		,008	,378	,050	,181	,032
	N	36	36	36	36	36	36
C2	Corrélation de Pearson	,437**	1	,400*	,359*	,379*	,473**
	Sig. (bilatérale)	,008		,016	,031	,022	,004
	N	36	36	36	36	36	36
C3	Corrélation de Pearson	,151	,400*	1	,518**	,540**	,619**
	Sig. (bilatérale)	,378	,016		,001	,001	,000
	N	36	36	36	36	36	36
C4	Corrélation de Pearson	,329*	,359*	,518**	1	,624**	,588**
	Sig. (bilatérale)	,050	,031	,001		,000	,000
	N	36	36	36	36	36	36
C5	Corrélation de Pearson	,228	,379*	,540**	,624**	1	,621**
	Sig. (bilatérale)	,181	,022	,001	,000		,000
	N	36	36	36	36	36	36
C6	Corrélation de Pearson	,358*	,473**	,619**	,588**	,621**	1
	Sig. (bilatérale)	,032	,004	,000	,000	,000	
	N	36	36	36	36	36	36
CH3	Corrélation de Pearson	,549**	,701**	,745**	,779**	,774**	,837**
	Sig. (bilatérale)	,001	,000	,000	,000	,000	,000
	N	36	36	36	36	36	36

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

Corrélations

		CH3
C1	Corrélation de Pearson	,549**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	36
C2	Corrélation de Pearson	,701**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
C3	Corrélation de Pearson	,745**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
C4	Corrélation de Pearson	,779**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
C5	Corrélation de Pearson	,774**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
C6	Corrélation de Pearson	,837**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	36
CH3	Corrélation de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	36

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=CH1 CH2 CH3 CH4
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Corrélations

```
[Ensemble_de_données1] C:\Users\LENOVO\Desktop\spss finale de prof\SPSS TA
YAR.sav
```


WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

Corrélations

		CH1	CH2	CH3	CH4
CH1	Corrélation de Pearson	1	,450**	,682**	,835**
	Sig. (bilatérale)		,006	,000	,000
	N	36	36	36	36
CH2	Corrélation de Pearson	,450**	1	,648**	,802**
	Sig. (bilatérale)	,006		,000	,000
	N	36	36	36	36
CH3	Corrélation de Pearson	,682**	,648**	1	,922**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000
	N	36	36	36	36
CH4	Corrélation de Pearson	,835**	,802**	,922**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	
	N	36	36	36	36

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

```
T-TEST
  /TESTVAL=3
  /MISSING=ANALYSIS
  /VARIABLES=A11 A12 A13 A2 A3 A4 A5 A6 A7 B1 B2 B3 B4 B5 B6 C1 C2 C3 C4 C
5 C6
  /CRITERIA=CI(.95).
```

Test-t

```
[Ensemble_de_données1] C:\Users\LENOVO\Desktop\spss finale de prof\SPSS TA
YAR.sav
```

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
A11	36	4,17	1,000	,167
A12	36	3,86	,990	,165
A13	36	3,75	1,052	,175
A2	36	3,94	1,170	,195
A3	36	3,83	1,000	,167
A4	36	3,86	,867	,144
A5	36	4,06	,860	,143
A6	36	3,83	1,056	,176
A7	36	3,78	1,124	,187
B1	36	4,22	,832	,139
B2	36	4,14	,683	,114
B3	36	3,86	1,125	,188
B4	36	3,83	,878	,146
B5	36	3,75	,806	,134
B6	36	4,14	,867	,144
C1	36	3,94	,791	,132
C2	36	3,94	,984	,164
C3	36	3,97	,941	,157
C4	36	3,69	,920	,153
C5	36	3,81	,889	,148
C6	36	4,17	,941	,157

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
A11	7,000	35	,000	1,167	,83	1,51
A12	5,219	35	,000	,861	,53	1,20
A13	4,277	35	,000	,750	,39	1,11
A2	4,844	35	,000	,944	,55	1,34
A3	5,000	35	,000	,833	,49	1,17
A4	5,960	35	,000	,861	,57	1,15
A5	7,364	35	,000	1,056	,76	1,35
A6	4,737	35	,000	,833	,48	1,19
A7	4,152	35	,000	,778	,40	1,16
B1	8,815	35	,000	1,222	,94	1,50
B2	10,011	35	,000	1,139	,91	1,37
B3	4,592	35	,000	,861	,48	1,24
B4	5,693	35	,000	,833	,54	1,13
B5	5,582	35	,000	,750	,48	1,02
B6	7,882	35	,000	1,139	,85	1,43
C1	7,166	35	,000	,944	,68	1,21
C2	5,759	35	,000	,944	,61	1,28
C3	6,201	35	,000	,972	,65	1,29
C4	4,528	35	,000	,694	,38	1,01
C5	5,439	35	,000	,806	,50	1,11
C6	7,438	35	,000	1,167	,85	1,49

WWW.DZPEN.COM | قلم الجزائر