

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

## الموضوع:

واقع التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB - بسكرة -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

من إعداد الطالبتين:

- د. بروبة إلهام

- طرشة زكية

- قحة سارة

### لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ التعليم العالي	- أحمد قايد نور الدين
بسكرة	مقرا	- أستاذ محاضراً	- بروبة إلهام
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضراً	- كحول صورية

الموسم الجامعي: 2021-2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

## الموضوع:

### واقع التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB - بسكرة -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

- د. بروبة إلهام

من إعداد الطالبتين:

- طرشة زكية

- قحة سارة

### لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ التعليم العالي	- أحمد قايد نور الدين
بسكرة	مقرا	- أستاذ محاضر أ	- بروبة إلهام
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر أ	- كحول صورية

الموسم الجامعي: 2021-2022

# بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ الرَّحْمَنُ ① عَلَّمَ الْقُرْآنَ ② خَلَقَ الْإِنْسَانَ ③ عَلَّمَهُ الْبَيَانَ ④ ﴾

[سورة الرحمن, ١-٤]

﴿ وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ ⑧ ﴾

[سورة هود, ٨٨]

# شكر وعرfan

قال الله تعالى: ﴿ وَمَنْ شَكَرَ فَإِنَّمَا يَشْكُرُ لِنَفْسِهِ ﴾

وقال رسوله الكريم صلى الله عليه وسلم: " من لم يشكر الناس، لم يشكر الله عز وجل "

فالحمد والشكر لله أولا وآخرا

نتقدم بأرقى وأسمى عبارات الشكر الجزيل إلى من يقول فيهم الشاعر:

" قم للمعلم وفه التبجيلا كاد المعلم أن يكون رسولا "

يسعدنا أن نتقدم بجزيل الشكر والتقدير والامتنان والعرfan بالجميل إلى الأستاذة المشرفة الدكتورة بروية إلهام التي تفضلت بقبولها الإشراف على هذه المذكرة، ولم تبخل علينا بتوجيهاتها النيرة ونصائحها القيمة وعلى تواضعها اللامتناهي في المعاملة فكانت نعم المشرفة جزاها الله كل خير، فقد كان لها الأثر الطيب في إخراج هذه المذكرة في صورتها النهائية.

كما نتقدم بشكرنا وتقديرنا المسبق إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة على قبولهم مناقشة المذكرة وعلى جهوداتهم وتصحيحاتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر كفاءة من الدراسة.

وكما نتوجه بخالص الشكر أيضا لكل من ساعدنا في إعداد الدراسة الميدانية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة- إلى كل من المدير على قبولنا، عمال المؤسسة على حسن الاستقبال والمعاملة وخاصة إلى السيد رئيس مصلحة التدقيق والسيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية على تقديم المعلومات والمساعدات اللازمة.

وكل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع.

نشكر كل هؤلاء على مدهم يد العون لنا.

طرشة زكية & فحة سارة

# الإهداء

بسم الله، اللهم لك الحمد ولك الشكر كما ينبغي لجلال وجهك ولعظيم سلطانك  
والصلاة والسلام على نبينا محمد نبي الرحمة صلى الله عليه وسلم

أهدي ثمره هذا الجهد والعمل المتواضع إلى من قال في شأنهما الله عز وجل:

﴿ وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا ﴾

إلى كل أفراد عائلتي بالأخص أحواتي

إلى زميلتي ورفيقتي التي تقاسمت معها هذا العمل

إلى كل من ساعدني في هذا العمل

أهدي عملي هذا إلى كل هؤلاء راجيا من الله تعالى أن يتقبل منا ثمره هذا العمل والجهد المتواضع

# الإهداء

بسم الله، والحمد والشكر لله

والصلاة والسلام على سيدنا محمد المختار صلى الله عليه وسلم

أما بعد،

أهدي ثمرة هذا الجهد

إلى والداي الكريمين حفظهما الله

إلى أفراد أسرتي

إلى زميلتي في هذا العمل صديقتي العزيزة ورفيقة دربي

إلى أساتذتي ورفقاء دراستي

إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع ولو بالكلمة الطيبة جازاهم الله خيرا

وفي الأخير، أرجو من الله تعالى أن يجعل هذا العمل عملا نافعا

طرشة زكية

## ملخص الدراسة

### ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز واقع التدقيق الداخلي للثببتات وذلك عن طريق إسقاط الجانب النظري للدراسة على مؤسسة التجهيز والتصنيع TIFIB-بسكرة-، حيث يتمثل مجتمع الدراسة المستهدف المدقق الداخلي ورئيس مصلحة المحاسبة بمؤسسة التجهيز والتصنيع TIFIB-بسكرة-.

وفي إطار دراستنا هذه اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة من اجل دراسة وشرح إشكالية البحث ومحاولة اختبار الفرضيات بكل موضوعية وحياد بعيدا عن التحيز والحكم الشخصي، وتمثلت أداة الدراسة في المقابلة في المؤسسة محل الدراسة في الفترة الممتدة من 2019/2020.

وبعدها توصلنا في الأخير إلى جملة من النتائج تكمن في أن نجاح أي مؤسسة يعتمد جليا على جودة التدقيق الداخلي ومدى فاعلية تطبيقه، فيما يخص اكتشاف الأخطاء ومتابعتها إلى غاية تصحيحها، ومن أجل الوصول إلى الهدف الذي تسعى إليه أي مؤسسة الذي يكمن في السعي في رفع من قيمتها في شتى المجالات وضمان استمراريتها وجب التأكد من وجود حماية كافية على أصول المؤسسة والسياسات والخطط عند تطبيقها، والعمل وفق برنامج يعزز من ثقة أصحاب المصالح ويسمح بوضع خطة علاجية لتلك الثغرات.

وبناء على ما توصلنا إليه من نتائج قمنا بتقديم مجموعة اقتراحات رأينا فيها أنه من الضروري تدعيم خلية التدقيق الداخلي بالعدد الكافي من الأفراد المؤهلين علميا وعمليا وذلك من أجل توحيد جهودها، بالإضافة إلى الوقوف على التقييم الدوري والمنظم للثببتات المتواجدة على مستوى مؤسسة النسيج والتجهيز باعتبارها الحجر الأساس في المؤسسة.

### الكلمات المفتاحية:

التدقيق، الثببتات، تدقيق الثببتات، المدقق الداخلي، التدقيق الداخلي.



**Abstract:**

This study aims to highlight the reality of internal scrutiny of the installations by dropping the theoretical aspect of the study on the TIFIB –Biskra– Processing and Manufacturing Establishment where the target study community is the internal auditor and the head of the accounting department of the TIFIB –Biskra.

As part of This study, we drew on the analytical descriptive curriculum and a case study curriculum in order to study and explain the problem of research and try to test hypotheses objectively and impartially away from bias and personal judgment. The study tool was the interview in the institution in question in the period from 2019/2020.

Then we finally came to a number of conclusions: the success of an institution depends clearly on the quality of internal audit and the effectiveness of its application. With regard to the detection and follow-up of errors to the purpose of correcting them, and in order to reach the objective pursued by an institution that is to seek to increase its value in various fields and ensure its continuity, It is necessary to ensure that there is adequate protection over the institution's assets, policies and plans when applied and working on a programme that strengthens stakeholders' confidence and allows for a remedial plan for those gaps.

Based on our findings, we have put forward a set of suggestions in which we deemed it necessary to strengthen the internal audit cell with a sufficient number of scientifically and practically qualified individuals in order to consolidate its efforts, as well as to identify the periodic and systematic evaluation of the installation at the textile and processing institution level as the foundation stone of the institution.

**Keywords:**

Internal Audit, Installations, Installation Audit, Internal Auditor, Internal Audit Realit.

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	شكر وعرفان
-	الإهداء
-	الملخص
-	فهرس المحتويات
-	قائمة الأشكال
-	قائمة الجداول
-	قائمة المختصرات
-	قائمة الملاحق
أ-خ	مقدمة
34-8	الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي
9	تمهيد
18-10	المبحث الأول: ماهية التدقيق
14-10	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق
13-10	الفرع الأول: مفهوم التدقيق
14-13	الفرع الثاني: أهداف التدقيق
14	الفرع الثالث: طرق التدقيق
18-14	المطلب الثاني: مستويات التدقيق
17-14	الفرع الأول: معايير التدقيق
18-17	الفرع الثاني: أخلاقيات وسلوكيات مهنة التدقيق
18	المطلب الثالث: الإجراءات العامة للتدقيق
19	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي
23-19	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

## فهرس المحتويات

20-19	الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي وأهدافه
23-21	الفرع الثاني: المدقق الداخلي
25-24	المطلب الثاني: مبادئ التدقيق الداخلي وأنواعه
24	الفرع الأول: مبادئ التدقيق الداخلي
25-24	الفرع الثاني: أنواع التدقيق الداخلي
26-25	المطلب الثالث: موقع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري وخدماته
26-25	الفرع الأول: موقع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري
26	الفرع الثاني: خدمات التدقيق الداخلي
33-26	المبحث الثالث: الجوانب الخاصة للتدقيق الداخلي
30-27	المطلب الأول: سير مهنة التدقيق الداخلي
28-27	الفرع الأول: مرحلة التحضير
29-28	الفرع الثاني: مرحلة التنفيذ
30-29	الفرع الثالث: مرحلة الاستخلاص
31-30	المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي
31-30	الفرع الأول: أدوات وصفية
31	الفرع الثاني: أدوات استفهامية
33-32	المطلب الثالث: لجان التدقيق
33-32	الفرع الأول: مفهوم لجان التدقيق
33	الفرع الثاني: وظائف لجان التدقيق الخاصة بالتدقيق الداخلي
33	الفرع الثالث: آليات عمل لجان التدقيق
34	خلاصة الفصل
70-35	الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للتشبيات في المؤسسة الاقتصادية
36	تمهيد
53-37	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التشبيات

## فهرس المحتويات

43-37	المطلب الأول: مفهوم التثبيتات
38-37	الفرع الأول: تعريف التثبيتات وشروط الاعتراف بها
43-38	الفرع الثاني: الاهتلاكات وحسائر والقيمة
47-43	المطلب الثاني: أنواع التثبيتات
45-43	الفرع الأول: التثبيتات غير الملموسة والملموسة
45	الفرع الثاني: التثبيتات في شكل امتياز والتثبيتات الجاري إنجازها
47-45	الفرع الثالث: التثبيتات المالية
53-47	المطلب الثالث: تقييم التثبيتات
51-47	الفرع الأول: تقييم التثبيتات المعنوية والعينية
52-51	الفرع الثاني: تقييم التثبيتات في شكل امتياز والتثبيتات الجاري إنجازها
53-52	الفرع الثالث: تقييم التثبيتات المالية
60-53	المبحث الثاني: الوسائل والإجراءات العامة للتدقيق
54-53	المطلب الأول: وسائل فحص الحسابات
54	الفرع الأول: المشاهدة العينية
54	الفرع الثاني: فحص الدفاتر والوثائق
56-54	المطلب الثاني: جوانب أخرى للتدقيق
56	المطلب الثالث: الإجراءات العملية للتدقيق
58-56	الفرع الأول: أدلة الإثبات
60-58	الفرع الثاني: أوراق العمل
69-60	المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للتثبيتات
61-60	المطلب الأول: التحقق من الأصول
67-61	المطلب الثاني: تدقيق التثبيتات المعنوية والعينية
63-61	الفرع الأول: تدقيق التثبيتات المعنوية (غير ملموسة)
67-63	الفرع الثاني: تدقيق التثبيتات الملموسة

## فهرس المحتويات

69-67	المطلب الثالث: تدقيق التثبيتات المالية
70	خلاصة الفصل
92-71	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة -
72	تمهيد
82-73	المبحث الأول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة-
76-73	المطلب الأول: نشأة المؤسسة و التعريف بها
75-73	الفرع الأول: نشأة مؤسسة TIFIB
76-75	الفرع الثاني: التعريف بالمؤسسة صناعية النسيج والتجهيز بسكرة
78-76	المطلب الثاني: نشاط وأهداف المؤسسة
77-76	الفرع الأول: نشاط المؤسسة
78-77	الفرع الثاني: أهداف المؤسسة
82-79	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB
87-83	المبحث الثاني: برنامج التدقيق الداخلي والتعريف بتثبيتات مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة-
86-83	المطلب الأول: برنامج التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة
87-86	المطلب الثاني: التعريف بتثبيتات مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة
92-87	المبحث الثالث: واقع التدقيق الداخلي للتثبيتات بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة-
90-87	المطلب الأول: إجراءات تدقيق التثبيتات
88-87	الفرع الأول: إجراءات تدقيق التثبيتات المعنوية
89-88	الفرع الثاني: إجراءات المراجعة لحسابات التثبيتات المادية
90-89	الفرع الثالث: تثبيات قيد الإنجاز
92-90	المطلب الثاني: ملاحظات المدقق الداخلي وتقريره النهائي
93	خلاصة الفصل
98-94	خاتمة
-	قائمة المراجع

## فهرس المحتويات

-	قائمة الملاحق
---	---------------

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
43	المعاملات الضريبية للاهتلاك المتناقص	01
84	بطاقة تعريف للمؤسسة	02
90-89	برنامج التدقيق	03
92	خطة العمل التصحيحية المالية	04
93-92	تثبيتات المؤسسة	05
96	التغيير في الأصول الثابتة والأصول المالية غير الجارية	06
96	اهتلاك تثبيتات المؤسسة	07

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
خ	نموذج الدراسة	01
18	معايير التدقيق	02
23	صفات المدقق الداخلي	03
32	مراحل سير مهمة التدقيق	04
51	الفرق بين الأسهم والسندات	05
79	تسمية الشركات	06
88	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	07
91	رسالة مهمة	08
98	التقرير النهائي للمدقق الداخلي	09



قائمة المختصرات

الاختصار	المصطلح المقابل باللغة الأجنبية	معنى المصطلح باللغة العربية
TIFIB	Tissage et finissage Biskra-	مؤسسة النسيج والتجهيز-بسكرة-
AAA	American Accounting Association	جمعية المحاسبة الأمريكية
IIA	Institute of internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
QCI	Questionnaire de control interne	استبيان الرقابة الداخلية
SCF	Système de comptabilité financière	النظام المحاسبي المالي
ISA	International Standards of Auditing	المعايير الدولية للتدقيق
DISTITEX	Société nationale de distribution de produits textiles	المؤسسة الوطنية لتوزيع المنتجات النسيجية
INDITEX	Industrial National Tissue Corporation	المؤسسة الوطنية للأنسجة الصناعية
ECOTEX	National Cotton Clothing Detailing Foundation	المؤسسة الوطنية لتفصيل الملابس الجاهزة القطنية
SOITEX	Fondation nationale des industries textiles de la soie	المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الحريرية
COTITAX	Fondation nationale des industries textiles soufies	المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الصوفية
ELATEX	Fondation nationale pour l'industrie de la fibre de laine	المؤسسة الوطنية لصناعة الألياف النسيجية الصوفية
TEXALG	Algérie Textiles	الجزائرية للمنسوجات

## قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	برنامج التدقيق لمؤسسة النسيج والتجهيز
02	رسالة مهمة
03	مسمى وظيفي
04	خطة تصحيحية
05	تشبيطات المؤسسة
06	ميزان المراجعة
07	أوراق ثبوتية
08	التسجيل المحاسبي لاقتناء تثبيت
09	التغير في الأصول
10	اهتلاك التثبيتات
11	تقرير المدقق



مقدمة عامة

قد صاحب التطور الذي شهده العالم على مر العصور تطوراً على مستوى حجم ونشاطات المؤسسات الاقتصادية، فانتقلت من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسات ضخمة ذات عمليات متشعبة كبيرة الحجم، تنفصل الملكية فيها عن التسيير، ما أوجب ضرورة الاقتداء بجملة من الوسائل والتقنيات واتخاذها للتدابير والإجراءات اللازمة لإعطاء الضمانات الكافية لمتعاملها ومستخدمي بياناتها المالية وتفادي الوقوع في الأخطار المحتملة وكذا ضمان بقائها واستمراريتها المرهونين بمدى عدالة وصدق قوائمها، وكل ذلك يتطلب القيام بما يسمى بعملية التدقيق سواء كان داخلياً أو خارجياً، ونظراً لأهمية هذا الأخير نجد ضمن هيكل المؤسسة تدقيق الحسابات وهي عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية، ومن ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية، وكذا التحقق من مدى مطابقة عناصر هذه القوائم المالية للواقع الحقيقي لها.

وكما نجد في أغلب المؤسسات الاقتصادية وكوظيفة مستقلة ما يعرف بالتدقيق الداخلي الذي أصبح جزءاً لا يتجزأ من الهيكل التنظيمي بحيث تخصص له خلية خاصة داخل المؤسسة " خلية التدقيق الداخلي"، وتعتبر هذه الوظيفة كونها نشاط تقييمي يهدف إلى فحص ومراجعة العمليات المالية والمحاسبية في المؤسسة لتحقيق الدقة المحاسبية وتقييم أنشطة المؤسسة ومختلف أنظمتها بالإضافة إلى للمحافظة على الأصول وحمايتها.

وفي هذه الدراسة أردنا أن يكون موضوعنا معالج وملم لمختلف التثبيات والتعرف على كيفية تدقيقها في الواقع بالمؤسسة الاقتصادية على عكس الدراسات السابقة التي صادفتنا أثناء بحثنا، والتي كانت مقتصرة على نوع معين من التثبيات، كالتثبيات العينية والمعنوية دون غيرها وهذا ما أردنا الوقوف عليه من خلال دراستنا الميدانية في مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة-، ومن خلال ذلك طرحنا الإشكالية التالية:

**طرح الإشكالية والأسئلة البحثية:**

**طرح الإشكالية:**

بناء على ما تقدم يمكن تحديد إشكالية هذا البحث في التساؤل التالي:

**ما هو واقع التدقيق الداخلي للتثبيات بالمؤسسة الاقتصادية TIFIB؟**

**الأسئلة البحثية:**

من خلال هذه الإشكالية تنبثق مجموعة من الأسئلة الفرعية والمتمثلة فيما يلي:

○ ما مفهوم التدقيق الداخلي؟ وماهي المعايير التي يقوم عليها؟

○ فيما تمثل تثبيات المؤسسة؟ وماهي طرق تقييمها؟

○ كيف يتم تدقيق حسابات التثبيات في المؤسسة محل الدراسة؟

**الدراسات السابقة:** من بين الدراسات التي اعتمدنا عليها في الدراسة:

1. دراسة عزيز لوجاني، (2020)، دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة. سعت هذه الدراسة إلى إبراز الدور الريادي للتدقيق الداخلي ومساهمته في تحسين جودة مخرجات النظام المالي والمحاسبي، ومنه التقليل من حدة المخاطر والهزات المالية وبالتالي الوصول إلى حماية الأصول وممتلكات المؤسسة، وذلك بالاعتماد على أداة الاستبيان وقد تم الاستعانة ببرنامج spssv.23 لإجراء مختلف الاختبارات الإحصائية ولقياس دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، تم استخدام نموذج تصوري مبسط وذلك في شكل متغيرين أحدهما مستقل والآخر تابع بالإضافة إلى متغيراتهم الوسيطة، وتوصلت الدراسة إلى أن وظيفة الداخلي هي وظيفة إلزامية تعمل على زيادة الموثوقية في القوائم المالية والمحاسبية للمؤسسات، مما يسمح بزيادة القيمة السوقية للمؤسسة وحصص هذه الأخيرة في السوق المالي، كما بينت الدراسة أن مخرجات وظيفة التدقيق الداخلي بمثابة قاعدة قرار سواء للإدارة العامة للمؤسسة أو لمستعملي القوائم المالية للآخرين.

2. دراسة عمامرة ياسمين، (2020)، تصور نموذج التقييم الدوري للثبتيات المادية للمحافظة على قيمة المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية مناجم الفوسفات - somiphos تبسة-مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، العدد 1، المجلد 09.

يهدف هذا البحث إلى إبراز أهمية التقييم الدوري للثبتيات المادية وعلاقته بالمحافظة على قيمة المؤسسة، مع التركيز على طريقة إعادة تقييم الثبتيات المادية، وذلك من خلال تطبيقها على الثبتيات المادية لمؤسسة مناجم الفوسفات، وتوضيح مختلف الآثار الناجمة عن هذه الطريقة على القوائم المالية، وإبراز أهميتها بالنسبة للمؤسسة الجزائرية، وهذا بتوظيف المنهج الوصفي كمنهج رئيسي، واستخدام منهج دراسة حالة مستمد من حقائق واقعية من المؤسسة محل الدراسة، والمنهج التحليلي كمنهج مساعد. وبعد إسقاط المفاهيم النظرية على واقع المؤسسة تم التوصل إلى أن نشاط المؤسسة يقوم على الثبتيات المادية لما لها من أهمية بالغة داخل المؤسسة، لأنها تمثل حجر الأساس مما يتطلب وجوب المحافظة عليها والقيام بعملية تقييمها بصفة دورية نظرا للتغيير السريع الذي يميز البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة، مما قد يؤدي إلى تدهور المنافع الاقتصادية.

3. محمد مين علون، (2018)، الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية" دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة"، مجلة الحقيقة، العدد 43.

سعت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية عموما، وواقع تطبيقها بديوان الترقية والتسيير العقاري خصوصا، وهذا بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي والاستعانة بمنهج دراسة حالة لإسقاط الدراسة النظرية على واقع مؤسسة عمومية جزائرية.

وخلصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يعمل على تقييم وتحسين أنظمة الرقابة وعمليات إدارة المخاطر، ولتحقيق هذه الوظائف بفعالية لا بد من تغطيته لجميع نشاطات ووظائف المؤسسة، بالإضافة إلى تمتع الشخص المكلف بأداء مهمة أو وظيفة التدقيق الداخلي بدرجة كبيرة من النزاهة والإمام بالميدان.

4. شناي عبد الكرم وعقاري مصطفى، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي تقييم التثبيتات المادية والمعنوية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد التاسع، المجلد الثاني.

يهدف هذا البحث إلى إبراز مختلف النقاط التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يخص التثبيتات العينية والمعنوية من تقييم وتسجيل وإفصاح وأثر ذلك في تحسين نوعية المعلومة المحاسبية، يكون نتيجتها تقديم قوائم مالية ذات مصداقية تعبر فعلا عن الوضع الحقيقي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، تطمئن أصحاب المصالح وتمكنهم من اتخاذ القرارات، وهذا بالاستعانة بمنهج متعددة تعني بأغراض الموضوع، فبالإضافة إلى المنهج الوصفي عند تناول الإطار النظري، سيتم تطبيق المنهج التحليلي من أجل الإطار التطبيقي.

وقد توصلت الدراسة إلى أن تحسين المعلومة المحاسبية مرهون بتطبيق قواعد التقييم والتسجيل التي جاء بها النظام المحاسبي المالي المتوافقة مع معايير المحاسبة الدولية، وحتى نقول أن المعلومة المحاسبية ذات نوعية يجب أن تعبر عن الواقع وبالتالي استخدام التقييم بالقيمة العادلة للتثبيتات.

5. علون محمد لمين، (2016)، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور استخدام نظام المعلومات المحاسبية في تحسين وتفعيل التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، وهذا بالاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي، والاستعانة بمنهج دراسة حالة للمؤسسة محل الدراسة، أما فيما يتعلق بالأدوات الميدانية فقد تم اعتماد المقابلة، القوائم الاستقصائية وتحليل مختلف الوثائق والبيانات الخاصة بالمؤسسة. وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي أصبح ضرورة وجزء لا يتجزأ من أنشطة جميع المؤسسات على اختلاف أعمالها، بالإضافة إلى أن ممارسة عملية التدقيق الداخلي تتم وفق خطوات ومراحل متكاملة ومتراطة طبقا للمبادئ ومعايير متعارف عليها تنتهي بإعداد تقرير يوجهه للأطراف الطالبة والمستفيدة منه، يحتوي على الإدلاء عن رأي انتقادي ومحايد حول مدى سلامة تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة من جهة، وصدق وسلامة القوائم المالية المعدة من طرفها من جهة أخرى.

### ما يميز داستنا عن الدراسات السابقة:

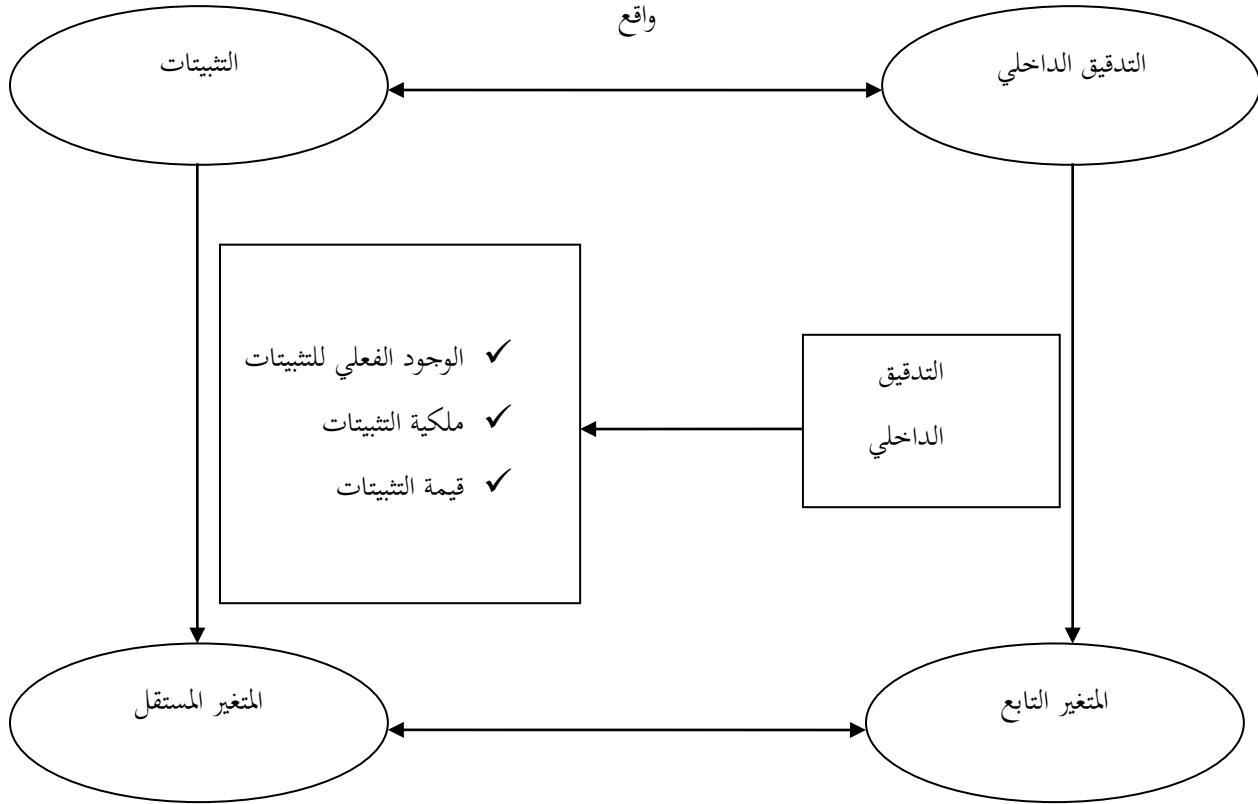
ساهمت مجمل الدراسات السابقة التي تم تناولها في موضوعنا في فهمنا الجيد والدقيق لمتغيراتنا البحثية، حيث أنه ورغم ندرة الدراسات السابقة المتعلقة بموضوعنا والشاملة لكل متغيراته بصفة مباشرة، إلا أننا استفدنا منها بربط كل متغير من دراستنا والدراسة التي تناولته، فمنها من تطرقت إلى التدقيق الداخلي كمتغير تابع لدراستنا، في حين تطرقت الأخرى إلى معالجة مختلف جوانب التثبيتات، حيث تمثل هذه الأخيرة المتغير المستقل لموضوع بحثنا.

وقد تمثلت بالإضافة التي قدمتها دراستنا وتحلوا منها الدراسات السابقة هي محاولة دمج المتغيرين المتمثلين في التدقيق الداخلي والتثبيتات بأنواعها في دراسة واحدة ومحاوله الإلمام بكل جوانبها.

نموذج وفرضيات الدراسة:

نموذج الدراسة:

لقد قمنا بصياغة نموذج تصوري مبسط، من أجل معالجة الإشكالية المطروحة، من خلال مخطط مختصر يوضح متغيرات الدراسة، المتغير التابع وهو التدقيق الداخلي والمتغير المستقل وهو الثببتات، وذلك من خلال الشكل التالي:



فرضيات الدراسة:

يمكن صياغة عدة فرضيات كإجابات احتمالية عن أسئلة الموضوع:

- التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل التنظيم المعين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم، بناء على معايير عامة، معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقارير.
- يقصد بالثببتات الأصول الثابتة بما فيها الثببتات المعنوية، العينية والمالية التي تمتلكها المؤسسة وتحت رقابتها وتستعمل في إطار نشاطها العادي، ويتم تقييمها بطريقة التكلفة.
- التدقيق الداخلي للثببتات يتم وفق إجراءات محددة تساعد في تحديد مواطن القوة والضعف التي يتميز بها نظام الرقابة الداخلية كما يقدم توصيات لتصحيح النقائص الناتجة عن بعض الأخطاء المحاسبية المتعلقة بالثببتات وهذا يكون في تقرير المدقق النهائي

## المقدمة

حيث يقدم حوصلة العمل والنتائج النهائي لعمل المدقق، فهو يعتبر الأداة أو الوسيلة التي يقوم من خلالها المدقق بالتعبير عن رأيه حول ما تم تدقيقه.

**التموضع الاستمولوجي ومنهج البحث:**

**التموضع الاستمولوجي:**

تقوم هذه الدراسة على معالجة الإشكالية المطروحة التي تربط بين المتغيرين الاثنين، المتغير الأول المستقل الذي تمثل في التثبيات، والمتغير الثاني الذي تمثل في التدقيق الداخلي، بحيث تكون المعالجة باستخدام طرق كيفية، وإتباع المنهج الوصفي التحليلي، وكذا بالاعتماد على النموذج الوضعي (الواقعي أو الوصفي) الذي سيمكننا من شرح إشكالية الدراسة والقيام بتحليل عناصرها واختبار فروضها وتلخيص نتائجها.

**منهج البحث:**

بغية الإلمام والإحاطة بمختلف جوانب البحث والإجابة عن الإشكالية المعتمدة، واختبار صحة الفرضيات، تعتمد الدراسة بصورة أساسية على المنهج الوصفي التحليلي الذي يمكن من وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع بغرض التعرف على التدقيق الداخلي للتثبيات بالمؤسسة الاقتصادية، ومنهج دراسة حالة الذي يمكن من التعمق وفهم مختلف جوانب الموضوع وكشف أبعاده من خلال الزيارات الميدانية للمؤسسة محل الدراسة، إضافة إلى الملاحظة والمقابلات مع دراسة وتحليل مختلف الوثائق والبيانات والمعطيات الفعلية.

**تصميم البحث:**

تم تصميم البحث وفق الأبعاد التالية:

- نوع الدراسة: دراسة واقع التدقيق الداخلي للتثبيات.
- مدى تدخل الباحث: دراسة الأحداث كما هي في الواقع بكل موضوعية وبعيدا عن التحيز.
- التخطيط للدراسة: مخططة (ميدانية).
- وحدة التحليل (مجتمع الدراسة): يتكون مجتمع الدراسة من المدقق الداخلي ورئيس مصلحة المحاسبة في مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بسكرة.
- المدى الزمني: 2022/2021.

**أهمية موضوع البحث:**

تتجلى أهمية البحث من خلال تسليط الضوء على التدقيق الداخلي كونه تقنية تمكن في الحفاظ على ممتلكات المؤسسة وتحقيق مصداقية بياناتها.

كما تنبع أهمية هذه الدراسة من حاجة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إلى التطبيق الفعال للتدقيق الداخلي لكونه يساعد في تأدية أنشطتها بصورة سليمة من أجل تحقيق أهدافها المنشودة.

**أسباب اختيار الموضوع:**



## المقدمة

هناك عدة أسباب دفعت الباحث إلى اختيار الموضوع وهي:

- قابلية الموضوع للدراسة وذلك لارتباطه بمجال التخصص.
- الرغبة في التعرف على واقع التدقيق الداخلي للثببتات ومدى إزاميته في المؤسسة الاقتصادية.
- قلة الدراسات والأبحاث المتعلقة بالموضوع، والتي اقتصرت على الثببتات المعنوية والعينية فقط.

### أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى:

- التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.
- التعرف على مختلف الثببتات الموجودة في المؤسسة وكيفية التعامل معها.
- الاطلاع على إجراءات تدقيق الثببتات داخل مؤسسة النسيج والتجهيز من خلال الجانب التطبيقي.

### هيكل البحث:

من أجل معالجة الإشكالية المطروحة قام الباحث بتقسيم موضوع البحث إلى ثلاثة فصول:

حيث نتناول في الفصل الأول الموسوم الإطار النظري للتدقيق الداخلي، أما الفصل الثاني فقد تطرقنا إلى التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية، أين تمحور الفصل حول المؤسسة الاقتصادية ومدخل للتدقيق المحاسبي بداية بالمفاهيم العامة حول الثببتات من مفهوم وطرق تقييم، إضافة إلى الوسائل والإجراءات العامة للتدقيق وأخيرا التدقيق الداخلي للثببتات بأنواعها.

أما الفصل الثالث المعنون بواقع التدقيق الداخلي للثببتات بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB - بسكرة -، فقسم إلى تقديم المؤسسة محل الدراسة ومن ثم إلى واقع التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية محل الدراسة وفي الأخير إلى إجراءات التدقيق الداخلي للثببتات.

# الفصل الأول:

الإطار النظري للتدقيق الداخلي

### تمهيد

أحدثت التغييرات المهنية والاقتصادية والاجتماعية تغيرات هامة في مهنة التدقيق بصفة عامة والتدقيق الداخلي بصفة خاصة، حيث لقي التدقيق الاهتمام الواسع والكبير من قبل مهتمي وظيفة التدقيق على غرار الهيئات الحكومية وكذلك مهني مهنة التدقيق، وكذلك الباحثين، الشيء الذي أدى إلى حصول تطور هائل في وظيفة التدقيق، مما جعله محل اهتمام غالبية المؤسسات الاقتصادية.

كما زاد انفصال الملكية وكبر حجم المؤسسات الاقتصادية وتعدد أنشطتها الاقتصادية وممتلكاتها دافعا رئيسيا للاهتمام بوظيفة التدقيق التي أصبحت بمثابة الوجه العاكس لصدق المعلومات المحاسبية والمالية لقوائمها المالية، كما يمثل تزايد مطالب المساهمين لموثوقية أكبر لهذه القوائم المالية والمحاسبة والحرص على حماية وضمن حقوقهم، وحقوق الأقلية الأخرى أحد الأسباب الدافعة للاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتطويرها، ومن هنا كان لا بد من وجود مدققين داخليين ذوي خبرة لضمن صحة ودقة القوائم المالية والمحاسبية.

ولقد برزت حاجة المؤسسات إلى التدقيق الداخلي نتيجة لتطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية، مما دفع الشركات تدريجيا إلى تعيين مدققين داخليين يتقاضون أجرة من المؤسسات ولهم نفس مهام المدقق الخارجي، حيث هدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة جميع أفراد المؤسسة على تأدية مسؤوليتهم بفعالية، وهذا من خلال تزويدهم بمختلف المعلومات والتوصيات والتحليلات باستخدام أدوات التدقيق المنصوص عليها ووفق مراحل معينة.

وقد تم التطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- **المبحث الأول:** ماهية التدقيق.
- **المبحث الثاني:** مفهوم التدقيق الداخلي.
- **المبحث الثالث:** الجوانب الخاصة للتدقيق الداخلي.

### المبحث الأول: ماهية التدقيق

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات بأنواعها عبر الزمن من تطور في العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها، جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر معها، هذا الأخير أدى إلى ضرورة تبني وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة، تتمتع بثقة مختلف مستخدمي البيانات المالية وغير المالية، كما تتصف بخاصية الموضوعية والحياد، حيث يعتبر التدقيق وسيلة وليس غاية إذ يخدم تلك الأطراف المستخدمة للقوائم المالية المدققة والتي تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها، ومن أجل رفع كفاءة وجودة الخدمات المقدمة من طرف المدقق لا بد من قياسات ومعايير تتحكم في عملية التدقيق، ولعل من أبرز الأمور التي تميز أي مهنة هي التزام ممتنيتها بمبادئ سلوكية تحكم تصرفاتهم المهنية، فثقة الفرد في مهنة ما تتزايد بالتزام قواعد السلوكيات والأخلاق. إذ أن الجزء الصعب من هذه الأخلاقيات ليس معرفة ما يجب القيام به، ولكن الالتزام بها.

سنتناول في هذا المبحث مفهوم مهنة التدقيق والمعايير القائم عليها بالإضافة إلى أخلاقيات وسلوكيات ممارسة هذه المهنة.

### المطلب الأول: مفاهيم عامة حول التدقيق

لقد تعددت التعاريف الخاصة بمفهوم التدقيق بفضل التطور الحاصل في مهنة التدقيق من جهة، والتغيرات التي عرفها العالم على المستوى الاقتصادي والمالي والاجتماعي، حيث عرف التدقيق من عدة جهات حكومية وأخرى أكاديمية مما جعله ذاتاهية بالغة لدى العديد من الأطراف وحتى الملاك وهذا ما جعله أهم أداة أو وسيلة رقابية تستخدم للتحقق من مدى سلامة وصحة القوائم المالية وعدالتها وهذا من خلال طرق تحدد مدى كفاية أنظمة الرقابة الداخلية.

### الفرع الأول: مفهوم التدقيق

أولاً: تعريف التدقيق

للتدقيق عدة تعريفات نذكر منها ما يلي: (خيوطاس، 2015)

أ. تعريف التدقيق لغة واصطلاحاً:

1. لغة: من الفعل دقق، يدقق، تدقيقاً، ونقول دقق الشيء بمعنى صيره دقيقاً، ودقق في الشيء بمعنى استعمل الدقة فيه، كما أن الدقة هي الضبط والإحكام والتدقيق عند العلماء هو إثبات الدليل بالدليل أو إثبات المسألة بدليل، كما أن التحقيق هو إثبات المسألة بالدليل، والمدقق أعلى رتبة من المحقق.

2. اصطلاحاً: هو عملية يبدي فيها الممارس استنتاجاً مصمماً لرفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين باستثناء الجهة المسؤولة بشأن تقييم أو قياس الموضوع وهي المعلومات التي تنجم عن تطبيق المقاييس، مع الأخذ بعين الاعتبار أن هدف عملية التأكيد المعقولة هو تقليل مخاطر عملية التأكيد إلى مستوى مقبول في الظروف العملية كأساس لشكل إيجابي من التعبير عن الاستنتاج الممارس.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

ب. حسب جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) "هي عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقديمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية". (أحمد قايد، 2015، صفحة 09).

ج. كما يقصد به "فحص البيانات أو السجلات أو الأرقام بقصد التحقق من صحتها، غير أن للتدقيق مفهوما مهنيا يقصد به الفحص الانتقادي المنظم للبيانات المحاسبية المثبتة في السجلات والدفاتر، والقوائم المالية للوحدة التي تدقق حساباتها بقصد إبداء رأي في محايد عن مدى صحة أو دقة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها وعن مدى دلالة القوائم المالية والحسابات الختامية التي أعدتها الوحدة عن نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة وعن مركزها المالي عن الفترة التي تناولتها عملية الفحص والتدقيق" (بجيدة، 2015، صفحة 03).

د. كما يعرف على أنه "فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وجميع الدفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية. فحصا حسابيا والتحقق من نتيجة أعمال المؤسسة من الربح والخسارة والتأكد من سلامة المركز المالي، للخروج برأي محايد ومستقل حول صحة القوائم خلال فترة مالية معينة بحيث تشمل عملية التدقيق: (محمود، كلبونة، و زريقات، 2011، صفحة 19).

1. الفحص: التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها (فحص القياس المحاسبي).

2. التحقق: إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.

3. التقرير: بلورة نتائج الفحص والتحقق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

ومن هنا نستنتج أن التدقيق عملية منظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقومها فيما يتعلق بحقائق وأحداث اقتصادية، وذلك لتحقيق التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المنصوص عليها، وإيصال النتائج إلى مختلف مستخدمي ذات الصلة.

ثانيا: أهمية التدقيق:

هناك فئات عديدة تعتمد على تقرير المدقق لاستخدامه لاتخاذ قرارات معينة مثل العمليات والإدارة والبنوك والمؤسسات الحكومية... الخ، ومنها نذكر: (الوقاد و وديان، 2019، الصفحات 24-27)

أ. أهمية التدقيق للعميل:

1. مصدر أساسي للمعلومات المعتمدة من خلال ملخصات القوائم المالية على فترات دورية.

2. أساس للحصول على القروض من البنوك ومؤسسات الإقراض والموردين.

3. أساس الاستثمارات الإضافية عن تحليل اقتصادي لمركزه التمويلي.

4. أساس لإعداد الإقرارات الضريبية وتحديد مقدار الضريبة.

5. أساس لتحديد سلامة المركز المالي.

6. أساس لتقرير وتحديد ربحية العمليات وقوته الإرادية.

7. أساس لتوفير الضوابط والرقابة الداخلية والإشراف على الموظفين وصحة الدفاتر والسجلات.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

ب. أهمية التدقيق للإدارة:

تعتمد الإدارة على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة تنفيذها واتخاذ القرارات الملائمة، وتقييم ذلك وتحديد الانحرافات وأسبابها ووضع الحلول المناسبة لتحقيق أهداف المؤسسة، وتعتبر الإدارة تقرير المدقق بمثابة شهادة معتمدة بكفاءة وفعالية أدائها ودليل لمستخدمي القوائم المالية بأن الإدارة مارست مسؤولياتها بطريقة سليمة ودقيقة بإعداد القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

ت. أهمية التدقيق للملاك والمستخدمين:

تلجأ هذه الطائفة إلى القوائم المالية المعتمدة ويسترشدون ببياناتها لمعرفة الوضع المالي للوحدات الاقتصادية ومدى متانة مركزها المالي لاتخاذ قرارات توجيه مدخراتهم واستثماراتهم الموجهة التي تحقق لهم أكبر عائد ممكن، ولضمان حماية مدخرات المستثمرين فيتحتم أن تكون البيانات الموضحة بالقوائم المالية دقيقة وصحيحة.

ث. أهمية التدقيق للدائنين والموردين:

يعتمدون على تقرير المدقق بسلامة وصحة القوائم المالية ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه، وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها وفقا لقوة المركز المالي.

ج. أهمية التدقيق للبنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى:

تلعب هذه دورا هاما في التمويل قصير الأجل للمؤسسات لمقابلة احتياجاتها وتوسعاتها لهذا فإنها تعتمد القوائم المالية تقرير المدقق لدراسة وتحليل قوائم مالية قبل الشروع في منح الائتمان المصرفي (قروض) وتعتمد كأساس لتوسع فيه أو الإحجام عنه عن طريق تقييم درجة الخطر في منح الائتمان المصرفي.

ح. أهمية التدقيق للمؤسسات الحكومية:

تعتمد هذه القوائم المالية وتقرير المدقق للتخطيط والمتابعة والإشراف والرقابة على الوحدات الاقتصادية وتأكيد التزامها بالقوانين واللوائح والإجراءات وعدم الالتزام بالخطط الموضوعية وتحديد الانحرافات وأسبابها.

خ. أهمية التدقيق لرجال الاقتصاد:

ازداد الاهتمام بالقوائم المالية المعتمدة من قبل مدققي الحسابات وما تحويه من بيانات محاسبية في تحليلها وتقديم الدخل القومي ورسم برامج الخطط الاقتصادية وتعتمد دقة تقديراتهم وكفاءة برامجهم على دقة البيانات المحاسبية المعتمدين عليها في المصادقة عن هذه التقارير.

د. أهمية التدقيق لنقابات العمال:

تعتمد على البيانات المحاسبية في القوائم المالية المعتمدة في مفاوضاتهم مع الإدارة لرسم السياسات العامة للأجور وتحقيق مزايا العمال.

ذ. أهمية التدقيق في تخصيص الموارد:

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

يساعد التدقيق في تخصيص الموارد المتاحة بأفضل كفاية ممكن لإنتاج السلع والخدمات التي يزيد الطلب عليها، فالموارد النادرة تجتذبها الوحدات الاقتصادية القادرة على استخدامها بأفضل كفاية ممكنة والتي تظهرها البيانات المحاسبية الظاهرة في القوائم المالية المعتمدة، إذ أن البيانات والتقارير المحاسبية غير الدقيقة والتي لم تخضع للتدقيق تخفي في طياتها إسرافا وكفاية وتحول دون تخصيص الموارد النادرة بطريقة رشيدة.

ر. أهمية التدقيق للاقتصاد القومي:

يخدم التدقيق الاقتصاد القومي بصفة عامة كنتيجة لخدماتها وأهميتها للفئات السابقة الذكر، فمهنة التدقيق قد ساهمت مساهمة كبيرة وفعالة في تنمية المجتمعات لما تؤديه من خدمات في مجال حماية الاستثمارات وتوضيح حالات الإسراف والتلاعب ويعتبر التدقيق من عوامل النهضة الاقتصادية والمالية وخير عون للدولة في سبيل تحقيق أهدافها. أي أن التدقيق محل اهتمام مختلف الأطراف التي تهتم بموثوقية القوائم المقدمة كونه يساهم في زيادة الاعتماد عليها.

### الفرع الثاني: أهداف التدقيق

نظرا للعديد من العوامل، تطورت أهداف التدقيق في الفترة الأخيرة، ومن خلال ذلك يمكن تحديد أهداف التدقيق بمجموعتين أساسيتين كالآتي: (محمود، كلبونة، و زريقات، 2011، الصفحات 21-22).

أولا: الأهداف التقليدية: وهي نوعان رئيسية وفرعية:

أ. أهداف رئيسية:

1. التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر ومدى الاعتماد عليها.
  2. إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي.
- ب. أهداف فرعية (ثانوية):

1. اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش.
2. تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش بوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك.
3. اعتماد الإدارة عليها في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات حاضرا أو مستقبلا.
4. طمأننة مستخدمي القوائم المالية، وتمكينهم من اتخاذ قرارات مناسبة لاستثماراتهم.
5. معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.
6. تقديم التقارير المختلفة وملئ الاستمارات للهيئات الحكومية بمساعدة المدقق.

ثانيا: الأهداف الحديثة أو المتطورة:

1. مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.
2. تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.
3. تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

4. تحقيق أقصى قدر ممكن من الرقابة لأفراد المجتمع.

ومن الأهداف السابقة الذكر نجد أن وجود التدقيق ليس مثل عدمه فهو يحكم ويضبط ما يتعلق بالحاسبة من نواحي مختلفة حتى يكون في نصابه الصحيح.

### الفرع الثالث: طرق التدقيق

للتدقيق طرق مختلفة ومتنوعة، حيث يتم استخدام هذه الطرق على أساس اختياري يقرر مداه على ضوء كفاية الطرق المحاسبية بالمؤسسة ومدى كفاية أنظمة الرقابة الداخلية.

وفيما يلي الطرق المستعملة في عملية التدقيق: (كايد، 2012، الصفحات 95-96).

1- الملاحظة: وتطبق من اجل الحكم على صلاحية الطرق المحاسبية المستعملة في المؤسسة وأنظمة الرقابة المستخدمة والطرق المحاسبية التابعة في المؤسسة.

2- التفتيش: وهي عملية البحث عن الأدلة والقرائن التي تعزز عملية التثبيت المحاسبي للقيود.

3- التعزيز: وهي عملية التأكد من أن أرصدة الحسابات مطابقة للأرصدة في دفاتر المؤسسة وذلك من خلال الإرساليات

4- المقارنة: مقارنة نتائج أعمال المؤسسة مع المؤسسات الأخرى في نفس الحقل ولنفس الفترة الزمنية.

5- التحليل: عملية دراسة الحسابات والبيانات الختامية من اجل التقرير حول صلاحية نشرها أو لا.

6- الاحتساب: عملية استخراج النسب المالية أو إيجاد المجموعات الرقمية، بضاعة آخر المدة، جرد الذمم المدينة والدائنة، المستحقات.

7- الاستفسارات: وهي البيانات التحليلية والإيضاحات التي تكون مرافقة مع التقرير وقائمة المركز المالي وهي قد تكون سرية غير صالحة للنشر وتعلق بالخطط المستقبلية للمؤسسة.

إن الالتزام بالتطبيق والمتابعة الجيدة لهذه الطرق يؤدي إلى تحقيق الأهداف المنشودة والتي تسعى إليها المؤسسة فيما يتعلق بفاعلية نظام الرقابة.

### المطلب الثاني: مستويات التدقيق:

حيث سوف نتطرق من خلال هذا المطلب إلى معايير التدقيق والتي تعتبر مقاييس يستند عليها المدقق والأخلاقيات وسلوكيات مهنة التدقيق

### الفرع الأول: معايير التدقيق.

يعد المعيار بمثابة الأساس العلمي الذي يعتمد عليه المدقق في تنفيذ مسار التدقيق، حيث قسمت إلى ثلاث مجموعات رئيسية (لوجاني، 2020/2019، الصفحات 15-16)

أولاً: معايير عامة:



## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

تتعلق بالتكوين الشخصي أو الذاتي لمن يزاولون مهنة التدقيق، ومن هذا المنطلق أطلق عليها البعض الآخر معايير الشخصية، وتنقسم المعايير العامة إلى:

أ. معيار التدريب والكفاءة: يعني هذا المعيار أن الشخص القائم بعملية الفحص للقوائم المالية يجب أن يكون لديه كفاءة معينة، وأن تتوفر لديه مواصفات فنية تظهر حجم الكفاءة، نذكر منها:

1. التأهيل العلمي: يعني أن يتوفر لدى مزاول مهنة التدقيق مؤهلا جامعا في تخصص المحاسبة أو المراجعة، كذلك الحصول على قدر كاف من المعرفة المرتبطة بالعلوم الأخرى خاصة السلوك المهني وعلم الإدارة كالاقتصاد والإحصاء.

2. التأهيل العملي: يعني أنه يجب على الشخص الذي يرغب في أن يكون مدققا قضاء فترة تدريب معينة للتدريب العملي لدى مزاول مهنة التدقيق وتحت إشراف ذوي الاختصاص وذوي الخبرة الكافية في مهنة التدقيق.

ب. الاستقلال (الحياد): على مدقق الحسابات أن يلتزم دوما باستقلالية تفكيره في كافة الأمور التي تنتمي إلى المهمة المنوطة به، لذلك فإن الاستقلال هو أساس تعبيره الفكري، فالاستقلالية تزيد الثقة في البيانات المحاسبية التي يبدي المدقق رأيه فيها.

ت. بذل العناية المهنية اللازمة: يعني أن يقوم مدقق الحسابات ببذل العناية المهنية والجهود الممكنة من بداية عملية التدقيق إلى غاية الانتهاء منها، كما يسترشد مدقق الحسابات بتحديد مستوى العناية المهنية اللازمة بدراسة مسؤولياته القانونية والمهنية وكذلك الالتزام بآداب وسلوك المهنة.

ثانيا: معايير العمل الميداني:

وتختص بإجراءات تنفيذ عملية التدقيق، حيث تتمثل معايير العمل الميداني في ثلاث معايير وهي:

أ. التخطيط والإشراف الملائمين: يتناول هذا المعيار أهمية التحقق من أن مهمة التدقيق قد تم التخطيط لها بالشكل المناسب وهو ما يوفر الإشراف الكاف والمناسب على أداء المساعدين.

ب. الرقابة الداخلية للعميل: تقع مهمة دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية والضبط الداخلي ضمن واجبات ومسؤوليات المدقق وذلك لتحديد مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية في سبيل تحديد نطاق عملية التدقيق وكذلك حدود عمل المدقق للوصول إلى المستوى المطلوب.

ت. معيار كفاية الأدلة: يلزم عمل المدقق الحصول وجمع قدر كاف من المعلومات كأدلة إثبات وذلك عن طريق فحص وتدقيق كامل السجلات والملاحظات المدونة لأجل الوصول إلى إبداء رأي سليم في صحة القوائم المالية المدققة، حيث يلزم أن تكون أدلته كقرائن وصالحة للإثبات وذات جودة وفعالية.

ثالثا: معايير إعداد التقرير:

قبل البدء في التعريف بمعايير إعداد التقرير نتطرق أولا إلى تعريف التقرير وأهم الشروط المتبعة في إعداده كمايلي:

أ. تعريف التقرير والشروط المتبعة في إعداده:

1. تعريف التقرير:

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها، نستطيع أن نقول أن التقرير هو العملية الأخيرة في المراجعة وثمّتها (التهامي و صديقي، 2005، صفحة 12).

2. الشروط المتبعة في إعدادها: حيث أنه يجب توفر فيه العناصر التالية كعناصر محددة لشكل ومضمون التقرير والمتمثلة في العناصر التالية: (لوجاني، 2020/2019، صفحة 17)

- ✓ توضيح فيما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها وعرضها وفق القواعد والمبادئ المحاسبية المعروفة.
- ✓ يجب أن يوضح التقرير مدى التزام المؤسسة بثبات إتباع المبادئ والقواعد المحاسبية وفي حالة عكس ذلك يجب الإشارة إلى ذلك، وتقديم الإضافات اللازمة وعرض الكشوفات المالية وفقا للطرق القديمة والجديدة مع إظهار كافة الفروقات الموجودة.
- ✓ الإفصاح عن المركز المالي وإظهار نتيجة النشاط بطريقة ملائمة وإلا يجب أن يتضمن التقرير كافة الإيضاحات اللازمة لتبرير ذلك.
- ✓ يجب أن يشمل تقرير المدقق على رأيه الفني حول كافة القوائم المالية كوحدة واحدة وذلك بإعداد تقرير حول هذه القوائم بتقرير نظيف، أو تقرير تحفظي أو تقرير سالب أو بتقرير عدم إبداء رأي.
- ب. معايير إعداد التقرير:

تتعلق هذه المعايير بمحتوى وطبيعة تقرير المدقق، وقد حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين أربعة معايير تحكم إعداد تقارير المراجعة وهي: (لعماري و مناعي، 2014/2013، صفحة 23).

1. إعداد القوائم طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
  2. ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
  3. الإفصاح المناسب.
  4. التعبير عن الرأي.
- وللمدقق أربع أشكال من إبداء الرأي:

- ✓ الرأي غير متحفظ: ويسمى بالتقرير حيث يبين أن القوائم المالية قدمت بشكل عادي، وكل من المركز المالي بالإضافة إلى نتائج العمليات والتدفقات والنقدية هو وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
- ✓ الرأي المقيد: ويسمى بالتقرير التحفظي أي أن الرأي مقيد باستثناء، ويعني وجود مسائل يرتبط بها التقييد أي وجود تحفظات فيما تحتويه القوائم المالية.
- ✓ الرأي المعاكس: ويسمى بالتقرير السالب أي أن القوائم المالية لا تقدم بشكل عادل كل من المركز المالي ونتائج العمليات والتدفقات النقدية للكيان بما يتفق مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
- ✓ الامتناع عن الرأي: ويسمى بتقرير عدم إبداء الرأي بمعنى أن المدقق يعبر عن عدم إبداء رأيه بخصوص القوائم المالية.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

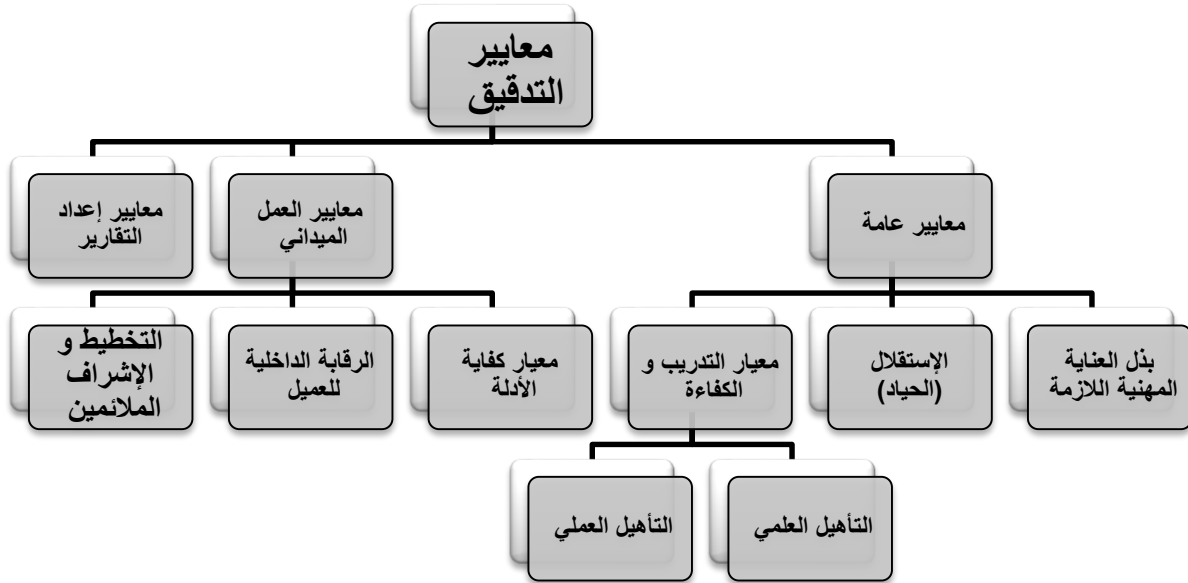
وأخيرا يجب الإشارة إلى أن المعيار الرابع من معايير إعداد التقارير يعد أكثر المعايير تعقيدا كما أنه أصعبها منالا فهو يتضمن ثلاث عبارات هامة وهي:

"يجب أن يتضمن التقرير رأي المدقق فيما يتعلق بالقوائم المالية كوحدة واحدة كما قد يتمتع كليا عن إبداء هذا الرأي". "في حالة الامتناع عن إبداء الرأي عليه توضيح أسباب امتناعه".

"في كل الأحوال التي يرتبط اسم المدقق فيها بالقوائم المالية فإن تقرير المراجعة يجب أن يتضمن خصائص فحص المدقق ودرجة المسؤولية التي يتحملها".

وبهذا تنقسم المعايير التي يعتمد عليها في مهنة التدقيق إلى معايير شخصية وهي الواجب توفرها في المدقق الكفاء، ومعايير العمل الميداني وهنا تتعلق بالتنفيذ العملي للتدقيق وأخيرا معايير إعداد التقارير التي تخص تقرير المدقق وما يجب أن يتوفره من شروط.

### الشكل رقم (1): معايير التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (لوجاني، 2020/2019)

### الفرع الثاني: أخلاقيات وسلوكيات مهنة التدقيق

تعتبر الأخلاق عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي تمثل خطوطا توجيهية للمدققين في أداء أعمالهم المهنية وإن أهميتها تزداد بالتناسب مع آثار ونتائج العمل، حيث تكون بمثابة مقاييس ومعايير للقيم والسلوكيات الأخلاقية التي تحكم العمل، وعادة ما يتبنى قانون الأخلاقيات والسلوكيات دوليا أو محليا أربعة محاور رئيسية: (صالح، 2015/2016، الصفحات 35-36).

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

أولاً: النزاهة والاستقامة: يجب على المدقق أن يتصف بالعدل وأن يتحلى عند قيامه بعمله المهني بالنزاهة والعفة، الصدق والموضوعية والالتزام بالسلوك الحسن أثناء عمله وخارج أوقات عمله أيضاً، كما يجب عليه ألا يضع نفسه في مواقف تؤثر على حياده.

ثانياً: الموضوعية، الاستقلالية والحياد: تعطي الموضوعية والاستقلالية قيمة لخدمات المدقق إذ أن خاصية المنفعة أو المصلحة العامة المرتبطة بالتدقيق تفرض أن يكون المدقق مستقلاً عن المؤسسة محل التدقيق.

ثالثاً: الأمانة المهنية: يجب على المدقق أن يحافظ على سرية المعلومات التي يحصل عليها من خلال أدائه لعمله المهني كما عليه ألا يكشف عن هذه المعلومات شفها أو كتابيا دون ترخيص صريح ومحدد.

رابعاً: الكفاءة: تضمن الكفاءة من خلال الشهادات، التكوين المستمر والمراقبة الدورية من طرف المهنة، كما يجب على المدقق التحكم بالمعايير وتطبيقها بالإضافة إلى اطلاعه المستمر على مختلف القوانين والتشريعات، بمعنى ضمان القدر الكافي من النظرية والتطبيق كما يجب عليه الاعتذار عن الأنشطة التي لا يكون كفاء لها.

الغرض من إبراز أخلاقيات المهنة هو إرساء وتعزيز ثقافة أخلاقية محددة تحكم مهنة التدقيق، والتي لها أثر إيجابي في تفعيل تطبيق هذه المهنة.

### المطلب الثالث: الإجراءات العامة للتدقيق

تعتمد عملية التدقيق على جملة من الإجراءات العامة لتدقيق الحسابات كما يلي: (حجابه، 2017، الصفحات 121-122)

- ❖ مطابقة الرصيد الافتتاحي للأرباح من سنوات سابقة مع أوراق عمل العام الماضي.
  - ❖ الحصول على بيان بالأطراف ذات العلاقة والقيام بتوثيق طبيعة التعاملات وسلطات الاعتماد.
  - ❖ القيام بفحص التغطية التأمينية والاستقصاء الخاص بها.
  - ❖ القيام بتحديث البحث عن الأطراف ذات العلاقة واستكمال الاستقصاء الخاص بها للتأكد من كفاية الإفصاح.
  - ❖ الحصول على ميزان المراجعة بتاريخ 31-12 واختبار الأستاذ العام ومطابقته لأوراق العمل بملف المراجعة.
  - ❖ التحقق من سلامة حساب الأرصدة وصرفها بالعملات الأجنبية.
  - ❖ استكمال استقصاء الأحداث بعد تاريخ القوائم المالية في 31-12.
  - ❖ استكمال استقصاء الارتباطات والالتزامات المحتملة.
  - ❖ مطابقة أرصدة الحسابات في ميزان المراجعة مع أرصدة دفتر الأستاذ العام ودفتر الأستاذ المساعدة.
  - ❖ اختيار عينة من الثبوتيات والمستندات من دفتر الأستاذ العام ودفتر الأستاذ المساعدة ومطابقتها مع دفتر اليومية العامة.
- حيث أن هذه الإجراءات تساعد على أن تكون عملية التدقيق عملية ناجحة.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

### المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

نظرا للتطور الذي شهدته المؤسسات والذي أدى بدوره إلى كبر حجمها ووظائفها وهذا ما استلزم تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي وذلك من أجل تحديد الانحرافات والتلاعبات والأخطاء الناتجة عن كثرة العمليات والمعلومات المتدفقة، ولذلك لا بد من قسم أو مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة لتدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى من أجل تحسين التسيير ومعرفة مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية ودرجة سيطرة الإدارة على أقسامها، حيث يعتبر التدقيق الداخلي من الوظائف المهمة في المهمة في المؤسسات، لما لها من أثر في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية، مما يعزز فرص الاستغلال الأمثل للموارد وصولا إلى الجودة الشاملة وبالتالي الأهداف المسطرة، وفي هذا المبحث سنتطرق إلى مفهوم التدقيق الداخلي والمبادئ القائم عليها ومختلف أنواعه.

### المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي، حيث تمثل قضية التدقيق الداخلي أحد القضايا الهامة التي تشغل الفكر المحاسبي في الآونة الأخيرة على كل من الصعيدين المحلي والعالمي وقد أثرت هذه القضية واكتسبت اهتماما واسع النطاق لما يقدمه من خدمات تأكيدية وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة، تحسين أعمالها وتحقيق أهدافها.

### الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي وأهدافه

أولا: تعريف التدقيق الداخلي:

هناك عدة تعاريف للتدقيق الداخلي منها ما يلي:

حسب معهد المدققين الداخليين (IIA): "نشاط تأكيدية واستشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، كما يساعدها على تحقيق أهدافها من خلال منهج منظم وصارم (منضبط) لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة المخاطر، الرقابة الداخلية وحوكمة المؤسسات" (فروم، 2020، صفحة 5).

وبهذا أصبحت عملية التدقيق تقسم إلى قسمين (حديدي، دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية الجزائرية - دراسة ميدانية-، صفحة 4):

أ. نشاط توكيدي: يقوم بتنفيذ عمليات المنشأة ويبيد رأيه للإدارة فيما يلي:

1. مدى مصداقية وتكامل البيانات.
2. مدى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات الموضوعية وحماية الأصول.
3. مدى الاستخدام الفعال للموارد المتاحة.
4. مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها.

ب. نشاط استثماري: ويقوم بتقديم استشارات وتكون بالصورة التالية:

1. تكليف المدقق بطريقة رسمية ومكتوبة ومحددة الأهداف.

2. تكليف المدقق بمهمة متخصصة مثل المشاركة في فرق الانجاز الاندماج أو التملك.

3. تكليف المدقق بالمشاركة في خطة عمل طارئة.

ومن هذين النشاطين أصبح هدف التدقيق لا يقتصر على اكتشاف الأخطاء بل انتقل إلى الهدف الأشمل المتمثل بتطوير عمليات الإدارة ومساعدتها لأداء أعمالها بكفاءة وفعالية.

كما عرف التدقيق الداخلي بأنه: "وظيفة تقوم بها مجموعة من العمال داخل المنشأة يعينون للقيام بالمراقبة الداخلية من أجل حماية أموال المؤسسة والوصول إلى أهدافها بأقصى سرعة ممكنة للوصول إلى أكبر كمية ممكنة من الإنتاج وتشجيع الموظفين بالعمل المستمر والالتزام بالخطط والسياسات الإدارية" (لعماري و مناعي، 2014/2013، صفحة 10).

وعرف أيضا الداخلي من طرف المجمع العربي للمحاسبين على أنه: "وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة تعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على أحسن استخدام لمواردها بما يحقق الكفاية الإنتاجية للمؤسسة" (دحو، 2018/2017، صفحة 118).

ومن هذه التعاريف نرى أن نشاط التدقيق الداخلي يقدم ضمان بأن الرقابة الداخلية الموجودة مناسبة للحد من تأثير المخاطر وأنه قد تم تحقيق أهداف المؤسسة.

ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي

تتجلى الأهداف التي ترمي إليها وظيفة التدقيق الداخلي في (الوردات، 2017، صفحة 32):

- أ. التأكد من ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.
  - ب. التأكد من التزام الإدارات والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسيات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة.
  - ت. اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة، تأكيدا للمحافظة على الممتلكات والموجودات.
  - ث. التأكد من صحة البيانات، ومدى الاعتماد العمليات، ودراسة الضبط REVIEW فحص EXAMINE عليها، من خلال مراجعة وتقييم إدارة المخاطر الداخلية وتدقيق البيانات.
  - ج. مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر.
  - ح. مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.
  - خ. التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
  - د. إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية.
- من أجل ضمان التطبيق الفعال لهذه الأهداف يجب أن تكون بشكل دوري ويتم ذلك بالتنسيق مع قسم الموارد البشرية كي لا يحدث تعطيل أو الهاء للموظفين عن سير المهام اليومية لديهم.

أولاً: تعريف المدقق الداخلي وصفاته

المدقق الداخلي هو محترف تستخدمه المؤسسات لتقديم تقييمات مستقلة وموضوعية لأنشطة الأعمال المالية والتشغيلية، وهم مكلفون بضمان امتثال المؤسسات للقوانين واللوائح وإتباع الإجراءات المناسبة والعمل بأكبر قدر ممكن من الكفاءة لتحديد المشكلات وتصحيحها وهي المهمة الرئيسية للمدقق الداخلي.

أ. تعريف المدقق الداخلي (رزق، 2015، صفحة 42):

وهو موظف يتم تعيينه ضمن جهاز من داخل المنشأة لخدمة الإدارة، وللتأكد من أن أنظمة الرقابة الداخلية تعمل بكفاءة، والعمل على منع واكتشاف الغش وتخفيف التشغيل بكفاءة، لذلك فإن المدقق الداخلي يمثل عين الإدارة داخل المؤسسة حيث يقوم بفحص وتدقيق أداء العاملين فيها، وتخفيف التشغيل بكفاءة من خلال مجموعة من الأعمال التي يقوم بها في مجال التدقيق المالي، وتدقيق الالتزام وتدقيق الكفاءة.

ب. الصفات: حتى يكون المدقق الداخلي مدقق محترف وناجح يجب أن يتميز بالخصائص التالية: (نظمي و العزب، 2012، الصفحات 95-96).

1. الأمانة: على المدقق أن يكون أميناً ونزيهاً في عمله وأن يعطي هذا العمل حقه ويقوم به من وحي ضميره ويبدل أقصى طاقاته العلمية والفنية في تنفيذ ما يكلف به من عمل، وأن يعرض النتائج التي يتوصل إليها بدقة وأمانة دون تحريف، وألا يحتوي تقريره إلا على البيانات التي يثق في سلامتها، ولا يجامل أحد فيما يديه من آراء.

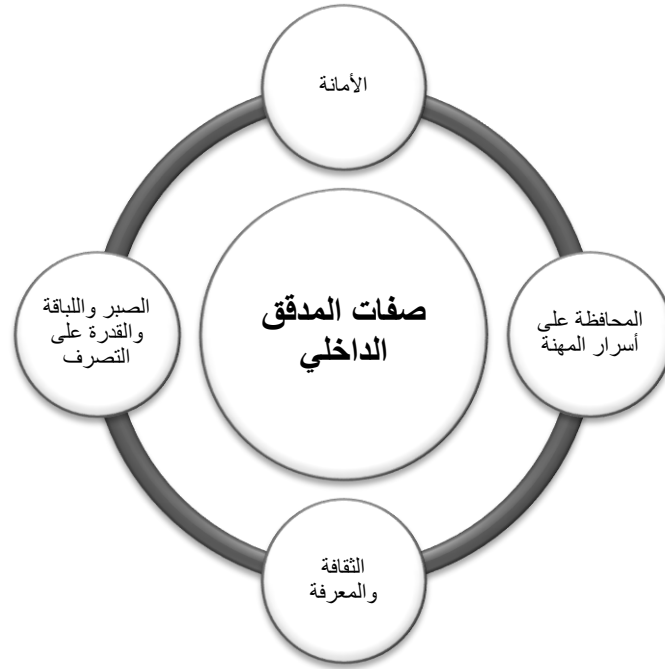
2. المحافظة على أسرار المهنة: حيث أن المدقق موضع ثقة عملاءه، ويطلع بحكم عمله على دقائق أسرارهم، وقد جرت العادة في جميع المهن وليس في مهنة التدقيق فقط بأن يحافظ الرجل المهني على هذه الأسرار وألا يقوم بإفشافها أو استخدامها ضد عملائه، وأن يكون دائماً كتوم وموضع ثقة.

3. الصبر واللباقة والقدرة على التصرف: تعتبر عملية التدقيق عملية شاقة تحتاج إلى صبر وتأني في دراسة وتحقيق وتحليل عمليات المؤسسة والبحث عن الحقيقة، وتستدعي اللباقة في التعامل مع العملاء والموظفين حتى يكسب ثقتهم ويحصل على تعاونهم، والأصل أن يبدأ المدقق مفترضاً صحة العمل حتى يثبت له العكس، فالهدف من عملية التدقيق تصحيح الأخطاء وليس الهدف تصيد الأخطاء.

4. الثقافة والمعرفة: على المدقق أن يكون متمكناً من علم المحاسبة وتدقيق الحسابات، وكذلك ما تصدره الدولة من قوانين ضريبية، أو القانون التجاري أو قانون الشركات وأن يكون ملماً بالأصول العلمية للتنظيم والإدارة، ومبادئ الاقتصاد وذلك ليتمكن من تدقيق عمليات المؤسسة على اختلافها وتنوعها.

أي أنه لا بد من توفر تلك الميزات السابقة الذكر في المدقق حتى يكون محترف وناجح، والتي سنلخصها في المخطط التالي:

الشكل رقم (2): صفات المدقق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (نظمي و العزب، 2012).

ثانيا: تقرير المدقق الداخلي

ينبغي على المدقق أن يقدم رأيه حول صحة ومصداقية القوائم المالية محل التدقيق، ولا بد أن يكون هذا الرأي على شكل إقرار خطي أو ما يعرف بتقرير المدقق، ولأن إبداء المدقق لرأيه أمرا هام بالنسبة للإدارة وكل مستخدمي القوائم المالية فمعايير التدقيق الدولية تولي اهتماما بالغا لنتائج وتقرير المدقق، حيث أنها تهم بتكوين هذا الرأي والدواعي التي تتطلب تعديله وكفاية الإفصاح في تقرير المدقق.

أ. تعريف تقرير المدقق الداخلي (عمارة، 2018/2017، صفحة 94)

يعتبر تقرير التدقيق المنتج النهائي لعملية التدقيق ووسيلة الاتصال بين الإدارات المختلفة وكذلك بين المنشأة والعالم الخارجي. لأن هذه الفئات المختلفة تولي تقرير المدقق عناية فائقة حيث تعتمد عليه في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها الحالية عنها والمستقبلية. ويكون التقرير عامة موجهة إلى الجهة التي قامت بتعيين المدقق أو تكليفه للقيام بعملية التدقيق، أي على المالك الفرد في المؤسسات الفردية، أو إلى مجلس الشركاء في شركات الأشخاص، أو إلى المساهمين ممثلين بالهيئة العامة للمساهمين في شركات الأموال، وهكذا نجد أن التوجه يختلف باختلاف الشكل القانوني للمؤسسة محل التدقيق، لأن التعيين يختلف أيضا حسب الشكل .

حيث يعد تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة والهامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات والأنشطة المختلفة، وأوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية ونواحي عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات وتنبيه الإدارة على مخاطر هذا الخلل والقصور، ويتضمن تقرير المدقق الداخلي على أهم الملاحظات التي اكتشفها المدققين الداخليين، وتتضمن الملاحظة الأركان التالية:



## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

• تحديد أوجه المخالفة أو الخلل، وإسناده إلى القوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات الإدارية والأعراف ومعايير نظام الرقابة الداخلية.

• الأثر السلبي الذي حدث نتيجة المخالفة أو الخلل، أو بيان الأثر السلبي المحتمل حدوثه.

• التوصيات لتلافي المخالفة أو الخلل أو الطلب من الإدارة اتخاذ الإجراءات التصحيحية أو الرادعة لمنع تكرار هذه المخالفة.

ويجب أن تعرض الملاحظات حسب الوظائف التي خضعت للتدقيق، وترتب حسب أهميتها داخل الوظيفة مع مراعاة الدقة بالعبارات التي تمنع التأويل أو تقود إلى سوء الفهم، وعدم الإسهاب غير المبرر.

ب. أهميته (الوقاد و الخطيب، الصفحات 43-44).

تتبع أهمية التقرير من المدقق نفسه من كونه الوسيلة التي يستطيع بها المدقق التعبير عن رأيه حول عدالة البيانات والقوائم المالية، كما من خلال هذا التقرير يحدد المدقق مسؤوليته وبه يتم إبلاغ مستخدمي البيانات بطبيعة ونطاق مهمة التدقيق، ويمكن توضيح أهمية تقرير الحسابات للجهات التي تستخدمه وتستفاد منه كما يلي:

1. المستثمرون الحاليون والمتوقعون: يساعدهم هذا التقرير على اتخاذ القرارات التي تحافظ على قيمة أموالهم المستثمرة.

2. إدارة المؤسسة: يعتبر هذا التقرير بمثابة شهادة معتمدة على كفاءة وفعالية إدارة المؤسسة على المهام الموكلة إليها، ودليل مستخدمي القوائم بأن الإدارة مارست مسؤوليتها في إعداد القوائم المالية بطريقة سليمة ودقيقة، وفق للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

3. الدائنون (الموردون): يمكنهم هذا التقرير من معرفة قدرة المؤسسة على دفع الديون المستحقة عليها بتاريخ استحقاقها، وعلى الوفاء بالفوائد التي تترتب على هذه الديون.

4. المدينون (العملاء): ويزيدهم هذا التقرير بصورة إرشادية حول استمرارية المؤسسة وخاصة عندما يرتبطون معها بعمليات طويلة الأجل.

5. البنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى: يساعدهم هذا التقرير في التعريف بشكل دقيق على الوضع المالي لعملائهم الحاليين، وتقرير وضعه المالي في المستقبل، وفي ذلك ضمان لقروضهم ومساعدتهم في اتخاذ القرارات السلمية في هذا المجال.

6. المؤسسات الحكومية: يساعد هذا التقرير المؤسسات الحكومية مثل دائرة ضريبة الدخل، وزارة الصناعة والتجارة ووزارة التموين والمالية وغيرها... على تنظيم نشاطات المؤسسات ووضع السياسات الضريبية وإعداد الإحصائيات المتعلقة بالدخل القومي والإحصائيات الأخرى.

7. المجتمع: يساعد هذا التقرير هنا في تعزيز الثقة بالبيانات المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية المختلفة والتي قد تكون لها تأثير عليه.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

ومما سبق قد اتضحت أهمية تقرير مدقق الحسابات، حيث أصبح هذا التقرير جزءاً من القوائم المالية وبالتالي فإن وجوده يضيف الثقة على البيانات الواردة في هذه القوائم، كما يعتبر خلاصة ما وصل إليه المدقق من عمله والنتائج الوحيدة الماثلة أمام أعين الجمهور للنشاط الذي تؤديه مهنة التدقيق.

### المطلب الثاني: مبادئ التدقيق الداخلي وأنواعه

يقوم التدقيق الداخلي على جملة من المبادئ التي تحكمه حتى تتم عملية التدقيق داخل المؤسسة بكل دقة وشفافية، وكما نجد أنه له عدة أنواع، وفي هذا المطلب سيتم توضيح مبادئ التدقيق الداخلي وأنواعه، وذلك من خلال الفرعين التاليين:

#### الفرع الأول: مبادئ التدقيق الداخلي

لا بد على المدقق الداخلي عند أدائه لمهمة التدقيق مراعاة أربع مستويات وذلك من خلال التمسك بالمبادئ التالية (سايح، 2015-2016، صفحة 40):

1. النزاهة: فنزاهة المدقق الداخلي من شأنها إرساء دعائم الثقة وهذا ما يشكل الأساس للاعتماد على آرائه وأحكامه.
  2. الموضوعية: على المدقق الداخلي أن يتسم بأعلى قدر من الموضوعية المهنية عند جمع وتقييم وإيصال المعلومات عند قيامه بنشاط التدقيق، ومراعاة التقييم المتوازن لكل الظروف ذات الصلة.
  3. السرية: على المدقق الداخلي أن يحترم قيمة وملكية المعلومات التي يتلقاها أو يطلع عليها، وأن لا يفصح عن تلك المعلومات بدون الحصول على الإذن أو التفويض اللازم، وذلك ما لم يكن هناك التزام قانوني أو مهني بالإفصاح عن تلك المعلومات.
  4. الكفاءة: على المدقق أن يستخدم المعرفة والمهارات والخبرات اللازمة في أداء خدمات التدقيق الداخلي.
- حيث يمكن القول بأن المدقق الداخلي لا يقوم بعملية التدقيق داخل المؤسسة بمطلق الحرية والتصرف، بل هناك مبادئ لا بد عليه من التقيد بها أثناء قيامه بمهمته.

#### الفرع الثاني: أنواع التدقيق الداخلي

إن التنوع في التدقيق الداخلي هو من الزاوية التي ينظر من خلالها إلى عملية التدقيق، فهذا التنوع لا علاقة له بجوهر التدقيق الداخلي أي أن مفهوم ومعنى وجهة التدقيق الداخلي لا تتغير بتغير الزاوية التي ينظر منها إلى التدقيق ومن هذه الأنواع نذكر (فليح الساعدي و فليح الساعدي، التدقيق الداخلي في الشركات العامة على وفق معايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، 2019، الصفحات 20-22):

أ. التدقيق المالي:

يعرف بأنه فحص البيانات المالية والسجلات لبيان مطابقتها لمبادئ التدقيق المتفق عليها وسياسيات الإدارة، كما عرف بأنه فحص العمليات والبيانات المالية والسجلات المحاسبية الخاصة بما لغرض التعرف على مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وسياسيات وإجراءات الإدارة.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

ويعد التدقيق المالي النوع التقليدي للتدقيق الداخلي لأنه يتبع القيود الخاصة بالأحداث الاقتصادية للمؤسسة بشكل حسابي ومستندي، والتحقق من مدى سلامتها ومطابقتها للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والأنظمة الخاصة بإدارة الشركة، والتحقق من الموجودات من الضياع والاختلاس وفحص وتقوم نظم الرقابة الداخلية للمؤسسة.

### ب. : التدقيق التشغيلي

هو فحص الكفاءة والفاعلية، وعرف التدقيق التشغيلي بأنه فحص أنظمة الشركة ورقابتها الإدارية والأداء التشغيلي لها وفق طرق محددة ضمن الأهداف الإدارية، وذلك من أجل التحقق من فاعلية وكفاءة واقتصادية الأنشطة التشغيلية بهدف فحص وتقييم أعمال وأنشطة المؤسسة والتحقق من فعالية الموارد المستخدمة وفقاً لخطة معدة مسبقاً من الإدارة.

### ت. : تدقيق الالتزام

ويقصد به مراقبة الضوابط الرقابية للحكم على جودة وملائمة الأنظمة والتشريعات التي تم وضعها من الإدارة، ويسمى هذا النوع أيضاً تدقيق الرقابة، وذلك لأن المدقق من خلاله يقوم بالتأكد من مدى مطابقة القوانين الموضوعية والسياسات والتعليمات والضوابط المالية والتشغيلية، وكذلك التأكد من إجراءات الجودة قد طبقت بصورة صحيحة.

كما أنه يقيس مدى امتثال المؤسسة للمعايير المحددة، ومن أمثلة ذلك (مزيمش، 2021/2020، صفحة 12):

○ تقييم موظفي المحاسبة لتحديد ما إذا كانوا يتبعون كإجراءات التي يحددها مراقب المؤسسة.

○ تقييم الموظفين الآخرين لتحديد ما إذا كانوا يتبعون السياسات والإجراءات التي تضعها الإدارة.

وعادة ما يتم إبلاغ نتائج تدقيق الالتزام إلى الجهات المعنية المهتمة بعملية التدقيق.

لقد تعددت أنواع التدقيق الداخلي تبعاً لتعدد الأغراض نتيجة إجراء التدقيق الداخلي والمستوفية من أهداف ممارسة هذه المهنة.

### المطلب الثالث: موقع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري وخدماته

سنبين في هذا المطلب كل من موقع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري والخدمات التي يقدمها للمؤسسة، وذلك من خلال

الفرعين المواليين:

#### الفرع الأول: موقع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري:

تمثل وظيفة التدقيق الداخلي مكانة مهمة ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة بغض النظر عن شكلها وطبيعتها (عبد الواحد،

2018/2017، صفحة 35).

تتناول وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة المجال التقييمي والوقائي لأصولها ثم النواحي الإدارية بتقديم الاقتراحات التحسينية

لأنظمتها، حيث يقيم المدقق الداخلي عمل الغير ولكن لا يوجه الغير حيث في عملهم فهو لا يتمتع برئاسة مباشرة لمجموع

الموظفين الذين يراجع عملهم. حيث أن أداء المدقق الداخلي لمهامه لا يمكن أن تتصور اكتماله إلا في ظل تمتعه باستقلالية تامة

وهذا من ناحيتين أساسيتين هما:

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

- ✓ مكانه في التنظيم الوظيفي وارتباط عمله بالمستويات العليا، حيث أن تعقيد الإدارة له يحقق الاستقلال في عمله وتحقيق ما يوكل إليه من عمل.
  - ✓ المدقق الداخلي يقوم بوظيفته من حيث الفحص والتقييم ومراقبة التنفيذ لجميع أنشطة المؤسسة ولهذا لا يجب أن يعهد إليه بأي مهام تسجيلية أو تنفيذية.
- مما سبق يتبين لنا حتمية مراعاة استقلالية دائرة التدقيق الداخلي بشكل تام وأن تكون مربوطة بشكل مباشر مع الإدارة العليا، كما يفضل أن تكون خلية التدقيق الداخلي مربوطة بمجلس الإدارة بدلا من المدير العام لأجل ضمان تنفيذ التوصيات.

### الفرع الثاني: خدمات التدقيق الداخلي

للتدقيق جملة من الخدمات التي يقدمها للمؤسسة من بينها نذكر(علون م.، 2015، صفحة 556)

- أ. خدمات التأكيد: وهي التي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل للعملية، وأن طبيعة ونطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي، وبشكل عام يوجد ثلاثة أطراف مشاركة في خدمات التأكيد (مالك العملية، المدقق الداخلي، المستخدم).
- ب. خدمات استشارية: وهي التي بطبيعتها توجيهات، وتنفذ بناء على طلب المهمة، حيث أن طبيعة ونطاق المهمة الاستشارية خاضعين للاتفاق مع العميل، وعموما تشمل الخدمات الاستشارية طرفين (المدقق الداخلي، صاحب العمل المطلوب)، ويجب على المدقق الداخلي المحافظة على الموضوعية ولا يفترض المسؤوليات الإدارية عند أدائه الخدمات الاستشارية. بالإضافة إلى ذلك هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي (شمال، بدون سنة نشر، صفحة 173):
- ت. خدمات وقائية: هي مجموعة من الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي للمؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة أو الاختلاس أو الإسراف وحماية السياسات المختلفة في المؤسسة من تحريفها أو تغييرها دون مبرر.
- ث. خدمات تقييمية: تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال قياس وتقييم مدى فعالية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة وقد يستخدم نفس أدوات المدقق الخارجي بالتعاون معا لتيسير مهمة كل منهما.
- ج. خدمات إنشائية: وهي تتمثل في مساعدة المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة في توفير البيانات الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعية داخل المؤسسة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية أو فنية.
- ح. خدمات علاجية: تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء واكتشافها أو التوضيحات التي يتضمنها تقرير تدقيق والخاصة بإصلاح أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المؤسسة.

### المبحث الثالث: الجوانب الخاصة للتدقيق الداخلي

نظرا لزيادة ظاهرة الاختلاس والسرقة سواء بطريقة مباشرة أو عن طريق ثغرات قانونية كل هذا أدى إلى ظهور التدقيق الداخلي و الاستعانة بجهاز رقابي محكم داخليا، ليصبح بذلك التدقيق بمثابة العين الساهرة على مصالح هذه المؤسسات إذ أصبح وجوده لا

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

غنى عنه، فهو وسيلة للوصول إلى خدمة أطراف عديدة، ولضمان السير والتطبيق الفعال للتدقيق الداخلي لا بد من إتباع طرق ومراحل واضحة ومنصوص عليها قانوناً ووفق أدوات صحيحة ومحددة، فهذا يجعل من عملية التدقيق الداخلي أكثر سلاسة و يمنحها أحسن أداء و بأقل تكلفة، وتتولى الرقابة والتطبيق الفعال لهذه المهنة ما يسمى بلجان التدقيق الداخلي التي تعد كأحد الدعائم الأساسية التي تمكن من تفعيل نظام الرقابة الداخلية وضمان سيره على أكمل وجه.

وسندرس في هذا المبحث مختلف الجوانب الخاصة بمهنة التدقيق من مراحل سير التدقيق الداخلي ومختلف أدواته بالإضافة إلى الجهة القائمة على فاعلية هذه المهنة.

### المطلب الأول: سير مهنة التدقيق الداخلي

إن الجانب العملي للتدقيق الداخلي يتجلى من خلال تنفيذ المدقق الداخلي لمهمة التدقيق، والتي تتم وفق تخطيط مسبق ومنهجية معينة من أجل تحقيق الأهداف المكلف بها. ويعمل المدقق الداخلي في مهمته على دراسة التحكم في مخاطر النشاط محل التدقيق من خلال الاختبار، تحديد الثغرات، تدبير الحلول، ومتابعة تطبيقها، حيث أن لمهمة التدقيق ثلاث مراحل هي (صالح، 2015/2016، صفحة 51):

المرحلة الأولى: يكون المدقق معظم الوقت في مكتبه، وتكون تنقلاته قصيرة وسريعة، كما يمكن عدم وجود هذه التنقلات.

المرحلة الثانية: في هذا الوقت يكون المدقق في الميدان "المؤسسة" فزيارته للمكتب قليلة ومحدودة.

المرحلة الثالثة: عودة المدقق إلى المكتب والاستقرار فيه كما كان في المرحلة الأولى.

### الفرع الأول: مرحلة التحضير

تعتبر أول خطوة في مهمة التدقيق، وتتطلب من المدقق قدرة كافية على القراءة والانتباه والكفاءة اللازمة، فهي تمنح القدرة على الفهم والتعلم، كما تتطلب معرفة جيدة بالمؤسسة، إذ أنه من الضروري مصادر المعلومات خلال تلك الفترة.

تعتبر هذه المرحلة الحجر الأساس، والتي بناء عليها يقوم المدقق ببناء نموذج النتائج التي يجب الوصول إليها. وتتمثل هذه المرحلة في المحاور الرئيسية التالية:

أولاً: الأمر بالمهمة: تبدأ مهمة المدقق الداخلي بإصدار التكليف بالمهمة من طرف سلطة مؤهلة (الإدارة العليا)، حيث أن الأمر بالمهمة يسمح بتبليغ كافة الأطراف التي لها علاقة بمهمة التدقيق.

ثانياً: مرحلة الاندماج: تبدأ هذه الخطوة بجمع المعلومات ذات العلاقة بالنشاط الخاضع للتدقيق من مصادره المختلفة والحصول على فهم لطبيعة هذا النشاط، ويمكن تلخيص هذه المصادر فيما يلي:

1. تقارير ملفات التدقيق السابقة.
2. الاجتماع مع الإدارة.
3. السياسات، الخطط، الإجراءات، التعليمات والاتفاقيات المتعلقة بالنشاط.
4. الهيكل التنظيمي والوصف الوظيفي.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

5. الموازنة التقديرية والمعلومات المالية عن النشاط.

6. نتائج التدقيق الخارجي عن النشاط.

ثالثاً: تحديد الأخطار وتقييمها: من خلال هذه النقطة يتم تكييف بقية مراحل عملية التدقيق، بحيث يسمح للمدقق صياغة برنامجه وتطويره بناءً على التهديدات وما تم وضعه لمواجهةها.

حيث عرف خطر التدقيق من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين على أنه: "الخطر الذي يؤدي إلى قيام المدقق بإبداء رأي غير مناسب عندما تكون البيانات المالية خاطئة بشكل جوهري، بمعنى أن قياس وكيفية استعداد المدقق لقبول احتمال أن تكون القوائم المالية بها تحريف بعد انتهاء عملية التدقيق وإبداء رأي نظيف أي غير متحفظ وهذه المخاطر قد تكون (شيخي و فقير، 2020، الصفحات 375-378):

أ. المخاطر الملازمة: وهي قابلية احتواء تأكيدات غدارة المؤسسة على غش أو أخطاء مهمة بفرض عدم وجود إجراءات رقابة داخلية، وهذه المخاطر بعضها أكبر من بعض في حالة بعض التأكيدات وما يرتبط بها من أرصدة أو أنواع من العمليات.

ب. المخاطر الرقابية: هي أن لا يتم في الوقت المناسب منع أو اكتشاف وجود غش أو أخطاء مهمة يمكن حدوثها في أحد التأكيدات بسبب ضعف الرقابة الداخلية للمؤسسة، فالمخاطر الرقابية لها علاقة ارتباط مباشرة بفاعلية تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة.

ت. مخاطر عدم الاكتشاف: وهي أن لا يكتشف المدقق وجود غش أو أخطاء مهمة في أحد التأكيدات، وترتبط مخاطر الاكتشاف ارتباطاً مباشراً بفاعلية إجراء من إجراءات التدقيق وبأسلوب تطبيقه من قبل المدقق وتنشأ هذه المخاطر جزئياً من عناصر عدم التأكد الناشئة من عدم قيام المراجع بفحص رصيد أحد الحسابات أو نوع من العمليات.

رابعاً: تحديد الأهداف: يعرف بالتقرير التوجيهي أو المخطط للمهمة، وهي عبارة عن وثيقة مشكلة من عدة صفحات والتي لها نفس المضمون والخصائص في كل الحالات. بعد أخذ المعلومات الضرورية عن المؤسسة، يقوم المدقق بتحرير تقرير توجيهي والذي يوضح محاور البحث، حدود ومجالات تدخل المدققين بالإضافة إلى الأهداف الواجب على فريق التدقيق تحقيقها، والتي تنقسم إلى أهداف عامة وأهداف خاصة، ويحتوي هذا التقرير على المعلومات المتأنية من تحليل الأخطار وجدول نقاط القوة والضعف، ويهدف إلى: تحديد الجوانب العملية لتدخل المدققين، ويساعد المدقق على البحث، التعرف وتصحيح كل نقاط القوة والضعف المسجلة أو جزء منها (صالح، 2015/2016، صفحة 53).

الفرع الثاني: مرحلة التنفيذ

تحتوي هذه المرحلة على (عمارة، 2018/2017، صفحة 94):

أولاً: اجتماع الافتتاح: يسجل إجراءات بداية عمليات التنفيذ، بحيث يمكن طرح تعديلات أو إضافات يتم تقريرها بالإجماع والقبول للأغلبية والتي تكون قد قيدت في التقرير التوجيهي، ويتم الأخذ بها بصفة جازمة ونهائية.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

ثانياً: برنامج التدقيق الداخلي: وهو وثيقة داخلية على مستوى مصلحة التدقيق تعمل على القيام بتعريف وتوزيع المهام، حيث يرسم هذا البرنامج من طرف الأعضاء المكلفين بالمهمة وتحت إشراف مدير المهمة، ويحدد الأعمال الواجبة على المدقق تنفيذها للتأكد من حقيقة نقاط الضعف والقوة المستخلصة.

ثالثاً: العمل الميداني: وهو عبارة عن تنفيذ الأعمال الواجب القيام بها والمبرمجة خلال برنامج التدقيق، وبغية حصول المدقق على إجابة حول الأسئلة التي قام بطرحها خلال برنامج التدقيق والتي تساعده في القيام بالاختبارات وذلك بالاعتماد على الأدوات التي يراها مناسبة (المقابلات، الملاحظة الشخصية، استبيان الرقابة الداخلية QCI)، وكذلك التأكد من أن جميع قرائن التدقيق كافية ومناسبة وذلك لتقييم أساس معقول لتكوين رأي عن النشاط، اختبار العينة (المعاينة) ... الخ.

### الفرع الثالث: مرحلة الاستخلاص

ونجد في هذه المرحلة (الوردات، 2017، الصفحات 477-483):

أولاً: النتائج والتوصيات: تدرج هذه الاستنتاجات والتوصيات في التقرير الذي سيتم إعداده عن نتائج التدقيق ويجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج المهمة مباشرة، وتتم كتابة تقارير التدقيق الداخلي على ثلاث مراحل:

أ. المرحلة الأولى التخطيط: أي التخطيط لعدد التقارير التي سيتم إصدارها المرحلية منها والنهائية.

ب. المرحلة الثانية خلال عملية التدقيق: وذلك عندما تتم كتابة الملاحظات والتوصيات أولاً بأول.

ت. المرحلة الثالثة جمع الأجزاء المختلفة عن التقرير: والتي قد تمت كتابتها من قبل عدد كبير من الأشخاص في وثيقة واحدة موحدة التنسيق والترتيب.

التوصيات: هي عبارة عن رأي المدقق عن مدى تقييمه لتأثير الملاحظات والتوصيات على النشاطات المختلفة، حيث يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الأمور التالية:

- الملاحظات التي تم بناءا عليها إعطاء التوصيات.
- أية توصيات بديلة إن أمكن ذلك.
- أسباب التوصية.
- الأشخاص المسؤولين عن تنفيذ التوصية.
- تكلفة تنفيذ التوصية.
- تكلفة أو مخاطر عدم تنفيذ التوصية.

ثانياً: المتابعة: ينبغي أن توضع آلية للمتابعة لضمان تنفيذ الأعمال بفعالية أو أن الإدارة العليا قد قبلت مخاطر عدم اتخاذ إجراءات على ملاحظات التدقيق الداخلي المتعلقة.

إن السير الحسن لمهمة التدقيق يتطلب الإعداد المسبق والجيد لها، وإتباع منهج محدد في التنفيذ للخروج برأي موضوعي ومحايد. ونختصر مراحل سير مهمة التدقيق في الشكل الموالي:

الشكل رقم (03): مراحل سير مهمة التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (beau, 2008, p. 414)

#### المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي

تتوفر أدوات كثيرة تساعد المدقق الداخلي على تنفيذ مهامه، حيث تميز نوعين من الأدوات: أدوات وصفية وأدوات استفهامية. يجب الإشارة إلى أنه لا يمكن للمدقق أن يستخدم كل هذه الأدوات بشكل منتظم بل يختارها حسب الهدف المرجو من مهمته.

#### الفرع الأول: أدوات وصفية:

ويتم عرضها فيما يلي (علون م.، 2016/2015، الصفحات 33-34):

أولاً: المسح الإحصائي: هو أداة تسمح باختيار عينات بطريقة عشوائية من مجتمع إحصائي، تعمم نتائجها على كل المجتمع، من خلال هذه التقنية يهدف المدقق إلى تحليل ظاهرة معينة أو استنتاج مدى تأثيره على الوظيفة محل التدقيق. ثانياً: المقابلة: يهدف المدقق من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات، ويستعمل بكثرة في التدقيق الداخلي، ولا يعتبر محادثة أو استجواب.

ثالثاً: أدوات الإعلام الآلي: قد يلجأ المدقق إلى تدقيق وفحص المعلومات المعالجة آلياً لذلك لا بد من توفر بعض الشروط من أجل استعمال هذه الوسائل:

أ. أن تكون أدوات الإعلام الآلي فعالة، وتحتوي على كل المعلومات المراد فحصها، على أن لا يكون هناك أي تأخر في نقل وتسجيل هذه المعلومات.



## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

ب. يجب أن يكون للمدقق مؤهلات في الإعلام الآلي، وإلا وجب الاستعانة بمختصين في هذا المجال.

ت. يجب أن تكون تكلفة هذه الأدوات معقولة مقارنة مع النتائج المنتظرة منها.

رابعاً: الفحوصات، التحاليل والمقاربات المختلفة: لا تعتبر أدوات في حد ذاتها، وإنما يلجأ إليها المدقق من أجل التأكد من صدق معلومات يكون قد تحصل عليها في فترة سابقة، بينما يمكن تحليل البيانات باستخدام إمكانيات نظام المعلومات لمساعدة المدقق في تسيير أعماله، فتنفيذها يتطلب معرفة جيدة للبيانات المتاحة في تطبيقات الحاسب الآلي، أما المقاربات فهي تسمح للمدقق الداخلي بالحصول على إثبات لمعلومة واحدة من مصدرين مختلفين.

### الفرع الثاني: أدوات استفهامية:

وتتمثل فيما يلي (شيخي و رياض، 2021، صفحة 70):

أولاً: الملاحظة المادية: استناداً على مبدأ الشفافية، يتنقل المراجع الداخلي لملاحظة كيفية حدوث العمليات المتعلقة بالسلع، المستندات والسلوكيات وفي الأخير يخرج بنوعين من الملاحظات، الملاحظة المباشرة وغير المباشرة (الاعتماد على الآخر من مورد، زبون أو محافظ حسابات).

ثانياً: السرد: لا تحتاج هذه الأداة إلى التحضير ولا إلى معرفة تقنية، تميز نوعين:

✓ السرد من طرف الجهة الخاضعة للرقابة: يتم شفها وتميز بتنوع المعلومات وغزارتها وقد يواجه المدقق صعوبة في فهمها.

✓ السرد من طرف المدقق الداخلي: يتم كتابيا بتنظيم الأفكار والمعارف.

ثالثاً: شبكة فصل المهام: تعبر عن وضعية فصل المهام في لحظة زمنية معينة.

رابعاً: الهيكل الوظيفي: ينجز من طرف المدقق الداخلي، يعطي منحى أولي لعمليات فصل المهام.

أما فيما يخص خرائط التدفق وقوائم الاستقصاء نذكر ما يلي (علون م، 2016/2015، الصفحات 35-36):

خامساً: خرائط التدفق: عبارة عن وسيلة توصية تبين تدفق الإجراءات والمعلومات، نقاط الرقابة، تقييم الفصل بين الوظائف المختلفة ومخرجات النظام المالي والإداري للمؤسسة، وفي هذه الحالة على المدقق القيام بدراستها، فحصها واختبارها بإتباع مسار الإجراءات والمعلومات واكتشاف أي نقاط ضعف بها، أما إذا كانت هذه الخرائط غير موجودة، فعلى المدقق الداخلي أي يقوم بتصميم خرائط النظم بعد الحصول على وصف كامل لإجراءات العمليات والوظائف المختلفة.

سادساً: قوائم الاستقصاء: تشمل على استفسارات كتابية تحتوي على الأسس السليمة لما يجب أن تكون عليه جميع الإجراءات للعمليات والوظائف المختلفة، وتقدم هذه القائمة من الأسئلة إلى موظفي المؤسسة للإجابة عليها وإرجاعها إلى المدقق الذي يقوم بالتأكد من الإجابات عن طريق الاختبار والعينة، وذلك للحكم على درجة متانة النظام المستعمل، ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الأسئلة، بحيث تدل الإجابات (نعم) على أنظمة دقيقة وفعالة والإجابة (لا) على أنظمة ضعيفة أو غير موجودة أصلاً في تلك الناحية.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

يستخدم المدقق الداخلي خلال أداء مهمته على مجموعة من الأدوات بفضلها يستطيع اكتشاف الأخطاء والقصور والمخالفات المرتكبة وعلى أساسها يقدم تشخيص للمشاكل المراد معالجته وذلك بتوجيه توصيات إلى الإدارة العليا للمؤسسة.

### المطلب الثالث: لجان التدقيق

تحتل لجان التدقيق في الوقت الحاضر باهتمام بالغ من قبل الهيئات الدولية والمحلية المتخصصة خاصة بعد الإخفاقات والاضطرابات المالية، ويرجع هذا الاهتمام للدور الذي يمكن أن تؤديه لجنة التدقيق في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفسح عنها الشركات، إذ أصبح من الضروري أن يتم ضبط أداء إدارات الشركات وفقا لإطار عام من الممارسات والإجراءات السليمة التي تناسب طبيعة مسؤولياتها.

### الفرع الأول: مفهوم لجان التدقيق

أولا: تعريف لجان التدقيق (كربوعة، 2018، صفحة 245):

لا يوجد مفهوم موحد للجان التدقيق نظرا لأن مهامها ومسؤولياتها تختلف من مؤسسة إلى أخرى وذلك حسب الدور الذي تلعبه، حيث يمكن تعريفه على النحو التالي: "هي لجنة مكونة من مدراء المؤسسة الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتعد لجنة التدقيق كحلقة وصل بين المدققين ومجلس الإدارة.

ثانيا: خصائص لجان التدقيق:

إن ممارسة لجان التدقيق لمهامها بموضوعية وكفاءة وبدون تحيز يتطلب توفر جملة من الخصائص نذكرها كما يلي (بخوش و بوظلالة، 2021، الصفحات 200-201):

أ. حجم لجنة التدقيق: تزداد فعالية لجان التدقيق بزيادة حجم أعضائها، حيث يعتبر نقص عدد لجنة التدقيق من الأمور التي تؤثر سلبا على فعاليتها ويعتمد تحديد أعضاء لجنة التدقيق على حجم المؤسسة، حجم مجلس إدارتها ومدى تعقد أعمال المحاسبة والتدقيق فيها، فمن الضروري إذا تحديد أعضاء لجنة التدقيق تكفي لتحقيق مزيج من الخبرات والقدرات التي تمكن اللجنة من تحقيق أهدافها.

ب. استقلالية لجان التدقيق: تعد خاصية الاستقلالية من أهم الخصائص الواجب توفرها في لجان التدقيق نظرا لما تمثله من أهمية لفاعلية الرقابة الداخلية، ومن ثم تعتبر هذه الخاصية منطلقا لنجاحها في أداء أدوارها بفعالية نظرا لطبيعة تكوينها من أعضاء غير تنفيذيين.

ت. المؤهلات والخبرة: تعد الخبرة أحد الأركان المهمة الواجب توفرها في أعضاء لجنة التدقيق نظرا لدورها في دعم فعالية هذه اللجنة التي بدورها تمكن من متابعة أنظمة الرقابة الداخلية وتقييمها خاصة في ظل تعقد الأمور المالية في الواقع العملي الذي يتطلب لجنة التدقيق للقيام بدورها بفعالية.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

ث. عدد اجتماع لجنة التدقيق: الاجتماع هو أداة لمناقشة وحل القضايا والمشاكل التي تواجهها المؤسسات، حيث يعتبر عدد المرات التي تجتمع فيها هذه اللجنة من الأمور التي تؤثر على فاعلية لجنة التدقيق ويعد ذلك مقياسا مهما على مقدرة اللجنة على القيام بمهامها وممارسة دورها بشكل ايجابي، كما أن عدد الاجتماعات يرتبط بحجم مسؤوليات اللجنة وبطبيعة ظروف المؤسسة.

إن اعتماد وظيفة التدقيق على لجان مختصة أضحت أمرا هاما نظرا للدور الذي تلعبه في مختلف جوانب التدقيق.

### الفرع الثاني: وظائف لجان التدقيق الخاصة بالتدقيق الداخلي

هناك ثبات في الوظائف والإجراءات التي تقوم بها هذه اللجان والمتمثلة في التالي (العاني، 2005، صفحة 71):

1. دراسة مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية.
2. فحص تخطيط وأهداف إدارة التدقيق الداخلي.
3. تقويم مدى كفاية الموارد المخصصة للتدقيق الداخلي.
4. مناقشة المدققين الداخليين في السليبات التي تم اكتشافها أثناء أداء عملهم.
5. التأكد من أداء واستقلال إدارة التدقيق الداخلي.

تتجلى أهمية لجان التدقيق من خلال المنافع والوظائف التي تقوم بها، وما يمكن أن تقدمه إلى جميع الأطراف ذات العلاقة، حيث تعد لجنة التدقيق بمثابة المراقب النهائي لعملية إعداد التقارير المالية للتحقق من خلوها من الأخطاء والانحرافات.

### الفرع الثالث: آليات عمل لجان التدقيق

حتى تستطيع لجان التدقيق من إعادة ثقة المستثمرين بالقوائم المالية والقيام بما هو مطلوب منها، فإنه من الأهمية وضع خطة متكاملة لتنفيذ آليات عمل تلك اللجان بالكفاءة والفعالية المطلوبتين وذلك من خلال (بعلاش، 2018-2019، صفحة 18):

- أ. إدراج جميع المهام والمسؤوليات التي ينبغي أن تقوم بأدائها لجان التدقيق في ميثاق مكتوب ويصادق عليه مجلس الإدارة.
- ب. أن يقوم رئيس اللجنة بعمله على أساس التفريغ الكامل، للتنسيق بين مجلس الإدارة والإدارات التنفيذية والأعضاء الآخرين.
- ت. أن تعقد اللجنة اجتماعاتها بشكل دوري وعلى أساس شهري.
- ث. تعقد اللجنة اجتماعات أخرى كلما دعت الحاجة لذلك.
- ج. تدعو اللجنة لحضور اجتماعاتها ما تراه من مديرين، موظفين أو غيرهم.
- ح. تقوم اللجنة بتوفير الموارد اللازمة لقيام اللجنة بمهامها وتحمل مسؤولياتها، سواء كانت موارد مالية أو بشرية.
- خ. قيام اللجنة بإصدار تقرير سنوي يتم نشره ضمن التقارير السنوية، بحيث يتضمن المهام التي نفذها فعلا خلال العام، وكذلك عدد وأسماء أعضاء لجنة التدقيق وأيضا عدد اجتماعاتها ونسبة حضور كل عضو.

وعليه يتبين أن وجود آلية أو خطة عمل للجان التدقيق من شأنه أن يعزز من فعاليتها وقدرتها على القيام بالمهام المخولة لها بشكل واضح ومدروس.

### خلاصة الفصل

إن الغرض من وظيفة التدقيق هو إظهار نتائج المؤسسة بصورة واضحة ودقيقة من خلال ضمان مصداقية القوائم المالية وحمايتها من كافة أشكال الغش و الاحتلاس، حيث تطورت وظيفة هذا الأخير من مجرد وسيلة رقابية إلى وسيلة فعالة لرفع من موارد المؤسسة و زيادة إنتاجيتها، وقد تعددت أنواع التدقيق ولكل نوع غرض معين ومنها وظيفة التدقيق الداخلي التي أصبحت لا بد منها ضمن الهيكل الداخلي للمؤسسة و من أجل حسن سيره وحب تطبيقه وفق قواعد ومعايير تحكم الجانب الميداني(العملي) بالإضافة إلى الجانب الأخلاقي الذي يجب أن يتحلى به من يقوم بوظيفة التدقيق الداخلي وهو المدقق الداخلي، الذي يمارس المهنة وفق مبادئ ومراحل متسلسلة ومنتظمة بداية من مرحلة التحضير مروراً بمرحلة التنفيذ وفي الأخير تأتي مرحلة الاستخلاص والتي تتضمن المتابعة والتوصيات والتي يتم تدوينها في تقريره الذي يمثل الناتج النهائي لوظيفة التدقيق الداخلي وذلك من أجل الوصول إلى الأهداف المنشودة والتي تسعى المؤسسة لتحقيقها.

ونظراً للمشاكل المحاسبية التي شهدتها مختلف المؤسسات تم الاعتماد على ما يسمى بلجان التدقيق وذلك من أجل زيادة الموثوقية على نتائج التدقيق الداخلي وإعادة ثقة المستثمرين به وذلك بالوقوف على استقلاليتهم وكفاءة أداءهم.

## الفصل الثاني:

التدقيق الداخلي للثبيلات في

المؤسسة الاقتصادية

### تمهيد

تعد الثببتات إحدى كتل الأصول وأكثرها أهمية بناءً لدورها الفعال في العملية الإنتاجية ما يجعل المؤسسة تمتلكها لفترة طويلة، فهي تساعد في القيام بنشاطها، ونظراً للتغيرات والتطورات الحاصلة في المؤسسات الاقتصادية سواء من ناحية أسلوب الإنتاج، أو العمليات التي تقوم بها أو غيره ...

فإنه أصبح من الجيد البحث عن طرق لحماية ممتلكات المؤسسة والحفاظ عليها ومن ثم ضمان الاستمرارية في النشاط، ومن بين تلك الوسائل تعيين مدقق داخل المؤسسة، ما يطلق عليه "المدقق الداخلي" والذي بدوره يعمل على تحقيق ما سبق من خلال قيامه بعملية التدقيق الداخلي للمؤسسة سواء للمعلومات أو العمليات أو الحسابات .... إلخ، بحيث يخرج بتقارير متعددة سنوياً. وسنركز في هذا الفصل على التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال ثلاثة مباحث كالآتي:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الثببتات
- المبحث الثاني: الوسائل والإجراءات العامة للتدقيق
- المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للثببتات

### المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الثبتيات.

تحدث التطورات الاجتماعية والتقنية والاقتصادية والسياسية تغيرا حقيقيا في بيئة العمل بالنسبة للعديد من أنواع العمل التجاري، وتشهد هذه الأيام ارتفاعا ملحوظا في أهمية الثبتيات، وتعد مهمة بالنسبة للعديد من المنشآت في أغلب القطاعات الاقتصادية، حيث تحتل الثبتيات مكانة كبيرة في ميزانية المؤسسة، وقد عرفت معالجتها حسب النظام المحاسبي المالي عدة اختلافات مقارنة مع معالجتها وفق المخطط المحاسبي الوطني، سواء فيما يتعلق بطرق التقييم أو في كفاءات التسجيل وطرق اهتلاكها، وقد جمعت الثبتيات في المجموعة الثانية من النظام المحاسبي المالي.

وستتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم الثبتيات وأنواعها بالإضافة إلى طرق تقييمها.

### المطلب الأول: مفهوم الثبتيات.

قبل التطرق لمفهوم الثبتيات سنقوم أولا بتعريف الأصل:

من وجهة النظر المحاسبية فإن مجموع عناصر الأصول تعبر عن فئتين هما الأصول الجارية و الأصول غير الجارية حيث نجد أن الأصول الجارية تمثل النقدية والنقدية المعادلة والمخزونات والذمم المدينة، والأصول غير الجارية تمثل الممتلكات والمباني والتجهيزات والمعدات والأصول المعنوية والمالية، ويمكن تصنيف الأصول حسب وجودها المادي إلى أصول عينية تتميز بوجود كيان مادي لها كالممتلكات والمعدات أو كيان مالي مثال الأسهم و الأوراق التجارية، أو عدم وجود مادي لها كالأصول المعنوية سواء كانت محددة، مثل حقوق الامتياز وبراءات الاختراع أو كانت غير محددة مثل الشهرة (مقدم، بدون سنة نشر، صفحة 29).

### الفرع الأول: تعريف الثبتيات وشروط الاعتراف بها

يتمثل تعريف الثبتيات وشروط الاعتراف بها كمايلي:

أولا: تعريف الثبتيات

تعرف الثبتيات على أنها: "موارد اقتصادية يستخدمها المشروع في عملياته التشغيلية ولها عمر إنتاجي لأكثر من فترة مالية واحدة، ولا يهدف المشروع عند شرائها إلى إعادة بيعها، ومن أمثلتها الأراضي، المباني، الآلات، الأثاث، التجهيزات والمعدات ... الخ. وتتميز هذه الأصول عن غيرها من الأصول بميزتين: الأولى هي أنها تستخدم في الإنتاج مما يجعلها تختلف عن الأصول المتداولة كالمخزون مثلا الذي يشتري بقصد البيع وليس للاستخدام بالإنتاج، وأما الميزة الثانية فهي أن للأصول الثابتة عمرا إنتاجيا لأكثر من فترة مالية واحدة، وهذا ما يجعل الأصول غير المتداولة (الثابتة) تختلف عن الأصول المتداولة مثل المدينون وأوراق القبض والتي تستهلك خلال فترة قصيرة أو ينتهي وجودها المادي خلال فترة مالية واحدة (الجحاوي و آخرون، 2013، صفحة 235).

ثانيا: شروط الاعتراف بالثبتيات

ويعترف بالثبتيات كأصل إذا كان (سحنون و بن ربيع، 2019، صفحة 705):

1. يدر منافع اقتصادية مستقبلية.

2. مدة استخدامه لأكثر من سنة.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للتبثبات في المؤسسة الاقتصادية.

3. قابلية الأصل لتحديد وتقييم تكلفته.

4. مراقب من طرف المؤسسة أو الوحدة.

أي أنه ليس كل تبثبات يمكن إدراجه من ضمن الأصول إلا إذا توفرت فيه الشروط سابقة الذكر.

### الفرع الثاني: الاهتلاكات وحسائر القيمة

قد يطرأ للتبثبات جملة من التغيرات، ولهذا تقوم المؤسسة بما يسمى باحتساب الاهتلاكات وحسائر القيمة، وهذا ما سوف

نتطرق إليه:

أولاً: الاهتلاكات

أ. تعريفها:

عرف النظام المحاسبي المالي الاهتلاك على أنه " استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم احتسابه عبيء إلا إذا كان مدججا في القيمة المحاسبية لأصل نتيجة الكيان بنفسه " (شيكور و ناصر، معالجة التبثبات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي، 2021، صفحة 59).

ب. الخصائص العامة للاهتلاك: هو المخطط الذي يترجم وتيرة اهتلاك المنافع الاقتصادية المحتمل تحقيقها من التبثبات، وهو يحوي المتغيرات التالية (بورنان، 2015، الصفحات 130-131):

1. تاريخ بداية الاهتلاك: حيث حدد ببداية اهتلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة باستعمال التبثبات، وهي عادة تاريخ بداية استغلال التبثبات.

2. قاعدة الاهتلاك: وهي القيمة الخام للتبثبات يضاف له فرق إعادة التقييم الموجب مطروح منها انخفاض القيمة والقيمة المتبقية الصافية (أي بعد طرح منها تكاليف البيع المحتملة)، التي يمكن أن تتحملها المؤسسة عند بيعها والتنازل عن هذا التبثبات، ولا يتم الأخذ في الاعتبار صافي القيمة المتبقية إلا إذا كانت المؤسسة تستطيع وبصفة دقيقة منذ البداية معرفة المبلغ الذي يمكن أن تتحصل عليه من عملية التنازل عن الأصل.

3. مدة المنفعة: عرفت على أنها إما:

✓ المدة المنتظرة من الاستعمال الاقتصادي للأصول.

✓ عدد الوحدات الإنتاجية أو المماثلة المنتظرة من استعمال الأصل.

إن طريقة الاهتلاك تسمح بترجمة وتيرة اهتلاك المنافع الاقتصادية المنتظرة من الأصل، هذا الاهتلاك يمكن أن يكون خاضع لخبرة المؤسسة في تحديد مدة الانتفاع المتوقعة من استعمال التبثبات يجب الأخذ بعين الاعتبار العوامل التالية:

✓ بالإضافة إلى الاستعمال التقني المتوقع الذي يعتمد على احترام الشروط التشغيلية وأعمال الصيانة المتوقعة.

✓ العوامل الخارجية: بالنسبة للتبثبات المقتناة بالإيجار التمويلي أو التبثبات المعنوية، الاستعمال المتوقع من التبثبات أو نظرا لقدرة الإنتاجية، التقادم التقني الناتج عن تغيير أو تطوير التبثبات.



## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبتيات في المؤسسة الاقتصادية.

4. طريقة الاهتلاك: هي انعكاس تطور اهتلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها الأصل، يحدد في اليوم الذي دخل فيه الثبتيات في أصول المؤسسة، ويمكن أن يكون حسب شروط الاستعمال للأصل كان يكون: الاهتلاك متناقص، الاهتلاك الخطي أي الثابت وهو الأكثر استعمالاً، الاهتلاك حسب الوحدات المنتجة. سيتم التطرق إليها بالتفصيل لاحقاً.  
ت. طرق الاهتلاك:

هناك أربعة طرق شائعة الاستخدام في حساب الاهتلاك نذكرها فيما يلي:

1. طريقة القسط الثابت: تعتبر أكثر طرق الاهتلاك استخداماً في الحياة العملية وذلك لبساطتها، وتقوم هذه الطريقة على تخصيص التكلفة الخاضعة للاهتلاك على سنوات الحياة الإنتاجية بالتساوي.

وتفرض هذه الطريقة أن الاهتلاك دالة لعامل الزمن، حيث يتم توزيع التكلفة الخاضعة للاهتلاك على سنوات الحياة الإنتاجية المقدرة بصرف النظر عما إذا كان الأصل يستخدم بصورة مستمرة في أنشطة المنشأة، وتعتبر طريقة القسط الثابت ملائمة بالنسبة لأصل مثل المباني حيث أن خدمات المباني نمطية. وجزير بالذكر أن الافتراضات التي تقوم عليها طريقة القسط الثابت لا تتماشى مع طبيعة خدمات الكثير من الأصول (بدوى و سليمان، 2011، صفحة 147).

ويجب الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التالية (الرفاعي، 2010، صفحة 210):

- عند استخدام طريقة القسط الثابت لحساب الاهتلاك فإن معدل الاهتلاك السنوي ثابت.
- عند استخدام طريقة القسط الثابت لحساب الاهتلاك فإن مصاريف الاهتلاك السنوية ثابتة.
- مصاريف الاهتلاك السنوية تساوي (تكلفة الأصل - القيمة المتبقية) \* معدل الاهتلاك السنوي.

1. طريقة القسط المتناقص: بموجب هذه الطريقة يتم احتساب قسط الاهتلاك بصورة متناقصة من سنة إلى أخرى بحيث تتحمل السنة الأولى قسطاً أكبر من السنة الثانية، والسنة الثالثة قسطاً أقل من السنة الثانية وهكذا حتى نهاية العمر الإنتاجي للأصل. وتتميز هذه الطريقة بعدلتها في توزيع العبء على الفترات المحاسبية المختلفة بطريقة تنسجم مع القدرة الإنتاجية للأصل، حيث يتم تحميل كل فترة بنصيبها من مصروف الاهتلاك الذي يتناسب مع طاقة الأصل على تحقيق الإيراد (الحياي و علوان، 2002، صفحة 78).

وتكون طريقة حسابه كما يلي (العزازي و بن لعور، 2017/2016، صفحة 18):

- معدل الاهتلاك المتناقص: يتم الحصول على معدل الاهتلاك المتناقص عن طريق حاصل ضرب معدل الاهتلاك الخطي للثبتيات في أحد المعاملات التي يظهرها الجدول التالي:

الجدول رقم (01): المعاملات الضريبية للاهتلاك المتناقص

المدة العادية للاستعمال	المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص
3 أو 4 سنوات	1.5
5 أو 6 سنوات	2
أكثر من 6 سنوات	2.5

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسة الاقتصادية.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على (العزازي و بن لعور، 2017/2016، صفحة 19)

- المبلغ القابل للاهلاك في بداية كل سنة هو القيمة الصافية المحاسبية في نهاية السنة السابقة، وهذه الحالة يكون فيها المعدل ثابتا، والمبلغ القابل للاهلاك في بداية كل سنة متغيرا.
- عندما يصبح المعدل المتناقص > أو = (100 ÷ عدد السنوات المتبقية)  
يتم الانتقال إلى تطبيق الاهلاك الخطي، ويحسب القسط بالنسبة للسنوات المتبقية كما يلي:

### القيمة المحاسبية ÷ عدد السنوات المتبقية

2. طريقة القسط المتزايد: تبعا لهذا الأسلوب فإن القسط السنوي يساوي: تكلفة الاستثمار\* (السنة الحالية/مجموع السنوات (حيث أن مجموع السنوات المعنية هي المجموع الحسابي لسنين فترة الاستخدام، مثال ذلك إذا كانت فترة الاستخدام هي 7 سنوات فإن مجموع السنوات هي: 1+2+3+4+5+6+7=28، وبالنسبة للسنة الأولى فإن 1=N و هذا دون المراعاة لتاريخ شراء التجهيزات سواء كان في بداية السنة أو في الأشهر الأخيرة منها، وبتعبير آخر ولحساب فترة الاهلاك لا نطبق قاعدة التناسب الزمني في أسلوب القسط المتزايد (عطية ع.، 2011، صفحة 20).

3. طريقة وحدات الإنتاج: تعمل طريقة اهتلاك عدد وحدات الإنتاج إلى خفض قيمة الأصول بناء على إجمالي عدد الساعات المستخدمة أو إجمالي عدد الوحدات التي سيتم إنتاجها باستخدام الأصل (على مدار عمره الإنتاجي)، بحيث مصاريف الاهلاك = (تكلفة الأصل - قيمة الحردة) ÷ القدرة الإنتاجية للأصل (jordan.blogspot, 2019).  
تناسب هذه الطريقة المؤسسات التي يرتبط اهتلاك الأصول الثابتة فيها بعدد الوحدات المنتجة والتي تكون قابلة للقياس عادة. وذلك كما هو الحال في شركات الطيران حيث يرتبط اهتلاك الطائرة كأصل ثابت بعدد ساعات الطيران (عطية أ.، 2007، صفحة 427).

ومن خلال ما سبق نجد أن الفرق بين طرق الاهلاك الأربعة يكمن فيما يلي (الحمر، 2018، الصفحات 61-62):

- ✓ الاهتلاك الخطي يؤدي إلى عبئ ثابت على المدة النفعية للأصل.
- ✓ الطريقة التناقضية تؤدي إلى عبئ متناقص على المدة النفعية للأصل.
- ✓ الطريقة التزايدية تؤدي إلى عبئ يتنامى على المدة النفعية للأصل.
- ✓ طريقة وحدات الإنتاج يترتب عليها عبئ يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل.

ثانيا: حسائر القيمة

أ. تعريفها:

عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية للاهلاك. فإن هذه القيمة الأخيرة يجب إرجاعها إلى قيمتها القابلة للتحصيل. وحينئذ يشكل مبلغ فائض القيمة المحاسبية على القيمة القابلة للتحصيل. حسارة في القيمة (2009، صفحة 7).

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبتيات في المؤسسة الاقتصادية.

تقيم القيمة القابلة للتحويل للأصل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي والقيمة النفعية (2009، صفحة 6).

ب. اختبار وقوع خسائر قيم الثبتيات

تقوم المؤسسة في نهاية كل سنة بإخضاع موجوداتها بما فيها الثبتيات إلى ما يسمى بفحص تدني القيمة وهذا لضمان عدم تسجيل الأصول بأكبر من قيمتها القابلة للتحويل، ما قد يؤثر على القيمة الحقيقية لأصول المؤسسة. ويكون اختبار خسارة القيمة بمقارنة القيمة الجارية (القابلة للتحويل) المختارة مع صافي القيمة المحاسبية. وتعالج الحالات المترتبة عن هذه المقارنة محاسبيا كالاتي (عقاري، 2016، الصفحات 15-16):

1. إذا كانت القيمة الجارية (القابلة للتحويل) للثبتيات تساوي صافي القيمة المحاسبية، فهذا دليل على عدم تغير قيمة الثبتيات ويسجل فقط الاهتلاك بالقيود المحاسبي التالي:

م/د	م/م	31/12/ن	ر/ح/د	ر/ح/م
		ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية-		68X
		إلى ح / اهتلاك الثبتيات المعنوية	280	
		إلى ح / اهتلاك الثبتيات العينية	281	
		تسجيل اهتلاك الثبتيات		

2. إذا كانت القيمة الجارية (القابلة للتحويل) للثبتيات تقل عن صافي القيمة المحاسبية، يثبت الفرق على أنه خسارة في قيمة الثبتيات بالقيود المحاسبي التالي:

م/د	م/م	1+ن/12/31	ر/ح/د	ر/ح/م
		ح/ مخصصات الاهتلاك اتوالمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية-		681
		إلى ح / اهتلاك الثبتيات	28X	
		إلى ح / خسائر القيمة على الثبتيات	29X	
		تسجيل الاهتلاك وخسائر قيم الثبتيات		

3. إذا كانت القيمة الجارية (القابلة للتحويل) للثبتيات في السنة (ن+2) تزيد عن صافي القيمة المحاسبية فإن الفرق الزائد يسترد من خسائر القيمة المثبتة في السنوات السابقة. ويثبت القيد المحاسبي التالي:

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية.

م/د	م/م	12/31/ن	ر/ح/د	ر/ح/م
		ح/ مخصصات الاهتلاك اتوالمؤونات وحسائر القيمة - أصول غير جارية -	78X	29X
		إلى ح/الاسترجاعات عن حسائر القيمة المؤونات		
		تسجيل استرجاع حسائر القيمة عن الثببتات		

بالإضافة إلى ذلك (محمود، كلبونة، و زريقات، 2011، صفحة 16):

- تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للاهتلاك، تستثنى من الأراضي غير القابلة للاهتلاك، أراضي الاستغلال مثل أراضي المحاجر والمقالع التي تمتلك نظرا للقلع والاستخراج الذي يطرأ عليها.
- لا يطبق أي اهتلاك على الثببتات الجاري إنجازها.
- الثببتات المالية غير خاضعة للاهتلاك عموما، حيث تسجل لها خسارة القيمة فقط.

وتقيد كالتالي (دبابش، 2021، صفحة 5):

○ عند تكوين (تشكيل) الخسارة:

م/د	م/م	12/31/...	ر/ح/د	ر/ح/م
	بالقيمة المسترجعة	ح/ مخصصات حسائر القيمة للأصول المالية	296	686
بالقيمة المسترجعة		ح/ حسائر القيمة عن المساهمات تسجيل تشكيل خسارة القيمة		

○ عند تكوين (تشكيل) الخسارة:

م/د	م/م	12/31/...	ر/ح/د	ر/ح/م
	بالقيمة المسترجعة	ح/ حسائر القيمة عن المساهمات	7811	X29
بالقيمة المسترجعة		ح/ استرجاعات الاستغلال عن حسائر القيمة عن عناصر مالية. تسجيل استرجاع خسارة القيمة		

حيث أنه قيد ثبوت حسائر القيمة لأول (تكوين أو تشكيل خسارة) يتم تسويته محاسبيا بنفس قيد الزيادة في الخسارة، وكذا بالنسبة

لقيد استرجاع الخسارة وقيد الإلغاء الكلي أو الجزئي لها.

ثالثا: التنازل عن الثببتات

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية.

في الحالات التي يتم فيها التخلي عن التثببت يجب أن (شوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الطبعة 2، 2009، صفحة 102):

- أ. يحدف عنصر التثببتات من الميزانية عند التخلص من الأصل أو عندما يسحب من الخدمة بصفة نهائية ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من التخلي عنه.
- ب. يتم تحديد المكاسب والخسائر الناتجة عن استبعاد عنصر من الممتلكات، التجهيزات والمعدات بالفرق بين صافي العائد من التنازل والقيمة الدفترية للأصل، ويجب الاعتراف بالفرق على أنه إيراد أو أعباء في جدول حسابات النتائج.

### المطلب الثاني: أنواع التثببتات

التثببتات أصناف فمنها غير الملموسة (المعنوية)، الملموسة (المادية) والمالية، كما سنوضحها:

#### الفرع الأول: التثببتات غير الملموسة والملموسة

من بين التثببتات التي تمتلكها المؤسسة نجد التثببتات الملموسة وغير الملموسة، كالاتي:

أولاً: التثببتات غير الملموسة

أ. تعريفها:

1. " أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي يحتفظ به لاستخدامه في العملية الإنتاجية أو تزويد البضائع أو الخدمات أو لتأجيله للآخرين أو لأغراض إدارية". تتميز الأصول المعنوية في أنها تفتقد الكيان المادي الملموس، وتعد الأصول غير الملموسة مهمة بالنسبة للعديد من المؤسسات في القطاعات الصناعية مثل العلامات التجارية، براءات الاختراع، وفي قطاعات الخدمات مثل برامج المعلوماتية ورخص الاستغلال الأخرى (بومزايد، 2018، صفحة 169).
2. الأصول غير الملموسة هي أصل تسيطر عليه المؤسسة وتحقق منافع مستقبلية ومن أمثلتها: ماركات تجارية، برامج حاسب، تراخيص وامتيازات، حقوق التأليف والشهرة وأصول غير ملموسة تحت التطوير. وحتى يعتبر الأصل غير ملموس ويعالج كأصل، فإنه يجب أن تتوقع منه منافع اقتصادية مستقبلية، وإمكانية قياس تكلفته بدقة، حيث يمكن أن نحصل على الأصل غير الملموس من عدة مصادر عن طريق الامتلاك من الخارج، دمج مؤسسات أعمال هنا يمكن أن تظهر الشهرة وتعالج كأصل غير ملموس، الأصول المولدة داخليا أو منح حكومية (أبو شمالة، 2010، صفحة 179)

ب. الحسابات الفرعية للتثببتات غير الملموسة: يتضمن الحساب 20 "التثببتات المعنوية" الحسابات الفرعية الموالية:

1. ح/203 " مصاريف التنمية القابلة للتثببت": هي تكاليف تنشأ من تطوير براءة اختراع أو حقوق نشر (مثل منتج جديد، عملية، فكرة، معادلة، عمل أدبي) حيث تنفق الكثير من المؤسسات مبالغ طائلة على البحث والتطوير لخلق منتج جديد أو تحسين وتطوير منتج قائم أو لاكتشاف معرفة جديدة والتي تعتبر ذات قيمة في الفترات المستقبلية (سماش و عياشي، 2019، صفحة 48).

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسة الاقتصادية.

2. ح/204" برمجيات المعلوماتية وما شابهها": بالنسبة إلى هذا الحساب فإنه نجد في المؤسسة برامج الإعلام الآلي التي تم شرائها من الغير، وكذا برامج الإعلام الآلي التي تم إنتاجها داخليا، فالنسبة للمقتناة من الغير فإنه يتم تسجيل كلفة شراء الرخص المتعلقة باستخدام البرمجيات في مقابل حسابات أطراف أخرى أو الحسابات المالية، كذلك فإنه يتم إدراج كلفة إنتاج البرمجيات التي تمت بالمؤسسة في مقابل حساب إنتاج مثبت لأصول معنوية، بعد تسجيل الأعباء التي تعنيه في الحسابات حسب الطبيعة (مقدم، بدون سنة نشر، صفحة 38).

3. ح/205" الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات": وبدوها تنقسم إلى (صلاح ز.، 2015، صفحة 55):

- براءة الاختراع
- العلامة التجارية
- حقوق المؤلف (الملكية الأدبية والفنية)
- حقوق الامتياز والتراخيص:

4. ح/207" فارق الاقتناء": قد تتمتع مؤسسة ما بميزة تجعلها تحقق أرباح أكبر من الأرباح العادية التي تحققها المؤسسات المماثلة، وهنا يقال أن للمؤسسة شهرة محل فهي أصل ثابت غير ملموس يؤدي إلى تحقيق أرباح غير عادية مستقبلا تزيد من الأرباح العادية التي تحققها المؤسسات المماثلة، وهناك العديد من الأسباب التي تجعل المؤسسة معينة شهرة محل، فقد يرجع ذلك تمتعها بمركز احتكاري نتيجة لحيازتها لبراءة الاختراع، اسم تجاري متميز أو نتيجة للكفاءة التي تتمتع بها المؤسسة أو القائمين على إدارتها و غيرها من الأسباب (كتوش، 2003، صفحة 8).

5. ح/208" الثبوتات المعنوية الأخرى"

ثانيا: الثبوتات الملموسة.

أ. : تعريفها:

1. الثبوت العيني هو: أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، تقلص الخدمات، الإيجار والاستخدام لأغراض إدارية و الذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية (2009، صفحة 8).

2. تعرف الثبوتات الملموسة على أنها: أصول محتفظ بها لاستخدامها في عمليات الإنتاج أو توريد البضائع والخدمات، أو تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية ويتوقف استخدامها خلال أكثر من سنة، وتتميز الثبوتات عن غيرها من الأصول الأخرى أنه يتم اقتنائها بغرض استخدامها في النشاط وليس لغرض البيع، حيث لا تسجل ضمن الأصول الثابتة سوى الأصول التي تستخدم في النشاط المعتاد للمؤسسة (مباركي و العرابي، 2018، صفحة 258)

ب. الحسابات الفرعية للثبوتات الملموسة: من إعداد الطلبة بناء على scf

1. ح/211" الأراضي"

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية.

2. ح/212 "تهيئات وترتيبات الأراضي"

3. ح/213 "المباني"

4. ح/215 "المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية"

5. ح/218 "الثببتات العينية الأخرى".

الفرع الثاني: الثببتات في شكل امتياز والثببتات الجاري إنجازها

أولاً: الثببتات في شكل امتياز:

يعرف تحت ح/22 كما يلي: "أنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) إلى شخص طبيعي أو معنوي (صاحب الامتياز)، هذا الأخير يلتزم بتنفيذ خدمة عمومية لمدة محددة وطويلة على مسؤوليته مقابل حق اقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية" (صلاح ر.، 2017، صفحة 59)

ثانياً: الثببتات الجاري إنجازها

أ. تعريفها

هي الثببتات التي بلغت مرحلة معينة من إنجازها في نهاية الدورة المحاسبية حيث يتم تسجيلها كثنبت في طور الإنجاز (وارث، دروس محاسبة معمقة السنة الثالثة محاسبة، بدون سنة نشر، صفحة 17).

ب. الحسابات الفرعية للثببتات الجاري إنجازها: يتفرع هذا الحساب إلى: من إعداد الطلبة بناء على scf

1. ح/232 "الثببتات العينية قيد الإنجاز".

2. ح/237 "الثببتات المعنوية قيد الإنجاز".

3. ح/238 "الثببتات والدفوعات عن طلبات الثببتات".

الفرع الثالث: الثببتات المالية.

أولاً: تعريفها:

أ. تعرف على أنها "تلك القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لاستعمالها دائمة أي لعدة سنوات، وتعرف كذلك على أنها الأسهم والسندات والديون التي يكون للكيان القدرة والرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة أو إلى تاريخ استحقاقها في حالة السندات وتسجل بأحد الحسابين 26 أو 27" (بلمداني، 2020، صفحة 285).

ب. تتكون الاستثمارات المالية من الأسهم والسندات (تسمى محفظة الأوراق المالية)، الأولى تقتنى للحصول على أرباح من المشروعات المستثمرة بها الأموال، أو المضاربة بالأسعار أما الثانية فيستفاد من الفوائد التي تمنح عليها إضافة إلى عمليات المضاربة (الكبسي، 2010، صفحة 275).

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للتبثبات في المؤسسة الاقتصادية.

ثانيا: الحسابات الفرعية للتبثبات المالية (شئوف)، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS & النظام المحاسبي المالي (SCF، 2016، الصفحات 44-45):

أ. ح/26 "مساهمات وحسابات مدينة مرتبطة بمساهمات": يضم هذا الحساب سندات المساهمة وأشكال أخرى للمساهمة، حقوق المساهمات داخل المجموعة، حقوق المساهمات خارج المجموعة وحقوق أخرى متعلقة بالمساهمات، يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة الاقتناء أو حصة المساهمة، وكذلك بالحقوق المتعلقة بالأسهم، ويقابله في الجانب الدائن إحدى الحسابات المالية أو حسابات الغير. أما في حالة التنازل عن هذه الأسهم يسجل زائد قيمة أو ناقص قيمة في حساب الإيرادات أو الأعباء على حسب الحالة (ح/752 أو ح/652). ويتفرع بدوره إلى:

1. ح/261 "سندات الفروع المثبتة".
  2. ح/262 "سندات المساهمة الأخرى".
  3. ح/267 "الحسابات المدينة الملحقه بمساهمات خارج المجمع".
  4. ح/268 "الحسابات المدينة الملحقه بشركات في حالة مساهمة".
  5. ح/269 "الدفعات الباقية للتسديد عن سندات المساهمة غير المسددة".
- ب. ح/27 "تبثبات مالية أخرى": يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة أسهم القيم الثابتة لنشاطات (l'activité de portefeuille)، قيمة الكفالات و الضمانات المدفوعة. أسهم أو سندات قيم ثابتة أخرى ويقابله في الجانب الدائن إحدى الحسابات المالية، كما يتفرع إلى:

1. ح/271 "السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة".
2. ح/272 "السندات التي تمثل حق دين الدائن (السندات والقسائم)".
3. ح/274 "القروض والحسابات المدينة المترتبة على عقد الإيجار والتمويل".
4. ح/275 "الودائع والكفالات المدفوعة".

حيث عرفت السندات والأسهم كالتالي: (أحمد و سلماني، بدون سنة نشر، صفحة 205).

✓ **السندات:** عرف السند بأنه صك قابل للتداول يمثل قرضا يعقد عادة بواسطة الاكتتاب العام وتقومه بإصداره الحكومة أو الشركات، ويعتبر حامل السند دائن للمؤسسة له الحق في مواجهتها ولا يعد شريكا فيها. وقيل السندات هي عبارة عن وثيقة بقيمة محددة يتعهد مصدرها بدفع فائدة دورية في تاريخ محدد لحاملها.

✓ **الأسهم:** من الأدوات المهمة في سوق الأوراق المالية لما لها من وظيفة الربط بين من هم في حاجة إلى الأموال ومن لديهم أموال في حاجة إلى استثمارها. حيث تعتبر الأسهم من أدوات الملكية في شركات المساهمة ومما لا شك فيه أن الأسهم تلعب دورا رياديا بل مثاليا في النهوض ببنية الاقتصاد (أحمد و سلماني، بدون سنة نشر، صفحة 212).

ويتمثل الفرق بين الأسهم والسندات:



الشكل رقم (04): الفرق بين الأسهم والسندات

الأسهم

- حقوق الملكية
- حق التصويت والانتخاب لأعضاء مجلس الإدارة
- غير قابل للاسترجاع
- له أرباح متفاوتة

السندات

- طرف خارجي من المقرضين
- لا يحق له التصويت و الانتخاب
- قابل للاسترجاع
- له أرباح ثابتة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (شعبان و البرغوثي، 2012، صفحة 290):

المطلب الثالث: تقييم الثببتات.

قبل التطرق إلى التقييم الأولي واللاحق للثببتات (المعنوية، العينية والمالية)، ارتأينا التطرق أولاً إلى تعريف التقييم، والذي عرف كما يلي (جعلاي و زين، 2021، صفحة 551):

يعرف التقييم على أنه "إعطاء قيمة للعناصر المراد تقييمها، بحيث تعبر هذه القيمة عن سعر التوازن الذي يقبل على أساسه المشتري بالشراء والبائع بالبيع".

ويعرف التقييم المحاسبي على "أنه عملية تحديد المبلغ النقدي الذي يتم به الاعتراف والإفصاح عن عناصر الوضعية المالية للمؤسسة ضمن الميزانية وحساب النتائج وهذا بالاعتماد على طرق تقييم محددة".

الفرع الأول: التقييم الأولي واللاحق

حيث تتمثل طرق تقييم الثببتات بأنواعها الثلاث في ما يلي:

الفرع الأول: تقييم الثببتات المعنوية والعينية

أولاً: تقييم الثببتات المعنوية

أ. التقييم الأولي: يقيم الثببت المعنوي في البداية بالتكلفة التي تشتمل على ثمن الشراء بما فيه حقوق الجمارك والرسوم غير المسترجعة، بعد إنقاص التخفيضات التجارية وكذا كل التكاليف المباشرة المخصصة لتحضير الأصل من أجل الاستخدام المتوقع مثل تكاليف العمال من أجل وضع الأصل في الخدمة، تكاليف التحضير والتركيب، اختبارات التجريب وغيرها. هذه التكاليف يجب أن تحين إذا كانت ستدفع لاحقاً (شناي و عقاري، بدون سنة نشر، صفحة 79).

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسة الاقتصادية.

وتسجل محاسبيا كما يلي:

م/ مدينة	م/ مدينة	....../..../..	ر/ح/دائن	ر/ح/مدين
	XXX	من ح/ تثبوتات معنوية		20X
XXX		إلى ح/ موردو التثبوتات	404	
XXX		إلى ح/ البنك	512	
XXX		إلى ح/ الصندوق	53	
		شراء براءة اختراع بشيك		

○ الأصول المعنوية المولدة داخليا: من الصعب أن نقوم بتقدير فيما إذا كان تجهيز معنوي مولد داخليا يقابل الشروط من أجل تسجيله محاسبيا.

هذه المعايير للتسجيل (من الضروري أن المزايا الاقتصادية التي تأوي إلى التجهيز تذهب إلى المنشأة وأن تكلفة هذا التجهيز يمكن تقييمها بشكل موثوق منه)، فالمنشأة عليها التمييز بين مرحلة البحث ومرحلة التطوير لخلق هذا التجهيز. فالمصاريف الناتجة عن التطوير (أو مرحلة تطوير مشروع داخلي) يجب أن تسجل ضمن التجهيزات المعنوية إذا، وإذا فقط، تستطيع المؤسسة إثبات (SCF121-14):

- ❖ هذه المصاريف لها صلة بالعمليات الخصوصية الآتية والتي لها فرص مردودية إجمالية هامة.
- ❖ للمؤسسة الرغبة والقدرة التقنية، المالية وأخرى لبلوغ العمليات المرتبطة بمصاريف التطوير واستخدامها أو لبيعها.
- ❖ هذه المصاريف يمكن تقييمها بشكل موثوق منه.

أما مصاريف البحث أو المصاريف الناتجة عن مرحلة البحث لمشروع داخلي تشكل أعباء تسجل عند حدوثها. ولا يمكن تسجيلها ضمن التجهيزات (SCF 121-15) وتسجل الأصول المعنوية المولدة داخليا كما يلي:

م/ مدينة	م/ مدينة	....../..../..	ر/ح/دائن	ر/ح/مدين
	XXX	من ح/ تثبوتات معنوية		20X
XXX		إلى ح/ إنتاج تجهيز معنوي	731	
		اقتناء تثبوت معنوي		

مصاريف البحث والتطوير بمقابل خصوصي تدمج في تكاليف الطلبية.

ب. التقييم اللاحق (هوام، 2017، صفحة 69):

حسب النظام المحاسبي المالي يقترح معالجتين ممكنتين عند التسجيل التقييم اللاحق على التسجيل الأولي.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبتيات في المؤسسة الاقتصادية.

• نموذج التكلفة

• نموذج القيمة المعاد تقييمها

وسنختص بالذكر نموذج التكلفة فقط، الذي بمعنى:

بعد التسجيل الأولي، فإن التجهيزات المعنوية يجب أن تسجل بالتكلفة ناقص الاهتلاكات المتراكمة وخسائر القيمة المتراكمة (SCF 121-5).

ثانياً: تقييم الثبتيات العينية:

تخضع الثبتيات المادية إلى التقييم منذ لحظة دخولها إلى المؤسسة إلى غاية خروجها، وذلك كالتالي (عمامرة، 2020، الصفحات 208-210):

أ. التقييم الأولي: تقييم الثبتيات المادية مبدئياً بتكلفتها

✓ حالة الشراء: تسجل الثبتيات المادية بتكلفة اقتنائها، سواء كان التسديد نقداً أو على الحساب، وتسجل محاسيباً كما يلي:

م/دائنة	م/مدينة	..../../..	ر/ح/دائن	ر/ح/مدین
	XXX	من ح/ثبتيات مادية		21X
XXX		إلى ح/ البنك	512	
XXX		إلى ح/ الصندوق	530	
XXX		إلى ح/موردو الثبتيات	404	
		شراء ثبتيات مادية والتسديد نقداً، البنك أو على الحساب		

✓ حالة الإنتاج: في هذه الحالة تجل الثبتيات المادية بتكلفة اقتناؤها، سواء كان التسديد نقداً أو على الحساب، وتسجل محاسيباً كما يلي:

محاسيباً كما يلي:

		..../../..		
	XXX	من ح/ مواد ولوازم مستهلكة		601
	XXX	من ح/ أجور المستخدمين		631
XXX		إلى ح/ مواد أولية مخزنة	31	
XXX		إلى ح/ أجور مستحقة	621	

الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للتبittات في المؤسسة الاقتصادية.

XXX		إلى ح/ البنك	512	
XXX		إلى ح/ الصندوق إثبات تكاليف الإنتاج	53	
XXX	XXX	من ح/ التثبيت المعني إلى ح/ إنتاج تثبيت للأصول العينية(مادية) إثبات إنجاز التثبيت	732	21X

✓ حالة الحصول على تبittات عن طريق مساهمات عينية: عند تأسيس المؤسسة أو في حالة زيادة رأس مالها بمختلف الطرق، وتسجل على النحو الآتي:

XXX	XXX	من ح/ تبittات مادية إلى ح/ رأس المال الصادر الحصول على مساهمات عينية في حالة تأسيس المؤسسة أو زيادة رأس المال	10	21X
-----	-----	--	----	-----

✓ حالة الحصول على تبittات مادية عن طريق عقود إيجار تمويل: يسجل كمايلي:

XXX	XXX	من ح/ تبittات مادية إلى ح/ الديون المترتبة على عقد إيجار التمويل الحصول على تبittات عن طريق عقود إيجار التمويل	167	21X
-----	-----	--	-----	-----

وعندما يتم تسديد المدفوعات حسب الإنفاق، يجعل ح/ 167 مدينا بمبلغ السداد وكذلك المصارف المالية أي ح/ 66 يجعل مدينا، وفي الدائن يكون أحد حسابات الخزينة.

✓ حالة الحصول على التبittات عن طريق القروض: يمكن أن ترتبط بتكلفة التثبيت إذا اختارت المؤسسة ذلك حسب المعيار IAS 23 وتسجل محاسبيا كما يلي:

م/دائنة	م/مدينة	..../../. ..	ر/ح/دائن	ر/ح/مدين
---------	---------	--------------	----------	----------

الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية.

XXX	XXX	من ح/ أعباء الفوائد إلى ح/ الحسابات المالية دفع الفوائد	5X	661
XXX	XXX	من ح/ الثببتات العينية إلى ح/ أعباء الفوائد تحميل تكاليف القرض بتكلفة الثببت	661	21X

ب. التقييم اللاحق: تقييم الثببتات المادية بطريقتين:

✓ طريقة التكلفة: تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة كما يلي:

القيمة المحاسبية = التكلفة التاريخية - الاهتلاك - خسائر القيمة

✓ طريقة إعادة التقييم: تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة كما يلي:

القيمة المحاسبية = القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم - الاهتلاكات المستقبلية - خسائر القيمة المستقبلية

الفرع الثاني: تقييم الثببتات في شكل امتياز والثببتات الجاري إنجازها: و يكون التقييم كالتالي: (صلاح ر.، 2017، الصفحات 59-60)

أولاً: تقييم الثببتات في شكل امتياز

يتم إثبات الثببتات الممنوحة في شكل امتيازات عينية والموضوعة موضع الامتياز من جانب مانح الامتياز أو من جانب مانح الامتياز الممنوح له بجعل ح/22 ثببتات في شكل امتياز بصفته مدين، أما الجانب الدائن فهو ح/229 حقوق مانح الامتياز ويظهر هذا الأخير في خصوم الميزانية والتي تسمى بالخصوم غير الجارية، ومما سبق تكون صياغة القيد كالتالي:

XXX	XXX	من ح/ ثببتات في شكل امتياز إلى ح/ حقوق مانح الامتياز إثبات وجود الثببتات الممنوحة في شكل امتياز	229	22
-----	-----	---	-----	----

ثانياً: تقييم الثببتات الجاري إنجازها

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبتيات في المؤسسة الاقتصادية.

تتم حسب عدة مراحل وفقا لوضعيات الإنتاج المستلمة وهذا حسب الحالات التالية:

1. الحالة الأولى: إذا تم إنجاز التثبيت بوسائل المؤسسة الخاصة يجعل هذا الحساب مدينا بتكلفة الانجاز (المقيمة داخليا)، ويقابله في الجانب الدائن ح/731 أو ح/732 وهذا بعد تسجيل المصاريف حسب طبيعتها.
2. الحالة الثانية: إذا تم إنجاز التثبيت عن طريق الغير، فهنا يصبح هذا الحساب مدينا وجعل حسابات الغير أو حسابات الخزينة دائنة بتكلفة الانجاز بعد استلام الفاتورة.

وفي الأخير يرصد هذا الحساب عند الانتهاء من إنجاز واستلام التثبيت ويكون القيد كما يلي:

م	د	التواريخ	م	د
232		من ح/ قيم ثابتة مادية قيد الانجاز الجارية	XXX	
أو		أو		
237		من ح/ قيم ثابتة معنوية قيد الانجاز	XXX	
	731	إلى ح/ إنتاج مثبت للقيم الثابتة العينية	XXX	
	أو	أو		
	732	إلى ح/ إنتاج مثبت للقيم الثابتة المعنوية	XXX	
		<b>حالة الانجاز الداخلي</b>		
		من ح/ قيم ثابتة مادية قيد الانجاز الجارية	XXX	
		أو		
232		من ح/ قيم ثابتة معنوية قيد الانجاز	XXX	
أو		إلى ح/ موردو التثبيتات	XXX	
237		إلى ح/ موردو التثبيتات		
	404	أو		
	أو	إلى ح/ القيم المالية	XXX	
	51X	<b>حالة الانجاز الخارجي</b>		

### الفرع الثالث: تقييم الثبتيات المالية:

هناك ثلة من القواعد التي تؤطر عملية تقييم دخول هذا النوع من الثبتيات في الدفاتر المحاسبية وكذا متابعة تطور قيمتها دوريا (عيساوي، 2015، صفحة 19):

- أ. السندات والحقوق المثبتة تسجل بتكلفة اقتنائها بالإضافة إلى مصاريف الوساطة والرسوم المحددة نهائيا.
- ب. السندات المثبتة والحقوق الملحققة غير الموجهة للبيع في الأجل القريب تسجل بالتكلفة المهلكة، بالإضافة إلى المراجعة الدورية لقيمتها وتتبع تدهور القيمة بعد استعمال تدهور القيمة (حالة احتمال عدم استرجاع الحقوق أو جزء منها).

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببات في المؤسسة الاقتصادية.

ت. السندات المثبتة والحقوق الموجهة للبيع في الأجل المتوسط وتلك المتعلقة بالحفاظة المالية تسجل بتكلفتها العادلة.

علما أن:

السندات المسعرة في البورصة تسعر بسعر آخر الشهر.

1. السندات غير المسعرة في البورصة تسعر بالقيمة المقدرة يوم التفاوض.

2. التكلفة المهتلكة = تكلفة الحياة - (تعويض فوائد البائع قبل الشراء + نقص القيمة الخاص بتدهور القيمة).

3. التكلفة العادلة = سعر البيع السوقي الحالي الذي يمكن للمشتري أن يدفعه.

❖ أهداف تقييم الأسهم والسندات: يكمن الهدف من تقييمها في (شقيري، 2019، صفحة 221):

يعتبر تقييم الأسهم والسندات أداة هامة من أدوات اتخاذ القرار بالنسبة للمستثمرين في الأوراق المالية، ويهدف هذا

التقييم إلى توفير معلومات تساعد المستثمر في الأسهم والسندات من الحصول على إجابات لمثل هذه التساؤلات مثل:

✓ ما الاتجاه المتوقع لحركة سعر السهم وسعر السند؟ ثم ما علاقة ذلك بعوامل مثل: تقلب أسعار الفائدة، الدورة

الاقتصادية، التغيرات التي تحصل في الدخل القومي والنتائج المحلي؟

✓ ما التوقيت الملائم لشراء السهم أو السند وما التوقيت الملائم لبيع السهم أو السند، ما السعر المناسب لكل منهما في

كل حالة؟

✓ ما العائد على الاستثمار المتوقع من كل من السهم والسند وما هي المؤشرات التي تستخدم لقياس هذا العائد؟

### المبحث الثاني: الوسائل والإجراءات العملية للتدقيق

تعتبر مرحلة فحص الحسابات من أهم مراحل عمل المدقق وتتوقف هذه المرحلة على طبيعة ونوعية نظام المراقبة الداخلية

الموضوع، حيث تقف على جملة من الوسائل التي تساعد بدورها في التدقيق الفعال للحساب المعني. وذلك بالاعتماد على ما

يسمى بأدلة الإثبات، وهذه الأخيرة تعني كل ما يحصل عليه المدقق من معلومات من أجل بناء رأيه المخايد بمساعدة أوراق العمل

التي تكون بمثابة دليل مادي في حالة طعن أو غيره.

وهنا سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف وسائل فحص الحسابات وبعض الجوانب التي ينبغي على المدقق أخذها بعين الاعتبار،

هذا بالإضافة إلى الإجراءات العملية للتدقيق.

### المطلب الأول: وسائل فحص الحسابات

يعتمد المدقق جملة من الوسائل التي تساعد في القيام بعملية التدقيق حتى يمكن من فحص الحسابات بدقة وإبداء رأيه حولها

بطريقة واضحة مصحوبة بأدلة وقرائن، وهذه الوسائل هي (بوتين، 2003، الصفحات 89-93):

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسة الاقتصادية.

### الفرع الأول: المشاهدة العينية:

تعتبر المشاهدة العينية أنجع وسيلة يلجأ إليها المدقق للتأكد من مدى صحة الجرد الذي قامت به المؤسسة التي يتم تدقيقها وذلك فيما يخص المخزونات، الاستثمارات، الأوراق المالية والنقود. بتعبير آخر ليس المقصود أن يقوم المراجع بمجرد كل عناصر الأصول، وهذا مستحيل، بل المقصود يتمثل في الفحص الانتقادي لإجراءات الجرد المعمول بها، تطبيقها من طرف الموظفين المعنيين. الفحص الانتقادي لإجراءات الجرد المعمول بها في المؤسسة: ينبغي أن تتوفر في تلك الإجراءات الشروط التالية:

1. أن تكون مكتوبة.

2. التأكد من الوجود المادي للأصل: إن الوجود المادي لأي أصل من الأصول ليس كافياً في حد ذاته إذ قد يكون بعضها ملكاً للغير، مؤجراً مثلاً، تستعمله المؤسسة المدققة في نشاطها لمدة معينة وحسب الاتفاق، وهو بالتالي ليس عنصراً من عناصر ذمتها ولا يمكن أن يظهر في الميزانية. بتعبير آخر، على المدقق مراقبة الوجود المادي للأصل والتأكد من ملكية المؤسسة له وكذا صحة التقييم. إن مراقبة الوجود المادي إجراء يمكن تطبيقه بنجاح فيما يخص أوراق القبض والأموال السائلة بالصندوق.

### الفرع الثاني: فحص الدفاتر والوثائق:

يتأكد المدقق أحياناً من حقيقة بعض العناصر بالرجوع إلى الدفاتر والتسجيلات الظاهرة فيها والمستندات والوثائق المبررة لها مثل مراقبة مخصصات الاهتلاكات والمؤونات، مراقبة كيفية إنتاج المؤسسة لعناصر لنفسها.

أولاً: المصادقات المباشرة:

إن حصول المدقق على مصادقات مباشرة من طرف المتعاملين مع المؤسسة التي يقوم بتدقيقها بمختلف أنواعهم يعد من أقوى الأدلة في التدقيق، ولكي تكون كذلك فلطلبات المصادقة التي يرسلها المراقب لهؤلاء شروط منها اختيار عينة ممثلة وإرساء طلبات لمفرداتها، مفردة بمفردة، وتلقي الردود من طرف هذا الأخير مباشرة كما سبق القول.

### ثانياً: التدقيق القياسي والفحص التحليلي:

على المدقق القيام بدراسة مقارنة لمؤشرات، تغيراتها وتطوراتها ومدى تناسبها (أو عدمه) من دورة إلى أخرى، فيما بينها ومقارنتها مع المعلومات العامة الحاصل عليها من المؤسسة.

### ثالثاً: تصريحات المسيرين:

يستفسر المدقق أثناء أداء مهمته على كثير من الأمور ويقدم له المسيرين المسؤولون شروح عديدة، شفهية في الغالب، يدونها في أوراق عمله كمنوبات، يرجع إليها عند الحاجة. وتقدم له تلك التصريحات في شكل رسائل وهذا، كدليل، أفضل وأقوى. وما سبق نلاحظ بأن هذه الوسائل تساعد المدقق في الوصول إلى رأي صريح وذلك بأخذ العديد من الجوانب بعين الاعتبار دون التركيز على نقطة معينة.

### المطلب الثاني: جوانب أخرى للتدقيق

هناك جوانب أخرى للتدقيق على المدقق أخذها بعين الاعتبار تتمثل في (الرمحي، 2017، الصفحات 183-184):



## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسة الاقتصادية.

1. تدقيق عقود الصناعة الخاصة بالموجودات الثابتة والتأكد من أنها سارية المفعول والتحقق من تطبيق بنودها من قبل المؤسسات المعنية.
2. التأكد من تنفيذ عمليات الصيانة فعليا وفقا لدوريتها حسب ما وردت في عقود الصيانة والتحقق من توثيق ذلك من قبل الجهة المعنية في المؤسسة.
3. تدقيق المصاريف المتعلقة بالموجودات الثابتة، والتأكد من أنها تمت وفقا للموافقات اللازمة من المسؤولين وضمن الصلاحيات المفوضة.
4. التحقق من إجراء الفصل بين المصاريف الرأسمالية والمصاريف الجارية، والتأكد من أن رسملة المصاريف تمت وفقا للقواعد والمبادئ والمعايير المحاسبية.
5. تدقيق الموجودات المشتراة وغير مستخدمة والوقوف على أسبابها، وعلى المدقق التركيز في هذا الجانب على الموجودات التي مضى فترة طويلة على عدم استخدامها.
6. تدقيق الموجودات الموقوف استخدامها أو معطلة والوقوف على أسبابها والتحقق من أنها تمت بناء على قرارات رسمية لمسؤولين مفوضين وفقا للأنظمة وتعليمات المؤسسة.
7. تدقيق إجراءات تناقل الموجودات الثابتة بين الإدارة الرئيسية والفروع مع بعضها البعض، والتحقق من وجود الموافقات اللازمة وتوثيق عملية الإخراج والإدخال بموجب مستندات أصلية وتوقيعها من قبل الأطراف المعنية، وعلى المدقق هنا التأكد من صحة كافة الإجراءات المحاسبية لدى كافة الأطراف المعنية.
8. التأكد من صحة إجراءات ترقيم الأصول وفقا للطريقة المعتمدة في المؤسسة، والتأكد من ترقيم كل موجود حسب الأصول بتخصيص الرقم (CODE) الخاص به.
9. ضرورة التأكد من إجراء الترخيص اللازم للأصول التي تحتاج إلى ترخيص دوري مثل السيارات والتحقق من عدم وجود أي موجودات غير مرخصة، وفي حالة وجود موجودات غير مرخصة على المدقق الوقوف على أسباب ذلك.
10. التأكد من قيام الدائرة المعنية بدفع الضرائب والرسوم الدورية على الأصول التي تستوجب تطبيق هذه الضرائب والرسوم تجنبا للغرامات، وفي حالة وقع أي غرامات نتيجة تأخير السداد فعلى المدقق الوقوف على الأسباب، ومن أنه تم رفع الموضوع للإدارة العليا وقامت باتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها.
11. تدقيق رهونات الواقعة على الموجودات الثابتة سواء كانت لصالح مؤسسات حكومية أو خاصة أو بنوك والتحقق من قانونيتها، ومن أنها تمت وفقا للأنظمة وتعليمات ولوائح المؤسسة، ومن أنها تمت خلال موافقات رسمية من المسؤولين المفوضين، كذلك على المدقق التحقق من عدم وجود أي رهونات على بعض الموجودات التي قد انتهى أجلها وما زالت قائمة.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبتيات في المؤسسة الاقتصادية.

12. تدقيق الموجودات المصنفة ضمن بند الموجودات المعدة للبيع والتحقق من كافة إجراءاتها، ومن أن تصنيفها ضمن هذا البند تم وفقا للشروط المنصوص عليها في معيار التقارير المالي الدولي ifrs05(الموجودات غير المتداولة والمحتفظ بها برسم البيع العمليات المتوقعة)، وعلى المدقق التحقق من وقف اهتلاك هذه الموجودات ما دامت مصنفة ضمن هذا البند.
13. تدقيق الموجودات التي تم تصنيفها من موجودات معدة للبيع إلى موجودات ثابتة والتحقق من تطبيق الإجراءات المنصوص عليها في نفس المعيار ifrs05 لإعادة التصنيف.
14. تدقيق صحة إجراءات إعادة التقييم إن وجدت والتحقق من إظهار نتيجة التقييم كريح غير محقق ضمن حقوق الملكية إن كانت النتيجة ربحا، أو إظهارها ضمن قائمة الدخل إذا كانت النتيجة خسارة وذلك وفقا لما أشار إليه المعيار المحاسبي الدولي IAS16 والتحقق من إجراءات التقييم الدورية وفقا لطبيعة الموجودات وفقا إلى ما نص عليه المعيار الدولي.
15. التحقق من صحة الافصاحات عن الموجودات الثابتة ضمن التقارير المالية الدولية والمرحلية وفق ما نصت عليه معايير المحاسبة الدولية أرقام IAS16 وIAS34 التقارير المرحلة.
- بحيث تعد هذه الإجراءات من بين الإجراءات المهمة أيضا، والتي ينبغي الانتباه لها وتسليط الضوء عليها.

### المطلب الثالث: الإجراءات العملية للتدقيق

تتمثل الإجراءات العملية للتدقيق في أدلة الإثبات وأوراق العمل حيث تعتبر الأولى (أدلة الإثبات) في ما يتحصل عليه المدقق في الوصول إلى الرأي المناسب، أما الثانية (أوراق العمل) فتعتبر الأداة المستعملة في الحصول على الأدلة وهذا ما سنوضحه في ما يلي:

#### الفرع الأول: أدلة الإثبات:

من بين ما يعتمد عليه المدقق في إعداد تقريره واستنتاج رأيه أدلة الإثبات، والتي يتم الحصول عليها بطرق معينة وكما لها خصائصها التي تميزها أيضا، وهذا ما سيتم شرحه كالتالي:

أ. تعريف أدلة الإثبات

يقصد بأدلة الإثبات " كل المعلومات المستخدمة بواسطة المراجع في الوصول إلى استنتاجات تكون أساسا لرأيه المهني، وتشمل السجلات المحاسبية والمعلومات الأخرى المؤيدة للقوائم المالية" (شريم و لطف، 2011، صفحة 226).

وتعني أيضا "كل ما يمكن أن يجمعه المدقق من أدلة محاسبية تدعم رأيه الفني حول صحة القوائم المالية، وكما نص المعيار الثالث من معايير العمل الميداني والمتعارف عليها بأنه يجب الحصول على قدر وافي من الأدلة والإثباتات عن طريق فحص المستندات والملاحظات، الاستفسارات والمصادقات كأساس سليم لإبداء الرأي في القوائم المالية، ومن أجل جمعها يجب أن يسأل المدقق الأسئلة التالية (نظمي و العزب، 2012):

1. أية إجراءات تدقيق يجب أن تستخدم.
2. ما هو حجم العينات التي يجب أن يختارها.
3. ما هي الحسابات التي سوف يتم تدقيقها.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسة الاقتصادية.

4. ما هو التوقيت الملائم لتنفيذ الإجراءات.

حيث يوجد للأدلة محددان هما موثوقية الأدلة ولها عدة خصائص منها:

1. ملائمة الأدلة.

2. استقلالية مقدم الأدلة.

3. فعالية نظام الرقابة الداخلية.

4. حصول المدقق على الأدلة بصورة مباشرة.

5. تأهيل وكفاءة مقدم الأدلة.

6. درجة الموضوعية في الأدلة.

7. التوقيت الملائم.

أما بالنسبة لكفاية الأدلة فإنها تقاس بشكل أساسي عن طريق حجم العينات التي اختارها المدقق ولها عدة عوامل تحدد الحجم الملائم لاختيار العينة ومن أهمها:

1. توقعات المدقق حول الأخطاء المحاسبية في القوائم.

2. فعالية نظام الرقابة الداخلية لدى المؤسسة التي يتم لديها التدقيق.

ب. كفاية وصلاحية الأدلة

تتعلق الكفاية بصفة عامة بمقدار أو حجم أدلة الإثبات الضروري لتدعيم رأي المدقق، إذ أن قرار حجم العينة يعتمد إلى حد كبير على تقدير المدقق وبالتالي يجب عليه دراسة العوامل التالية لتمكينه من إجراء هذا الحكم ذلك التقدير (وليم و أمرسون، 1989، الصفحات 313-315):

1. طبيعة العنصر موضع الفحص.

2. جوهرية أو الأهمية النسبية للأخطاء والمخالفات المحتملة المتعلقة بالعنصر موضع الفحص.

3. درجة المخاطرة النسبية المرتبطة بالعنصر موضع الفحص.

4. نوعية وصلاحية أدلة الإثبات المتاحة للتدقيق.

ولكي تتحقق صلاحية وجدارة دليل الإثبات فإنه يجب أن يكون الدليل فعال وملائم، ويقصد بالفعالية هنا تلك النوعية الجيدة من الأدلة التي يمكن الاعتماد عليها في استنتاج رأي منطقي، وقد تساهم معايير المهنة في ترشيد الحكم على فعالية أدلة الإثبات وذلك من خلال مراعاة التالي:

✓ أدلة الإثبات الخارجية حيث يمكن الاعتماد عليها أكثر من أدلة الثبات الداخلية.

✓ أدلة الإثبات المحددة في ظل وجود نظام كفى للرقابة الداخلية.

✓ المعلومات الشخصية المباشرة التي يحصل عليها المدقق من خلال الفحص والملاحظة.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببات في المؤسسة الاقتصادية.

وفي الأخير تبقى خاصية أخيرة لتحقيق صلاحية الدليل وهي الموضوعية والتحرر من التحيز، وتشير هذه الخاصية إلى إمكانية وقدرة طرفين أو أكثر محايدين على فحص الدليل والوصول إلى نفس النتيجة، ومن هنا فإنه يمكن القول بأن الموضوعية تخفض احتمال حدوث التحيز الشخصي عند تقدير نتائج التدقيق والحكم عليها.

ت. صعوبات (سواد، 2009، صفحة 155):

باعتبار عملية التدقيق عملية صعبة، فهي تتطلب الاحتراف وليس أي شخص يمكنه ممارستها لما تتخلله من صعوبات وعراقيل قد لا يستطيع تجاوزها إلا مدقق محترف وناجح ومن بين تلك الصعوبات نجد:

1. إحدى الصعوبات التي تواجه المدقق هي العمل داخل الحدود الاقتصادية المعقولة، ويعني هذا إعداد التقرير خلال فترة زمنية معقولة وبتكلفة مناسبة، وضرورة وجود علاقة بين تكلفة الحصول على دليل الإثبات وبين فائدة المعلومات التي حصل عليها من الدليل، وللحصول على أدلة إثبات ذات حجية قوية فإنه من الضروري الاعتماد على دليل قاطع ومقنع بحيث أن صعوبة الحصول عليها وارتفاع تكلفتها لا يلغيا ضرورة الحصول على قرينة الإثبات.

2. استخدام الأدوات الفنية للعينات الإحصائية عند تحديد مدى الاختبارات اللازمة لإجراء الفحص وهذه الأدوات وسيلة تمد المدقق بمقاييس إحصائية تتعلق بنتائج اختبارات التدقيق، ولكن هذه المقاييس قد لا تكون متوفرة.

3. من المعروف أن المستندات تمثل نسبة كبيرة من أدلة الإثبات، والصعوبة التي تواجه هذا الدليل تكمن في اكتشاف صحة أو عدم صحة المستند، حيث يمكن طباعتها وتزوير التوقعات مما يتطلب من المدقق أن يكون متيقظاً لهذه الاحتمالات.

4. من الأدلة أيضاً جودة وفعالية نظم الرقابة الداخلية ولمن هناك حجة قصور في هذه النظم، حيث أنها تقوم على افتراض عدم تواطؤ شخصي على ارتكاب أخطاء أو مخالفات ولكن من المحتمل أن تنهار النظم بمجرد انعدام صحة هذا الفرض. وكما ذكر فإن تحايل الإدارة العليا للمؤسسة يعد أخطر من تواطؤ الموظفين الذين ربما يتم اكتشافهم.

بالإضافة إلى هذه الصعوبات ربما تكون هناك صعاب أخرى على حسب الوضع الذي يتم تدقيقه وتعدد أنظمتها ونشاطه الاقتصادي.

### الفرع الثاني: أوراق العمل

تعد أوراق العمل إحدى أهم الإجراءات العملية للتدقيق نتيجة لأغراضها وأشكالها المتعددة ولما تحتويه، فهي بمثابة جسر عبور للوصول إلى أدلة الإثبات.

أ. مفهوم أوراق العمل (2017، الصفحات 93-94):

أوراق العمل هي الوسيلة التي يستعملها المدقق لتجميع الأدلة التي يحتاج إليها لتأييد رأيه في التقارير المالية، وقد يتم حفظ أوراق العمل في صورة ورقية أو الكترونية أو في أي صورة أخرى.

ومن بين الأمور التي يمكن أن تحتوي عليها أوراق العمل نذكر:

1. برنامج المراجعة.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببات في المؤسسة الاقتصادية.

2. التحليل المالي والنسب والمؤشرات.
  3. المذكرات والملخصات المتعلقة بالموضوعات الهامة.
  4. قوائم الفحص.
  5. صور وملخصات من سجلات المؤسسة والعقود والاتفاقيات الهامة.
  6. حجم ومدى تعقيد المنشأة.
  7. طبيعة إجراءات التدقيق التي سيتم أدائها.
  8. منهجية التدقيق والأدوات المستخدمة.
  9. المخاطر المحددة للأخطاء الجوهرية.
- ب. الغرض من أوراق العمل: (عبد الرزاق، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة 1، 2011، صفحة 66)
1. تحتوي على تفصيل كامل للعمل الذي أنجزه والناتج التي توصل إليها المدقق والتي سوف يدونها في تقريره.
  2. تكون بمثابة سجل يحتوي على كافة تفاصيل المعلومات الظاهرة في كشف الميزانية والحسابات الختامية بحيث يمكن الحصول على أي تفصيل يطلب من أوراق العمل.
  3. تساعد المدقق في معرفة ما إذا كان العمل الذي أنجزه من قبل موظفيه كاف ومدى صحة النتائج التي تم التوصل إليها.
  4. وجود أوراق العمل يسهل في تدقيق السنوات التالية وذلك لأن إجراءات التدقيق تتشابه من سنة إلى أخرى.
  5. أوراق العمل تساعد المدقق على إعادة النظر في برنامج التدقيق للتحقق من مدى كفاية ويدخل ما يراه ضروريا ومناسبا.
  6. أوراق العمل تعتبر دليل إثبات ماديا إذا ما طعنت أية جهة بأداء وعمل المدقق.
- إن استخدام أوراق العمل المناسبة يساعد على تحسين كفاءة إعدادها ومتابعتها وتسهيل عملية توزيع وإنفاذ الأعمال وتوفير وسائل للرقابة على جودتها.
- ت. شكل أوراق العمل: (صبح، 2010، الصفحات 228-229):
- أوراق العمل هي بصورة ونماذج وأشكال مختلفة وهذا يعود لنواحي علمية وحاجات المهمة ونواحي أخرى فنية لها علاقة بطريقة الحفظ وأسلوب ومنهجية العرض للنموذج و/أو المعلومات التي يتضمنها، وقد تكون أوراق العمل بشكل أو أكثر من الأشكال التالية أو غيرها: أوراق، أقراص ممغنطة أو أقراص مدججة أو أي وسائل إلكترونية أو إلكترونية أو غيرها، وأن أوراق التدقيق الداخلي هي متشابهة إلى حد كبير بأوراق التدقيق الخارجي وفي هذا المجال نشير إلى أن أوراق التدقيق الخارجي هي من ممتلكات مؤسسة التدقيق الخارجي، إلا أنه مسموح ضمن إطار التكامل في الرقابات بمفهومه كما في المعايير الدولية للتدقيق International Standards Of Auditing-ISA لكل طرف الاطلاع على أوراق عمل الطرف الآخر.
- حيث من الضروري مراعاة ترتيب مضمون أوراق العمل ومراعاة شكلها لأن ذلك يعكس درجة كفاءة وخبرة المدقق، لذا فهي تتطلب التكامل والتفصيل المقنع ويجب أن تتضمن أوراق العمل كحد أدنى توثيق ما يلي:

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية.

جزءاً علويًا للعناوين وتاريخ التحضير، ومن قام بالعمل وتوقيعه والإشارة إلى المهمة وموضوع التدقيق، إشارات ومصطلحات يتم شرحها بوضوح، مرجع ورقة العمل وأرقام الحسابات والأرصدة للفترة موضوع التدقيق وأرصدة المقارنة. ومن نماذج عن بعض المعلومات التي يمكن أن تتضمنها أوراق العمل: معلومات عامة، الغرض من الإعداد، نطاق العمل، الاكتشافات خلال التدقيق وفي الأخير النتائج والتوصيات والاقتراحات. ومن هنا يمكن القول أن أوراق العمل هي الوسيلة التي يتم من خلالها توثيق إجراءات التدقيق التي تم أداؤها ومجمل الاستنتاجات التي توصل لها المدقق.

### المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للثببتات

تعد عملية تدقيق الحسابات والتحقق لعناصر الثببتات عملية تهدف إلى الاطمئنان من صحة وسلامة طرق المعالجة المحاسبية المستخدمة والتأكد من ملكية المؤسسة لتلك الأصول والتحقق من الوجود الفعلي للمادي لها، وصحة وكفاية المخصصات المرتبطة بها، حيث تتم وفقاً للإجراءات التالية:

#### المطلب الأول: التحقق من الأصول

تتم عملية التحقق من عنصر الأصول في المؤسسة محل التدقيق كما يلي: (الوقاد و وديان، 2019، صفحة 223) تعتبر عملية التحقيق من أساسيات عمل مدقق الحسابات، إذ لا بد من قيامه بفحص الأصول قصيرة الأجل المتداولة في تاريخ الميزانية ولا تكون هذه التغيرات التي حدثت خلال السنة جوهريّة في تفاصيلها، أما عند قيام مدقق الحسابات بتدقيق الثببتات طويلة الأجل فإنه يهتم بدرجة أكبر بالتغيرات التي حدثت خلال فترة مدقق الحسابات، ويتحتم عليه فحص القيود والعمليات التي قيمتها جوهريّة على ثببتات المؤسسة.

ويقصد بالتحقق من وجود الثببت هو وجوده في تاريخ الميزانية في أي صورة، وثبات حيازته للمؤسسة بغض النظر عن مكان وجوده ويمكن إيجاز عملية التحقق من الثببتات فيما يلي:

1. التحقق من وجود الثببت.

2. التحقق من ملكية الثببت.

3. التحقق من أي حقوق للغير على الثببت.

أولاً: وسائل التحقق من وجود الأصل: الثببتات طويلة الأجل تحصل عليها المؤسسة لاستخدامها في العمل والإنتاج، وليس اقتنائها بهدف إعادة بيعها، وينبغي أن تكون تلك الثببتات ظاهرة في الميزانية بتبويب كاف له دلالتة، وبسعر التكلفة وقت الحصول عليها وما يرتبط من مخصصات. ويوجد عدة وسائل للتحقق من وجود الثببت وهي:

أ. الجرد الفعلي للثببتات التي في حيازة المؤسسة والتحقق من قوائم الجرد وسلامة وصحة عمليات الجرد الفعلي.

ب. الحصول على شهادات من الغير بحيث تكون هذه الشهادات سليمة ومن جهات رسمية لها حق الاحتفاظ بالثببتات.

ت. التحقق بوسائل أخرى كالمصروفات على الثببتات، إيراداتها، التأمين عليها والإضافات التي تتم على الثببتات.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية.

ث. الرجوع إلى محاضر اجتماعات مجلس إدارة المؤسسة وتقارير التدقيق الداخلي.

ثانيا: وسائل التحقق من ملكية الثببتات: للتحقق من ملكية الثببتات وأنه لم يتصرف فيه حتى تاريخ الميزانية بأي صورة من الصور، يجب أن يتم الاطلاع على المستندات الدالة على الملكية، العقود، وتكون موثقة من جهات رسمية في الدولة، كما يجب الحصول على شهادات رسمية تثبت عدم وقوع أي تصرفات في هذه الأصول وأنها ما زالت مسجلة باسم المؤسسة، مع بيان الإضافات على الثببتات واستبعاد ما تم بيعه.

ثالثا: التحقق من قيمة الأصل: وذلك عن طريق الاطلاع على مستندات الشراء والتكاليف الرأسمالية المرتبطة بالأصول وأنها لا تتضمن تكاليف إرادية، كما يجب التقييم والتأكد من تكلفة الأصول المصنعة داخليا، وأنها لا تتضمن أي أرباح، والتأكد من كفاية المخصصات حسب طبيعة كل ثببتات ومجمع الاهتلاك منذ اقتناء الأصل إلى غاية تدقيق الحسابات. وهذه الوسائل المذكورة، يساهم استخدامها في تسهيل عملية تدقيق وفحص الحسابات التي تهدف إلى (بلقاضي، 2017، صفحة 80):

- أ. اختبار وتقييم الرقابة الداخلية الخاصة بالثببتات.
- ب. التأكد من التويب السليم للأصول الثابتة بالقوائم المالية.
- ت. التأكد من وجود سياسة واضحة للترقية بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية.

### المطلب الثاني: تدقيق الثببتات المعنوية والعينية

نظرا لأهمية عنصر الثببتات حمايتها وضممان حسن تسييرها زيادة إنتاجيتها، وبالتالي سيتم التطرق إلى الإجراءات الواجب إتباعها من أجل تدقيق مختلف الثببتات (غير الملموسة، الملموسة ومالية).

#### الفرع الأول: تدقيق الثببتات المعنوية (غير الملموسة)

تتم عملية التدقيق الفعلية لبنود الثببتات غير الملموسة بإتباع الإجراءات التالية (عبد الله، 2007، صفحة 223):

أ. القيام بطلب كشوف تفصيلية من الإدارة بما تملكه المؤسسة من ثببتات غير ملموسة يوضح فيها شرح مختصر لطبيعة كل عنصر.

ب. القيام بالاطلاع على المستندات الدالة على ملكية المؤسسة لهذه الثببتات.

ت. التأكد من أن الثببتات المعنوية قد قومت حسب المبادئ المتعارف عليها بين أعضاء المهنة، و إذا ما اتضح للمدقق عند فحصه لأسس التقييم أن هناك انحراف في تقييم هذه الثببتات فعليه أن يلفت نظر الإدارة إلى مثل هذا الانحراف، وفي حالة عدم أخذ الإدارة بوجهة نظره بتصحيح أسس التقييم فعليه أن يشير إلى ذلك في تقريره، كما على المدقق التأكد من أن المبادئ التي تسيير عليها المؤسسة في تقويمها لأصولها المعنوية لا تتغير من سنة إلى أخرى، وإذا اتضح له تعديلا قد حدث في أسس التقييم عن السنة السابقة، كان من الواجب عليه أن يشير إلى ذلك صراحة في تقريره.

وستتطرق إلى إجراءات تدقيق بعض حسابات الثببتات غير الملموسة كما يلي (عبد الله، 2007، الصفحات 224-228):

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببات في المؤسسة الاقتصادية.

1. الشهرة: جرت العادة على عدم إثبات الشهرة بالدفاتر إلا إذا كان هناك دليل مادي ملموس على وجودها أو حدثت ظروف تستدعي ذلك كانتقال الملكية أو حدوث تغيير فيها، ومن هذه الظروف ما يلي:

✓ شراء مؤسسة أخرى بحيث كان المبلغ الذي دفع ثمنًا للشراء يزيد على صافي أصول المؤسسة المشتراة ففي هذه الحالة على مدقق الحسابات التأكد من اعتماد الجهات المسؤولة لما دفع زيادة على صافي الأصول واعتبار هذه الزيادة ممثلة لشهرة المحل.

✓ انضمام أو انسحاب شريك في شركة عادية عامة: قد يتم الاتفاق بين الشركاء على إظهار قيمة لشهرة المحل نتيجة انضمام شريك أو انسحابه، وعلى مدقق الحسابات الاطلاع على الاتفاق المبرم بين الشركاء والمنصوص عليه في عقد الشركة وعلى الطريقة التي اتبعت في تقدير قيمة الشهرة والتأكد من أن الشهرة لم تظهر في الدفاتر بأعلى من القيمة التي قدرت بها.

✓ انضمام شركة إلى شركة أخرى، أو اندماج شركة في شركة أخرى: وفي هذه الحالة على المدقق التأكد من صحة تقويم الشهرة وإظهارها بالدفاتر بقيمتها الحقيقية.

أما في ما يخص موقف المدقق من إطفاء الشهرة فتتلخص من أن عليه فحص السياسة التي تسير عليها المؤسسة في ذلك، وأن المؤسسة لا تغير في سياساتها هذه من سنة إلى أخرى بقصد التأثير على رقم الأرباح.

2. العلامة التجارية:

- الاطلاع على وثائق ملكية العلامات التجارية وأنها مسجلة قانونيا باسم المؤسسة.
- تدقيق المبالغ التي اعتبرت مصروفات رأسمالية خاصة بهذا التثبيت.
- دراسة صحة تقييم العلامات التجارية على أساس التكلفة بعد الاهتلاك.
- الاطلاع على عقد الشراء والمستندات التي تمت بموجبها دفع سائر النفقات بالإضافة إلى سياسة الإطفاء التي يسير عليها المؤسسة.

• الاطلاع على آخر إيصال تجديد للتأكد من عدم سقوط العلامة التجارية.

3. حق (براءة) الاختراع: تنحصر إجراءات التدقيق في الآتي:

- مطابقة الرقم الوارد في الميزانية مع رصيد الحساب في دفتر الأستاذ.
- الاطلاع على شهادة تسجيل براءة الاختراع للتأكد من ملكية المؤسسة لها، وإذا كانت الفترة المنتهية فيجب الاطلاع على عقد التجديد. وإذا كان المؤسسة قد حصل على حق الاختراع عن طريق الشراء فيجب الاطلاع على عقد التنازل من المخترع.
- التأكد من صحة التقييم على أساس ثمن التكلفة ناقص الاهتلاك، وتشمل التكلفة ثمن الشراء أو أي تجارب وبحوث قام بها المشروع على نفقته في سبيل الاختراع نفسه، وهنا يجب على المدقق الاطلاع على الإيصالات الخاصة بالإنفاق، وكذلك على



## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسة الاقتصادية.

المدقق التأكد من كفاية الاهتلاك حسب الظروف الخاصة فقد يتبين أن الإيرادات الناشئة عن استغلال حق الاختراع آخذة في الانخفاض في شكل مستمر وملحوظ مما يستدعي اهتلاك الأصل في فترة أقل من ستة عشر عاما.

4. حقوق التأليف: إن حقوق التأليف ذات طبيعة مزدوجة: حق معنوي يعبر عن حق المؤلف في إنتاجه الفكري والعلمي، وحق مالي يعبر عن استغلاله لهذا الحق الأخير إلا بإذن كتابي مسبق من المؤلف.  
أما إجراءات التدقيق فتتضمن في:

- قيام المدقق بالتأكد من إظهار هذا التثبيت ضمن الثبوتات غير الملموسة مقدرا بالقيمة التي دفعت ثمنها له (حالة انتقال حق التأليف من المؤلف إلى المؤسسة) وذلك بالرجوع إلى العقد أو المكاتبات التي تمت بين المؤسسة والمؤلف.
- التأكد من أن المؤسسة تقوم باهتلاك هذا الحق خلال مدة التعاقد على استغلاله أو المدة القانونية التي ينتهي فيها حق المؤلف.

### الفرع الثاني: تدقيق الثبوتات الملموسة

تتم عملية تدقيق الثبوتات الملموسة وفقا للإجراءات الآتية (التمييزي، 2006، الصفحات 333-334):

- أ. الحصول وفهم سياسات المؤسسة (العميل) حول طرق الاهتلاك المستعملة وسياسات رسمية المصاريف.
- ب. إحصار أو الحصول على كشف بالموجودات واستهلاكاتها تبين: أصناف (أنواع) الموجودات، الأرصدة الافتتاحية (بالتكلفة)، الإضافات خلال السنة، الشطب والحذوفات خلال السنة (بالتكلفة) وأية تغييرات أخرى على سبيل المثال إعادة تصنيفها.
- ت. بالنسبة إلى الإضافات كل سنة يجب التأكد من:

1. وجود السلطة المخولة (مجلس الإدارة في حالة شركات المساهمة) أو اللجان المخولة.
2. الرجوع إلى المستندات التي تؤيد هذه الإضافات، على سبيل المثال الفواتير، سجل المدفوعات....
3. في حالة التصنيع الذاتي، الرجوع إلى سجلات التكاليف لأجل التأكد من التكلفة وحسب السياسات الموضوعية.
- ث. بالنسبة إلى الإضافات المادية من المستحسن القيام بجردها ومطابقتها مع السجلات.
- ج. بالنسبة إلى الحذوفات (الشطب) خلال السنة، التأكد من:
  1. الحذف أو الشطب قد تم حذف تكلفته والاهتلاك المتراكم من السجلات، مع التأكد من أن الاهتلاك قد تم لغاية تاريخ الحذف أو الشطب.
  2. الرجوع إلى المستندات التي تؤيد قبض المبالغ في حالة البيع أو المراسلات في حالة استبدال هذا الموجود.
  3. نتيجة هذا الحذف سيكون إما ربح أو خسارة ولهذا التأكد من أن الربح أو الخسارة قد تم الإفصاح عنه بفقرة مستقلة عن حساب الأرباح والخسائر.
- ح. التأكد من أن العمر الإنتاجي للموجودات يتطابق مع نسبة الاهتلاكات.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية.

خ. دراسة فترة الترميمات والتصليلحات والتأكد من أن الرسملة قد تمت وحسب سياسة المؤسسة والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها (المبادئ المحاسبية الدولية).

د. الحصول أو تحضير كشف بالموجودات التي تم الحصول عليها على أساس الإيجار طويل الأجل والتأكد من أنه قد تم رسملتها في حالة مطابقة هذا النوع من التعامل مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

ذ. التأكد من الإفصاح عن هذه الموجودات بالتكلفة مطروحا منها الاهتلاك التراكمي، وكذلك وضع إشارة في حالة هناك التزام عليها (حجز أو رهن).

سنتطرق إلى تدقيق بعض أصناف الثببتات الملموسة فيما يلي (مسعد و الخطيب، 2009، الصفحات 239-243):

1. الأراضي: للتحقق من وجود الأراضي وملكيته، وقيمتها في تاريخ الميزانية ينبغي القيام ب:
    - ينبغي التأكد من أن الأراضي التي تحل عليها المؤسسة بقصد استخدامها في عملياتها، منفصلة ومستقلة عن الأراضي التي تحصل عليها كاستثمار مؤقت، كما ينبغي أن تكون الأراضي منفصلة عن المباني لأن المباني تخضع للاهتلاك.
    - يجب وجود أدلة إثبات تؤكد التكلفة الأصلية للأراضي، والنفقات المتعلقة بالحصول عليها مثل التسجيل ونقل الملكية، وغيرها وأي تكلفة تتعلق بالتحسينات مثل إنشاء الطرق والممرات، والتي تزيد من قيمتها.
    - يجب الحصول على شهادة رسمية من مصلحة الشهر العقاري، تفيد بأن الأرض مسجلة باسم المؤسسة، وليس عليها رهن أو حقوق عقارية أخرى، ويجب أن يحدد موقع الأرض وحدودها، ونوع الملكية وذلك حتى تاريخ الميزانية.
- وإذا كان هناك رهن، يجب أيضا أن يكون معتمد من مجلس إدارة المؤسسة إذا كانت شركة مساهمة ومن أصحاب الشركة أو الشركاء في الشركات الأخرى.

2. المباني:

من بين ما يمكن التحقق منه أثناء تدقيق المباني نذكر:

للتحقق من ملكية المباني ينبغي الاطلاع وفحص عقود الشراء المسجلة، والحصول على شهادة من الشهر العقاري بعدم وجود تصرفات أو ترتيب حقوق على العقار خلال فترة تدقيق الحسابات، وعدم رهن المباني في نفس الفترة كما يمكن الاطلاع على إيصالات سداد الضريبة العقارية ووثائق التأمين على المباني.

أن يتم تدقيق الأرصدة الافتتاحية والختامية للمباني على ميزانية المؤسسة، في آخر السنة السابقة وآخر السنة محل تدقيق الحسابات، كما يجب فحص وتدقيق أي إضافات للمباني، والاستبعادات التي تمت خلال فترة تدقيق الحسابات، وتدقيق تكلفة المباني وحسابات الاهتلاكات ومجمعها (المخصص)، والتأكد من القيمة الدفترية للمباني في نهاية السنة الخاضعة للتدقيق.

3. الآلات:

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببات في المؤسسة الاقتصادية.

إن مدقق الحسابات مهما كانت خبرته ومهارته لن يستطيع أن يقوم باختبار أو تقييم الآلات، كأى أصل من الأصول الأخرى حيث لا يمكن فكها أو جرد أجزائها أو مكوناتها جردا فعليا. لذلك فإنه عند تحقيق الآلات يعتمد على وسائل إثبات وأدلة كثيرة ليس من ضمنها الجرد الفعلي.

وفي كل مؤسسة متوسطة أو كبيرة الحجم يوجد دفتر الأستاذ العام إجمالي واحد للآلات والمعدات، ويقابل هذا الحساب العام دفتر أستاذ مساعد، يشتمل على حساب لكل عنصر من عناصر (الآلات والمعدات)، وقد يكون في شكل سجل أو بطاقات، وتمكن هذه الدفاتر من معرفة التفاصيل عنها، ولتحقق من عنصر الآلات يراعى الآتي:

➤ ضرورة توفير كشف تفصيلي بالآلات التي تمتلكها المؤسسة في تاريخ الميزانية العمومية، موضحا فيه قيمة الآلات وأي إضافات واستبعاد للآلات خلال العام، ويكون هذا الكشف معتمدا من شخص مفوض له سلطة الاعتماد.

➤ تواجد المستندات التي تثبت عمليات الشراء أو الإضافة أو البيع، والقرار الصادر من السلطة المختصة ومطابقة المستندات مع ماهو مثبت في الدفاتر.

➤ في حالة الشراء من الخارج، ينبغي توافر العقود والمستندات الخاصة بالاستيراد (فتح الاعتمادات المستندية والتخليص، وسداد الجمارك... الخ).

➤ في حالة التصنيع الداخلي، ضرورة تواجد المستندات الدالة على تكلفة الصنع، واعتماد الجهة المسؤولة بالموافقة على الصنع، والمطابقة مع سجلات التكلفة.

➤ في حالة بيع الآلات خلال عام تدقيق الحسابات، ينبغي توافر قرار الجهة المختصة بالتصريح بالبيع، والعقود والفواتير والمستندات الأخرى التي تدل على جدية وصحة عملية البيع، وفي هذا ينبغي تدقيق إقفال حساب مخصص الاهتلاك في حساب الآلات المباعة ومعرفة ما تحقق من ربح (أو خسارة)، وتم إثبات ذلك في الدفاتر المحاسبية.

➤ ضرورة تدقيق جميع الإستبعادات التي تمت للآلات لأي سبب مثل (التخريد أو التلف)، وفصح المستندات والسجلات المثبتة فيها، والتحقق من صحة المعالجة المحاسبية.

➤ ضرورة الحصول على شهادة من الإدارة للمؤسسة نوضح بأن الآلات تم جردها فعليا في تاريخ الميزانية وموجودة فعلا. ولكن لا يجب أن يعتمد مدقق الحسابات على هذه الشهادة لإتمام عملية التحقيق، بل عليه أن يقوم بنفسه أو مساعديه بالتحقق من وجود الآلات.

➤ للتحقق من قيمة الآلات ينبغي أن تظهر القيمة في الميزانية بجميع التكاليف الخاصة بالآلات وهي:

● تكلفة الآلات المشتراة بما فيها تكاليف النقل إلى المؤسسة.

● تكاليف الآلات المصنعة داخليا بمعرفة المؤسسة.

● تكاليف تركيب الآلات وإنشاء القواعد.

وأي تكاليف تؤدي على زيادة كفاءة الآلات، لزيادة الطاقة الإنتاجية.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسة الاقتصادية.

أما بالنسبة (للعدد والأدوات) الصغيرة، فإن وسيلة التحقق من وجودها، (الجرد الفعلي)، وفحص وتدقيق المستندات الخاصة بالشراء والتخزين، ومطابقة تكلفتها على ماهو وارد بقائمة المركز المالي في نهاية العام. وفي الأخير يمكن القول أن عملية التحقق لعناصر الثبوتات الأخرى تسير بنفس الخطوات المشار إليها، إذ يجب التأكد من وجود العنصر وملكيته وقيمه مع ماهو مدون في قائمة المركز المالي، وينبغي استخدام وسيلة أو أكثر من وسائل أدلة الإثبات في تدقيق الحسابات، لتمكين المدقق من التحقق اللازم لكافة عناصر قائمة المركز المالي، وحتى تكتمل عملية الفحص والتحقق في حدود الثبوتات والقواعد المتعارف عليها في مهنة تدقيق الحسابات، وحتى يطمئن المدقق ويقتنع بصحة القوائم المالية التي قام بتدقيق عناصرها، ومن ثم يرفع تقريره الفني المحايد، وبذلك يكون قد حقق الهدف الرئيسي والأساس من عملية تدقيق الحسابات التي قام بها.

أما فيما يخص تدقيق الأثاث والأدوات المكتبية، الأدوات المكتبية ووسائل النقل فيتم كما يلي (القاضي و دحدوح، 2008، الصفحات 418-419):

### 1. الأثاث والأدوات المكتبية:

ينطوي النظام المحاسبي عادة على وجود حساب إجمالي عام للأثاث والتكبيات، أو المعدات المكتبية في الأستاذ العام، يقابله سجل مساعد للأثاث والتكبيات يوضح تفاصيل ذلك الحساب العام موزعة على كل عنصر من عناصر الأثاث والتكبيات، ومكان وجوده في المؤسسة، وذلك للمساعدة على تحديد اهتلاك كل عنصر من هذه العناصر في حالة الحاجة إلى مثل هذا البيان، ويتعين على مدقق الحسابات أن يتحقق من عدم تحميل حساب الأثاث بأي عنصر من المصروفات، كما يتأكد من سلامة معدلات الاستهلاك المستخدمة، واستمرارها خلال الفترات المحاسبية المتوالية. ولا يفوت المراجع أن يحصل على كشف بالتغيرات التي حدثت على عناصر حساب الأثاث والمعدات المكتبية خلال الفترة موضوع التدقيق، ولا بد له من إثبات عينة من مستندات الشراء، واكتمال المستندات والوجود الفعلي.

وقد يواجه المدقق ازدواجا في سجلات الأثاث نتيجة اعتماد نظام العهد، وتسجيل الأثاث في سجلات العهد وبقائه مسجلا لدى أمين مستودع الأثاث في المؤسسة، مما يمثل خلافا في الرقابة الداخلية، ويستوجب إجراء المطابقة لاستبعاد التكرار.

### 2. السيارات ووسائل النقل:

ينطوي فحص حساب السيارات ووسائل النقل ومراجعتها على مجموعة من المشكلات، أولها اقتناع المراجع بأن السيارات الظاهرة في الحسابات هي سيارات قابلة للاستخدام، وأنها ملك للمنشأة، ويتم التحقق من ملكية المنشأة للسيارات عن طريق الاطلاع على فواتير الشراء وعقوده، ورخص تسيير السيارة الصادرة من مديريات النقل، والتأكد من أنها تحمل اسم المؤسسة من حيث النوع ورقم المحرك، وعلى المدقق أن يتحقق من إثبات السيارات في السجلات المحاسبية بثمن التكلفة مع تكوين المخصصات الملائمة للاستهلاك.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبتيات في المؤسسة الاقتصادية.

ويثار في هذا المجال موضوع السيارات المستهلكة دفتريا، والخاضعة إلى معدل سنوي للاهلاك يساوي نصف المعدل المعتاد قبل الاستهلاك الدفترية، وتحويل هذا القدر إلى احتياطي ارتفاع أسعار الأصول الثابتة بموجب أحكام النظام المحاسبي الموحد. مع أن الحل المناسب هو إعادة تقدير العمر الإنتاجي للسيارة وإعادة احتساب أقساط الاهلاك لتتناسب مع العمر الجديد، وتعديل مخصص الاهلاك لينسجم مع العمر الجديد.

ولا يخفى أن المدقق الداخلي يهتم بنفقات الصيانة اهتماما كبيرا من حيث انسجامها مع الإجراءات السليمة للرقابة الداخلية، ومعالجتها المحاسبية السليمة، بالإضافة إلى مطابقة الحساب العام للسيارات مع سجلات السيارات، وبطاقات ذاتية كل سيارة. كإضافة للثبتيات قد نجد بالمؤسسة أيضا ما يسمى بالثبتيات في شكل امتياز والثبتيات الجاري إنجازها، ويكون تدقيق هذا النوع من الثبتيات كالآتي: (عبد الصمد، 2018، الصفحات 140-141)

- التأكد من الوثائق الثبوتية وأنها مرتبطة بالثبتيات في شكل امتياز أو الثبتيات الجاري إنجازها وليس بعنصر آخر.
- التأكد من التسجيل المحاسبي الصحيح لهما وأنهما سجلا وفق قيدين (قيد تسجيل المصاريف حسب طبيعتها وقيد تحويل المصاريف إلى الحساب المعني).
- التأكد من ظهورها في اليومية والترحيل الصحيح لها إلى دفتر الأستاذ وميزان المراجعة قبل الجرد.
- التأكد من حساب الاهلاك الخاص بالحساب والتسجيل الصحيح له.
- التأكد من الترحيل لميزان المراجعة بعد الجرد.
- التأكد من ظهورها في القوائم المالية ودفتر الجرد

أما فيما يخص الحساب 238 " التسيقات وأقساط مدفوعة على طلبية تبيئات " الخاص بالثبتيات الجاري إنجازها فلا بد على المدقق من معرفة موضوع التسيق من خلال الاطلاع على الوثائق الثبوتية وأمر الشراء الذي يبين ذلك.

### المطلب الثالث: تدقيق الأصول المالية:

يتم تدقيق الأصول المالية الثابتة وفقا للإجراءات التالية (صبح، 2010، الصفحات 522-529):

1. الحصول على جداول تفصيلية لجميع أرصدة الحسابات المصنفة تحت هذا الباب بما فيها الأرصدة التي أصبح رصيدها صفر خلال السنة.
2. التأكد من الأرصدة التفصيلية اختباريا مع السجلات المساعدة.
3. التأكد من أن تصنيف الحسابات تحت هذا الباب صحيح وممثل للطرق المتبعة سابقا وفقا للمعايير المحاسبية المحلية والدولية.
4. مطابقة الأرصدة الافتتاحية مع الأرصدة الختامية للسنة السابقة
5. الحصول على جداول بتفاصيل حركة الإضافات (المساهمات الجديدة) والاستبعادات الحاصلة (بيع ..) خلال الفترة في جميع حسابات الأصول الثابتة المالية.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسة الاقتصادية.

6. دراسة هذه الحسابات بطريقة تحليلية ومقارنتها مع السنوات السابقة ودراسة الفروقات من زيادة ونقصان ومدى تأثيرها على الميزانية وموجودات الشركة.

7. دراسة هذه الحسابات مع الحسابات المتعلقة بها في كل من حسابات الميزانية وحساب النتيجة.

8. الحصول على جداول بالأسهم الموجودة في نهاية فترة التدقيق تبين المعلومات التالية على الأقل:

● اسم الجهة المصدرة للأسهم.

● نوع الأسهم أو السندات (اسمية أو لحاملها).

● قيمة المشاركة وقيمة السهم الواحد وعدد الأسهم المملوكة.

● تاريخ وكلفة الشراء.

● مكان حفظ الأسهم والسندات.

● لنسبة المثوية المدفوعة أو غير المدفوعة للأسهم المكتتب بها والتي لم تدفع قيمتها بعد بالكامل.

● أسعار السوق للأسهم المتداولة في الأسواق المالية (إن وجدت).

● تاريخ استحقاق السندات.

9. الحصول على جداول تفصيلية لحركة شراء وبيع وتسديد مختلف أنواع الأسهم خلال الفترة قيد التدقيق.

10. اختبار الوجود الفعلي للأسهم عن طريق الجرد الحسي والتأكد من وجود إجراءات وافية لتأمين سلامة الأسهم ومنع التصرف بها بشكل غير نظامي.

11. إجراء تدقيق اختياري مستندي للمساهمات الجديدة (عمليات شراء الأسهم والسندات) منها ما يلي:

○ التأكد من وجود موافقة الإدارة بالمساهمات الحاصلة.

○ التأكد من وجود مستندات ثبوتية أصلية باسم المؤسسة وافية وملائمة مثل شهادات الأسهم، العقود، التقارير، المراسلات، الإشعارات، الكشوفات والمستندات وغيرها وموافق عليها حسب الأصول.

○ التأكد من صحة وكفاية التفاصيل المدونة في السجلات المساعدة.

○ التأكد قدر الإمكان من أن سعر الشراء مقبول ومقارنته مع السعر السائد في السوق أو البورصة.

12. التأكد من إعادة تقييم الثبوتات المالية المتداولة في الأسواق دوريا مرة في السنة على الأقل وعند إعداد أي ميزانية للنشر بمقارنة القيمة السوقية للأسهم (عبر أسعار البورصة - إن وجدت - أو بأفضل الطرق الممكنة المتوفرة لتقدير القيمة) بالقيمة الدفترية والاحتياط بأحد مؤونة لأي تدني في قيمتها.

13. تدقيق تقييم الإدارة للأسهم غير المتداولة في الأسواق المالية بما في ذلك المساهمات في شركات تابعة أو شقيقة، بالاستناد إلى أية مصادر يمكن اللجوء إليها حسب اللزوم مثل الاطلاع على بيانات مالية حديثة مدققة للجهة المصدرة للأسهم، والاطلاع على الضمانات المقدمة إن وجدت والتحقق من كفايتها وبعد ذلك احتساب الفرق بين هذا التقييم والقيمة الدفترية.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية.

14. التأكد من أن شهادات الأسهم والسندات الخاصة بالأموال الثابتة المالية موجودة في مكان آمن لحمايتها من السرقة، والتلف والحريق داخل الشركة أو خارجها (في المصارف).

15. التأكد من أن الثببتات المالية مشتراة بهدف امتلاكها لتحقيق منفعة من خلال ممارسة التأثير أو السيطرة على قرارات الشركة المصدرة للأصول المالية.

16. الحصول على كشف بالاستغناءات عن السندات أو الأصول المالية وإجراء تدقيق اختباري مستندي كما يلي:

- التأكد من وجود موافقة الإدارة المسبقة بالاستغناءات الحاصلة وأنها تمت وفقا للأنظمة المعمول بها.
- التأكد من وجود مستندات ثبوتية وافية وملائمة مثل مستندات القبض، العقود، المراسلات والإشعارات، الكشوفات والمستندات الأخرى الموافق عليها حسب الثببتات.
- التحقق من أنه تم تسجيل العملية وترجيلها بشكل صحيح إلى الحسابات المختصة.
- التحقق من صحة احتساب الأرباح والخسائر الناتجة عن الاستغناء أو بيع الأصول الثابتة المالية وتسجيلها الصحيح في الدفاتر.
- التحقق قدر الإمكان من أن سعر البيع مقبول بالمقارنة مع سعر الصرف أو البورصة بتاريخ البيع.

وهذه هي أهم الإجراءات التي يجب إتباعها من طرف المدقق أثناء قيامه بعملية التدقيق الداخلي للثببتات، حتى تكون عملية التدقيق منظمة ونتائجها دقيقة ومن أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة.

من خلال هذا الفصل تعرفنا على الثببتات من مفهومها بما فيه التعريف والشروط والأنواع وكذا طرق تقييمها، وإجراءات تدقيقها ووسائل فحص حساباتها، حيث تبين لنا كيفية التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسة الاقتصادية من وسائل مستخدمة من طرف المدقق من أجل فحص الحسابات وإجراءات متبعة من أجل القيام بعملية التدقيق الداخلي للثببتات، والتي بواسطتها يمكن الحماية والحفاظ على أصول الثببتات (الثببتات)، وكذا اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها، وضمان صحة المعلومات المحاسبية ودقتها والرفع من نسبة الاعتماد عليها من طرف المستخدمين لها.

حيث اتضح لنا طرق تقييم الثببتات من تقييم أولي ولاحق، ومن اهتلاكات وعمليات تنازل عن الثببتات.

كما اتضح أيضا أن هناك خمسة وسائل يعتمد عليها المدقق أثناء قيامه بعملية فحص الحسابات (المشاهدة العينية، فحص الدفاتر والوثائق، المصادقات المباشرة، المراجعة القياسية والفحص التحليلي، تصريحات المسيرين).

إضافة إلى إجراءات تدقيق الثببتات بأنواعها الثلاثة (تدقيق الثببتات غير الملموسة، تدقيق الثببتات الملموسة، تدقيق الثببتات

المالية).



## الفصل الثالث:

دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز

**TIFIB** - بسكرة -

بعدما تطرقنا إلى الدراسة النظرية في الفصلين السابقين واللذان تضمننا مختلف الجوانب التي رأيناها ملمة بموضوع بحثنا وتعطي صورة واضحة له، سواء فيما يخص التدقيق الداخلي في الفصل الأول والتبثيات في الفصل الثاني بصفة عامة والانتهاء منها، سيتم التطرق في هذا الفصل ألا وهو الفصل الثالث إلى الدراسة الميدانية للموضوع أي الإطار التطبيقي من خلال مطابقة ما تم دراسته نظريا مع كيفية العمل به في الواقع، حيث أنه وكنموذج للدراسة تم اختيار مصلحة التدقيق الداخلي ومصلحة المحاسبة بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB - بسكرة - لكونها مؤسسة اقتصادية بها مدقق داخلي وهذا ما يخدم موضوعنا.

وفي هذا الإطار تم تجزأة هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

- المبحث الأول: تقليم مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة-
- المبحث الثاني: برنامج التدقيق الداخلي والتعريف بتبثيات مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة-
- المبحث الثالث: واقع التدقيق الداخلي للتبثيات بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة -

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

### المبحث الأول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة-

يقدم لنا هذا المبحث مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة -، من نشأة المؤسسة وتعريفها بالمطلب الأول، ونشاط المؤسسة وأهدافها وهذا بالمطلب الثاني، والهيكلة التنظيمية للمؤسسة وهذا بالمطلب الثالث كما يلي:

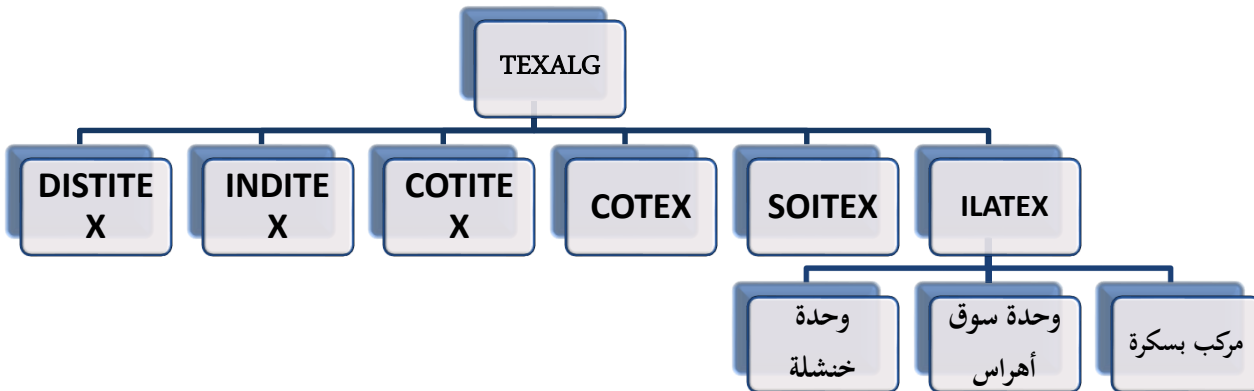
#### المطلب الأول: نشأة المؤسسة و التعريف بها

سيتم في هذا المطلب توضيح نشأة المؤسسة والتعريف بها، وهذا بالفرعين التاليين:

#### الفرع الأول: نشأة مؤسسة TIFIB:

ظهرت المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية SONITEX بعد تبعية شبه تامة للخارج من جانب المنتجات النسيجية، كان إنشائها عبارة عن محاولة التخلي عن الخارج والسعي وراء النهوض نحو الإستقلالية الإنتاجية وذلك بموجب المرسوم رقم 66/218 الصادر بتاريخ 1966/07/22 وتطورت هذه الشركة وتوسعت حيث أصبحت تضم 31 وحدة إنتاجية مجهزة بالآلات الحديثة تستهلك مواد أولية مختلفة نذكر منها: القطن، الصوف، الفيسكوز... إلخ. وبعد سنوات انفصلت المركبات عن المؤسسة الأم بالكامل وأصبح مجال النسيج قائما على المركبات أو المديرية المفصلة كالتالي:

#### الشكل رقم (05): تسمية الشركات



المصدر: بالاعتماد على الوثائق المستلمة من مؤسسة النسيج والتجهيز -بسكرة-

1. المؤسسة الوطنية لتوزيع المنتجات النسيجية **DISTITEX**.
2. المؤسسة الوطنية للأنسجة الصناعية **INDITEX**.
3. المؤسسة الوطنية لتفصيل الملابس الجاهزة القطنية **ECOTEX**.
4. المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الحريرية **SOITEX**.
5. المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الصوفية **COTITEX**.
6. المؤسسة الوطنية لصناعة الألياف النسيجية الصوفية **ELATEX**.

تعتبر مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة من أقدم المؤسسات الجزائرية المنتجة للأقمشة وهذا لإحتلالها مكانة في السوق الجزائرية ولكي تبقى هذه المكانة لابد من تنظيم إداري محكم يقوم على تسييرها خاصة في معاملات البيع والشراء، لذا يجب أن يكون لها مزيج تسويقيا منظما تستطيع من خلاله تصريف منتجاتها خاصة في ظل المنافسة الشديدة من قبل المؤسسات الأجنبية وقد أنشئ مركب بسكرة تحت قرار 82/397 بتاريخ 11 أبريل 1982 بعد مدة إنجاز دامت ثلاثة سنوات و4 أشهر بتكلفة 71.9 مليار سنتيم وقد مرت عملية إنجازها بعدة مراحل يمكن حصرها كما يلي:

✓ أبريل 1976: تمت دراسة المشروع من قبل شركة SENRI

✓ ديسمبر 1976: إمضاء العقد بين الشركة الوطنية للصناعات النسيجية والشركة الألمانية **FAMATEX**.

✓ ديسمبر 1977: إنطلاق الأشغال بعد تحضير المستلزمات.

✓ ديسمبر 1978: بداية تركيب الآلات ومختلف التجهيزات الخام بالمركب.

✓ ديسمبر 1980: وضع مخطط الإنتاج بمعدل تجريبي منتظم .

✓ 11 أبريل 1982: الإنطلاقة الفعلية للعملية الإنتاجية.

وقد ساهمت عدة شركات أجنبية متخصصة كل واحدة منها بما يلي:

✓ شركة **FAMATEX** الألمانية متكلفة بتموين الخيوط.

✓ شركة مازورتو الإيطالية متكلفة بالتكوين التقني لعمال لتركيب الآلات.

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

وقد تفرع مركب الصوف بدوره عن تبسة بعد عقد محضر إجتماع الجمعية العامة الإستثنائية للمؤسسة يوم 25 مارس 1998 وتم

تسميتها مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة كشركة تابعة لمجموعة النسيج **TEXMACO** التي أصبحت تسمى **TEXALG** الجزائرية للمنسوجات في سنة 2012.

### الفرع الثاني: التعريف بالمؤسسة صناعية النسيج والتجهيز بسكرة:

مؤسسة النسيج والتجهيز **TIFIB** هي مؤسسة إنتاجية متخصصة في صناعة القماش الجاهز، تقع في المنطقة الصناعية لمدينة بسكرة يحدها شرقا مؤسسة العموري للأجر، وغربا مؤسسة الكوابل، وشمالا مؤسسة نفضال، وجنوبا مؤسسة الغزال للطحين، فهي شركة متخصصة في الأقمشة ذات الجودة العالمية المتكونة من الصوف (100%) والخيط من (بولستار، صوف أوبوستار فسكوز) إضافة إلى بعض الأقمشة الخاصة، وقد دامت مدة إنجازها 3 سنوات و4 أشهر بتكلفة 71,9 مليار سنتيم، يقدر رأسمالها بقدر 839000000 دج وتربع على مساحة قدرها 123364 م<sup>2</sup> أي ما يعادل 12.5 هكتار منها 6 هكتار مغطاة تشمل الإدارة العامة و18 ورشة الطاقة الإنتاجية 6 ملايين متر/ للسنة وآلات المصنع تتكون وبصفة حصرية على تجهيزات ذات تكنولوجيا (بصفة خاصة آلات النسيج) التي تسمح بالإضافة تقنية أخرى ذات أهمية كبيرة، وقد تحصلت المؤسسة على شهادة الجودة العالمية (**WOOL MARK**) سنة 1986 من طرف اللجنة الدولية للصوف وعلامة (**WOOL MARK**) تعني أن هذا المصنع للصوف يوفر صوف حقيقي صافي طبقا لمعايير الجودة العالمية، ويد عاملة مقدرة بـ 350 عاملا موزعة على 15 ورشة ويتم إنجازها فيما يلي:

A- مخزن الخيط	F- التجهيز الرطب والحاف	L- الإدارة
B- التخضير	G- مخزن القماش النهائي	M- المطعم
C- النسيج	H- الملحقات التقنية	N- عيادة العلاج
D- التصليح	I- ورشة المراقبة ومخزن قطع الغيار	P- تكرير الماء
E- مخزن قماش الخام	K- التكوين والابداع	Q- مولد الكهرباء والغاز

من بينها 7 ورشات إنتاجية مجاورة لبعضها البعض على شكل U وهي:

(A<sub>1</sub>)، (B<sub>2</sub>)، (C<sub>3</sub>)، (D<sub>4</sub>)، (E<sub>5</sub>)، (F<sub>6</sub>)، (G<sub>7</sub>)

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

- (A<sub>1</sub>) ورشة مخزن الخيط: تتم فيها عملية تخزين لكل أنواع الخيط التي تدخل في العملية الإنتاجية.
- (B<sub>2</sub>) ورشة التحضير: تتم فيها عملية تحضير الخيط الذي يدخل في عملية النسيج (القماش).
- (C<sub>3</sub>) ورشة النسيج: تتم فيها عملية نسيج القماش.
- (D<sub>4</sub>) ورشة التصليح: تتم فيها عملية تعديل وتصليح كل الأخطاء الموجودة في القماش.
- (E<sub>5</sub>) مخزن القماش الخام: يتم فيه عملية التخزين الأولي التي تدخل في عملية الغسل.
- (F<sub>6</sub>) التجهيز الرطب والجاف: وتتم في هذه الورشة بعملية الغسل وتخفيف كل أنواع القماش ومراقبة وتغليفه.
- (G<sub>7</sub>) مخزن القماش النهائي: تتم فيه عملية التخزين والتوزيع للقماش.

### المطلب الثاني: نشاط وأهداف المؤسسة

يبين هذا المطلب نشاط المؤسسة والأهداف التي تسعى لتحقيقها من خلال فرعين كمايلي:

#### الفرع الأول: نشاط المؤسسة:

يتمثل نشاط المؤسسة في 3 عناصر :

أ. عملية الشراء: العملية تخص مدير التجارة حيث يقوم بطلب الخيط مع تحديد الكمية والنوعية هناك من الداخل مثل بريكة.... وهناك من دول الخارجية كالمغرب، تركيا، الهند وكذلك قطع الغيار ومواد كيمياوية.

ب. عملية الإنتاج: وهناك عدة مصالح تتمثل فيما يلي:

1. مصلحة تسيير المخزونات:(مخزون الخيط) حيث هنا يقومون بوضع الخيط في المستودع سواء من داخل أو خارج البلاد

وهنا يتم إعادة وزن الخيط والتأكد من نفس النوعية المطلوبة وإذا كانت غير مطابقة مع الطلبية هنا يجب إقامة تقرير إلى

مدير التجارة حيث يكون هو المكلف بهذا الخطأ.

2. مصلحة التحضير: حيث يقومون بوضع الخيط في السدادة وتجهيزه إلى مصلحة النسيج.

3. مصلحة النسيج: حيث يقومون بنسج الخيط.

4. مصلحة المراقبة: وهنا يتم مراقبة النسيج من حيث الكمية أو الصنع إذا كان به خطأ يتم إعادته إلى مصلحة النسيج

لتصلح الخطأ.

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

5. مصلحة التجهيز: هناك قسمين التجهيز الجاف والتجهيز الرطب.

○ قسم التجهيز الجاف: حيث يقومون بغسل القماش مع إضافة بعض المواد الكيماوية حسب نوعية القماش وتخفيفه.

○ قسم التجهيز الرطب: وهنا مراقبة القماش من أي خطأ سواء (الطلبية) بقع أو ما شاله ذلك وتخفيفه ثم تغليفه بغلاف بلاستيكي مع كتابة الكمية ونوع القماش.

ت. عملية البيع: بيع القماش أي تسليم القماش حسب الطلبية سواء إلى:

Police Marine, Police, Scientifique Police, Gendarmerie Nationale

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة:

تعمل المؤسسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. تحقيق الربح: لا يمكن أن يستمر وجود المؤسسة ما لم تستطيع تحقيق مستوى أذى من الربح، والذي يمكنها من رفع رأس مالها وتوسيع نشاطها والصمود أمام المؤسسات الاقتصادية المنافسة.
2. عقلانية الإنتاج: يتم ذلك باستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج، ودفع إنتاجها بواسطة التخطيط الجيد والدقيق للإنتاج والتوزيع بالإضافة إلى مراقبة عملية التنفيذ هذه الخطط والبرامج.
3. تحقيق الاستقلال الذاتي للمؤسسة الاقتصادية.
4. التكامل الاقتصادي على مستوى الوطني.
5. تقليق الواردات من المواد الأولية، وتشجيع الصادرات من الفائض في المنتوجات النهائية عن الحاجات المحلية.
6. الحد من الواردات خاصة السلع الكمية.
7. إنتاج سلع معتدلة الثمن.
8. تلبية حاجيات المستهلكين المحليين.
9. ضمان مستوى مقبول من الأجور.
10. تحسين مستوى معيشة العمال.

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

11. إقامة أنماط استهلاكية معينة.

12. توفير تأمينات ومرافق للعمال.

13. امتصاص الفائض من العمالة.

ويمكننا إعطاء نظرة شاملة عن المؤسسة محل الدراسة بناء على البطاقة التعريفية التالية:

### الجدول رقم(02): بطاقة تعريف للمؤسسة

تأسست بمقتضى عقد التوثيق 82/397 بتاريخ 11 أبريل 1982 وقد تفرع مركب الصوف بدوره عن تبسة بعد عقد محضر إجتماع الجمعية العامة الإستثنائية للمؤسسة يوم 25 مارس 1998 تحت اسم النسيج و التجهيز بسكرة.	تاريخ التأسيس و التسمية
لمدة 99 سنة، ص، ب رقم 130 المنطقة الصناعية بسكرة.	المدة و المقر الاجتماعي
شركة مساهمة.	الشكل القانوني
نسيج، تجهيز و تسويق النسيج.	مهن المؤسسة
صناعة أنسجة ذات جودة عالية، خليط مركب من بوليستير، ( مركب سيليلوزي) لتحضير الحرير الصناعي.	منتجات المؤسسة
يد عاملة تتكون من 350 مستخدم يعملون حاليا بنظام دورتين في اليوم.	الموارد البشرية
6000000 متر عند العمل بنظام دورتين و 9000000 متر عند العمل بثلاث دورات.	الطاقة الانتاجية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة و(بوكشيرية، 2016/2015، صفحة 83)



## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB

الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة والتي تعتبر وحدة مستقلة بذاتها وذلك بإحتوائها خمس مديريات وكل مديرية تحتوي على خمس مصالح وفروع ونقابة ولجنة المساهمة الخاصة بالعمال.

1. المديرية العامة: ويشرف عليها رئيس مدير عام وهو المسؤول الأول ويسيرها داخليا وخارجيا.
2. سكرتاريا: ويشرف عليها كاتبة وهي التي تنسق كل الأعمال الإدارية الخاصة بتلك المديرية وتنظيم العلاقات الخارجية والمواعيد الخاصة بالمدير.
3. الحماية والأمن: ويشرف عليها رئيس مصلحة وتنقسم إلى أربعة أفواج أ.ب.ج.د التي تسهر على سلامة وحماية المؤسسة.
4. قسم الحسابات والتدقيق: ويشرف عليها نائب مدير مكلف بدراسة كل الحسابات وتدقيق خاصة بالمؤسسة.
5. قسم الإبداع: ويشرف عليها نائب مدير مكلف بالإبداع وهو الذي يخطط للإبداعات وتعتبر خطوة من خطوات المراحل الإنتاجية الأولى.
6. قسم المنازعات: يشرف عليها رئيسة منازعات مكلفة بالقضايا القانونية التي تخص المؤسسة.

أولا-مديرية الموارد البشرية: يشرف عليها مدير مكلف بالموارد البشرية وهو الذي تربطه علاقة مع كل المصالح وكذلك المدير العام ويتمثل دور هذه المديرية في تسيير وتكوين العمال وهي مقسمة إلى مصلحتين.

1- مصلحة الموارد البشرية: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير شؤون العمال وتنقسم إلى فرعين: فرع الموارد البشرية وفرع الأجور.

2- مصلحة الوسائل العامة: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير وسائل النقل ونظافة المؤسسة داخليا ولها ثلاثة فروع وهي: فرع نظافة، فرع صيانة، فرع وسائل نقل.

ثانيا- مديرية المحاسبة والمالية: ويشرف عليها مكلف بالمحاسبة والمالية وهو الذي يقوم بكل الحسابات للمؤسسة مع الإتصال الدائم بالمدير العام ويحتوي على: مصلحة المحاسبة والمالية

والإجراءات الحسابية كما يقوم بتحديد أسعار المنتجات وتنقسم إلى أربعة فروع، فرع المواد، فرع البنوك، فرع الشراء، فرع الممولين.

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

ثالثاً- مديرية التجارة والتموين: يشرف عليها المكلف بالتموين والتجارة وهو المسؤول على العلاقات التي تربط بين الإدارة ومصالحها وتنقسم هذه المديرية إلى ثلاثة مصالح:

1- مصلحة التجارة: ويشرف عليها رئيس مصلحة ويقوم بكل المبيعات الخاصة بالقماش التام محليا (مدني، عسكري، شبه عسكري) وتنقسم إلى ثلاث فروع وهي فرع البيع، فرع تسيير المخزونات وفرع الفوترة.

2- مصلحة تسيير المخزونات: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير كل المخزونات الخاصة بالمؤسسة مثل: المواد الأولية، قطع الغيار... وتنقسم إلى ثلاث فروع وهي: فرع تسيير المخزونات، فرع تسيير المواد الأولية، فرع تسيير المواد الكيماوية.

3- مصلحة الشراء: ويشرف عليها مدير مكلف بكل مشتريات المؤسسة وإحتياجاتها.

رابعاً- مديرية الصيانة: ويشرف عليها مدير مكلف بالصيانة وتنقسم إلى خمس مصالح.

1- مصلحة الصيانة العامة: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بصيانة الآلات الإنتاجية والآلات غير الإنتاجية.

2- مصلحة الكهرباء: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير شؤون كهرباء الآلات والكهرباء العامة.

3- مصلحة الملحقات: يشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير كل فروعها.

4- مصلحة صيانة الآلات الميكانيكية: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتصليح كل أعطاب الآلات الصناعية الخاصة بعملية الإنتاج.

5- مصلحة الدراسات: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بالقيام بدراسات حول قطع الغيار الداخلية في عملية الإنتاج.

خامساً- مديرية الإستغلال: ويشرف عليها مدير مكلف بالإستغلال وتنقسم إلى أربع أقسام وهي كالآتي:

1- قسم النسيج: ويشرف عليه نائب مدير مكلف بالنسيج وتنقسم إلى مصلحتين: مصلحة النسيج ومصلحة التحضير

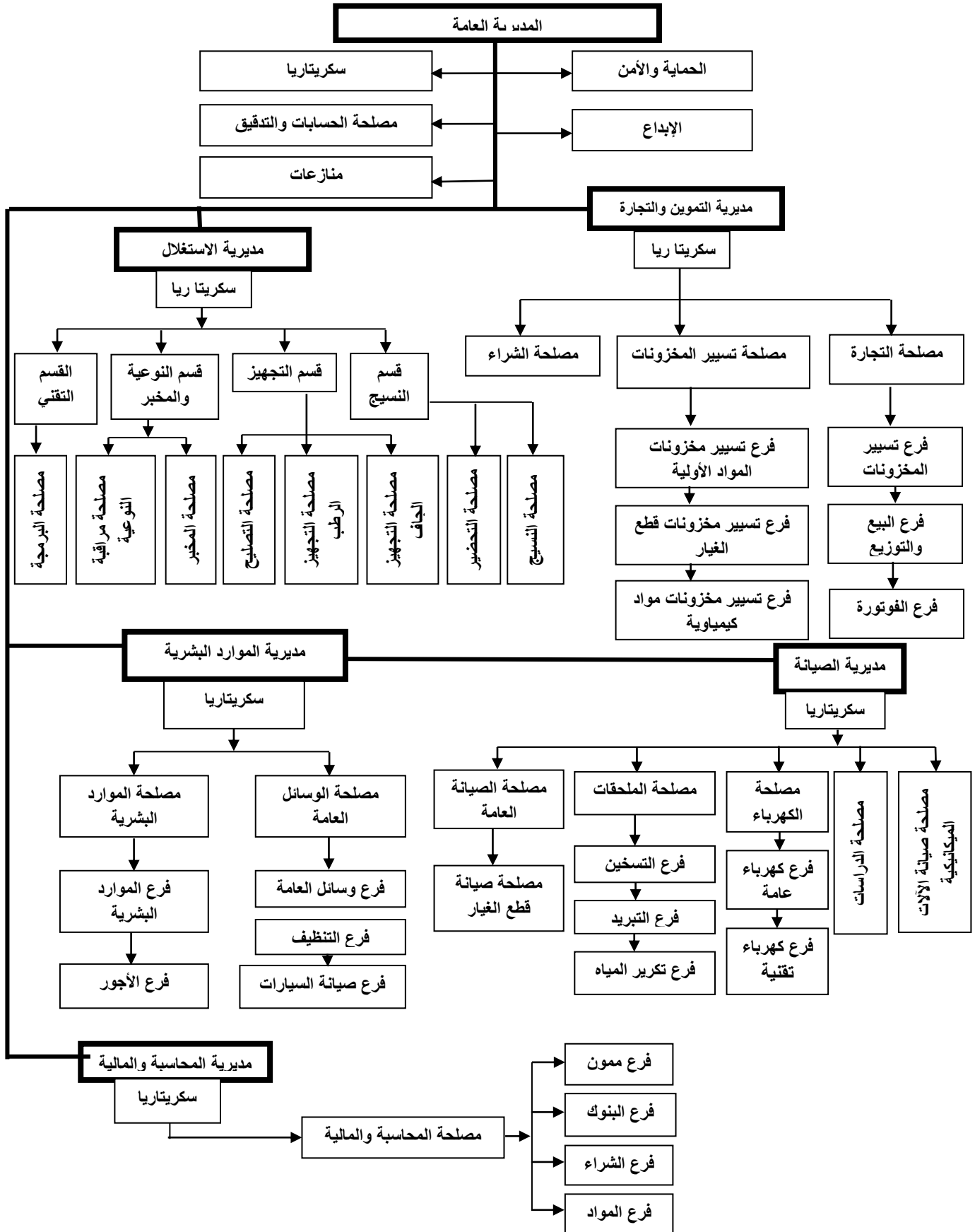
2- قسم التجهيز: ويشرف عليه نائب مدير مكلف بالتجهيز وتنقسم إلى ثلاث مصالح مصلحة التجهيز الرطب، مصلحة التجهيز الجاف، مصلحة التصليح.

3- قسم التقني: ويشرف عليه نائب مدير مكلف بالشؤون التقنية وتوجد بها مصلحة البرمجة.

4- قسم النوعية والمخبر: يشرف عليه نائب مدير مكلف بمراقبة النوعية والتحليل المخبرية.

والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة-

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المستلمة من مؤسسة النسيج والتجهيز -بسكرة-

المبحث الثاني: برنامج التدقيق الداخلي والتعريف بثبوتات مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.-

سنبين في هذا المبحث البرنامج الذي يتبعه المدقق الداخلي لتدقيق أي مصلحة من مصالح المؤسسة، ونتعرف على الثبوتات التي تمتلكها المؤسسة من خلال مطلبين كالآتي:

### المطلب الأول: برنامج التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة

يتمثل البرنامج الذي يتبعه المدقق الداخلي للقيام بعملية التدقيق الداخلي بالمؤسسة لأي مصلحة من المصالح في الخطوات المختصرة التالية:

1. اجتماع مدير المؤسسة مع رئيس مصلحة قسم التدقيق الداخلي.
2. وضع برنامج محدد للقيام بعملية التدقيق وإرساله إلى المدير العام من أجل الموافقة عليه أو تعديله.
3. إعادة استلام المدقق للبرنامج وذلك بعد الاطلاع عليه من طرف المدير العام، ومن أمثلة برامج التدقيق في المؤسسة برنامج التدقيق لسنة 2018:

### الجدول رقم (03): برنامج التدقيق

ممارسة 2018											البيان
ديسمبر	نوفمبر	أكتوبر	سبتمبر	أوت	جويلية	جوان	ماي	أفريل	فيفري	جانفي	
/	/	5 أيام	/	/	1 يوم	/	/	/	/	5 أيام	تدقيق الموارد البشرية
/	2 يوم	/	1 يوم	/	/	/	/	/	/	/	تدقيق المحاسبة التحليلية
/	/	4 أيام	/	/	/	/	5 أيام	/	3 أيام	/	تدقيق المالية والمحاسبة
/	/	/	3 أيام	/	/	/	/	3 أيام	/	5 أيام	تدقيق المعالجة التقنية
2 يوم	/	/	/	/	/	3 أيام	1 يوم	/	8 أيام	/	تدقيق إنتاج الدوران، النسيج، الإنهاء

### الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

/	5 أيام	/	/	/	/	4 أيام	/	/	/	4 أيام	تدقيق المعالجة التجارية
/	4 أيام	/	/	/	3 أيام	/	/	/	4 أيام	/	تدقيق معالجة المشتريات
2 يوم	/	/	5 أيام	/	/	/	/	/	/	/	تسيير المخزونات (المواد الأولية، المواد الكيميائية، قطع الشحن، المنتج النهائي)
/	/	2 يوم	/	/	/	5 أيام	/	5 أيام	/	/	تدقيق أعمال الصيانة
2 يوم	/	/	/	/	1 يوم	/	5 أيام	/	/	/	تدقيق الأعمال الاجتماعية
2 يوم	/	/	1 يوم	/	/	/	/	/	/	/	تدقيق الجباية
	/	/	/	/	2 يوم	/	/	5 أيام	/	/	تدقيق معالجة المياه والمختبر

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق (01)

4. تحديد المصلحة المعنية بالتدقيق حسب البرنامج المعد، ثم يتم تحرير ما يسمى برسالة مهمة والتي نعني بها " الوثيقة التي تسمح بإعطاء الصلاحية للمدقق بتدقيق تلك المصلحة وتزويده بكافة الوثائق اللازمة، والتي تتضمن ختم وإمضاء المدير العام"، وفيما يلي نموذج عن رسالة مهمة:

الشكل رقم (07): رسالة مهمة

بسكرة في: 2022/05/18

السيد:

مغزي عبد المؤمن محمد

رئيس مصلحة التدقيق

رسالة مهمة:

وفقا لبرنامج التدقيق الداخلي 2022، نتقدم لسيادتكم بطلبنا هذا المتمثل في السماح لنا بتدقيق مصلحة المحاسبة قسم التثبيتات. مصلحة المحاسبة تقدم للمدقق الوثائق اللازمة من أجل القيام بعملية التدقيق في أحسن الظروف.

المدير

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الملحق رقم (02)

5. بعد إعادة استلام رسالة المهمة من المدير العام والمباشرة بعملية التدقيق الداخلي للمصلحة المعنية، يقوم المدقق أولا وقبل كل شيء بطلب ما يسمى Fiche de poste من المصلحة، ثم يقوم بفحص الوثائق والأعمال، لكشف أي أخطاء أو تجاوزات ويقوم بتقييدها في التقرير، إضافة إلى ذلك يقوم المدقق أيضا بتقديم المساعدات للموظفين بالمصلحة من ناحية توفير الاحتياجات اللازمة لهم.

وفيما يلي نموذج عن تصحيح ضمن مصلحة المحاسبة:

الجدول رقم(04): خطة العمل التصحيحية المالية

الرقم	القطاع (مصلحة)	محتوى خطة العمل التصحيحية	تاريخ التنفيذ	المراجعة الأولى	التقييم	المراجعة الثانية	التقييم	الملاحظة
01	المحاسبة	المولد الكهربائي لم يتم إدراجه ضمن ميزان المراجعة	2019/12/01	2019/12/07	إعادة تقييم المولد الكهربائي وتقييمه محاسبيا	/	/	رفع الاحتياط

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الملحق رقم (04)

6. وأخيرا وبعد إنهاء التقرير يأخذه المدقق الداخلي للمدير العام ويقوم بشرحه له بحيث يقوم هذا الأخير بتقديم الإنذارات للأطراف اللازمة مع إعطاء مهلة معينة لتصحيح الوضع في حالة وجود أي تجاوز أو خطأ، وتبقى تلك المصلحة المدققة تحت رقابة المدقق إلى غاية تصحيح الوضع، وفي حالة عدم التصحيح يتم فرض عقوبات.

المطلب الثاني: التعريف بثبوتات مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

نلخص ثبوتات المؤسسة في الجدول التالي:

الجدول رقم (05): ثبوتات مؤسسة

رقم الحساب	اسم الحساب
204000	برمجيات المعلوماتية
211200	أراضي غير مبنية
211400	أراضي مبنية
213110	مباني صناعية
213120	مباني الإدارة والتجارة
213180	مجموعة الثبوتات الأخرى
213510	تركيب الماء
213520	تركيب الكهرباء
213530	تركيب الغاز
213560	تركيب الاتصالات
213570	تركيب التهوية والتدفئة والتبريد
213580	تركيبات أخرى



### الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

معدات إنتاج النسيج	215120
معدات إنتاج التشطيب	215140
معدات الإنتاج الأخرى	215180
سخان المياه ومعدات التبخير	215210
معدات وأدوات المختبر	215220
معدات وأدوات ورشة الصيانة	215230
معدات الأمن	215240
معدات وأدوات الأشغال العامة	215250
معدات وأدوات المعالجة	215260
المعدات والأدوات الصناعية الأخرى	215280
مركبات من الوزن الثقيل	218110
مركبات الخدمات	218130
مركبات سياحية خفيفة	218140
معدات مكتب	218210
معدات الإعلام الآلي	218220
أثاث مكتب	218310
أثاث ومعدات منزلية	218320
أثاث ومعدات أخرى	218380
تثبيتات معنوية قيد الإنجاز	237000

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الملحق رقم (05)

#### المبحث الثالث: واقع التدقيق الداخلي للتثبيتات بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة-

سنتطرق في هذا المبحث إلى أهم الإجراءات المتبعة عند القيام بعملية التدقيق الداخلي للتثبيتات بمؤسسة النسيج والتجهيز

TIFIB- بسكرة-، انطلاقا من إجراءات تدقيق التثبيتات ووصولاً صلا إلى ملاحظات المدقق وتقريره النهائي، وذلك من خلال

المطلبين الآتيين:

#### المطلب الأول: إجراءات تدقيق التثبيتات:

يتضمن هذا المطلب إجراءات التدقيق الداخلي

للتثبيتات بأنواعها المعنوية، العينية والتثبيتات قيد الإنجاز (الحجاري إنجازها)، مقسما إلى الثلاثة فروع التالية:

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

### الفرع الأول: إجراءات تدقيق التثبيتات المعنوية

يتمثل الإطار العام لعملية تدقيق برمجيات المعلوماتية وما شابهها في الخطوات التالية:

أ. التحقق من الوجود:

1. المعاينة الفعلية للأصول المعنوية بالمؤسسة.

2. طلب الكشوف التفصيلية التي توضح:

• تاريخ شراء الأصل.

• التغييرات التي طرأت على الأصل (إضافة أو نقص).

• رصيد الأصل في نهاية المدة.

3. مطابقة البيانات الواردة بالكشوف التفصيلية مع ماهو مثبت بسجلات أصول المؤسسة.

ب. التحقق من الملكية:

للتحقق من ملكية البرمجيات المعلوماتية وما شابهها يقوم المدقق الداخلي لمؤسسة TIFIB-ب:

1. الاطلاع على المستندات المتعلقة بهذه الأصول.

2. إتباع ما يحدث من تغييرات للأصول عبر السنة المالية

ج. التحقق من القيمة:

يتم التحقق من قيمة برمجيات المعلوماتية وما شابهها كما يلي:

1. الاطلاع على المستندات الخاصة بالشراء للتأكد من قيمة الأصل (طلب الشراء، الفواتير....).

2. طلب شهادات من إدارة المؤسسة شاملة لكل العمليات المتعلقة بالأصل.

3. الاعتماد على شهادات من فنيين لتقويم الأصول ذات الطابع الفني.

### الفرع الثاني: إجراءات المراجعة لحسابات التثبيتات المادية:

يتم تدقيق التثبيتات المادية كما يلي:

أ. الأراضي:

1. التأكد من الوجود الفعلي (الموقع والمساحة) معاينة ميدانية والتأكد من عدم استغلالها من طرف جهات.

2. الاطلاع على الكشوف التفصيلية المعتمدة من طرف الإدارة والتأكد من أنها تتعلق بالأراضي.

3. الاطلاع على العقد الابتدائي لإثبات ملكية الأرض، إذا كانت عقود الملكية لدى البنك أو المخامي فيجب الحصول

على شهادة تثبت وجودها لديهم وأنها لم تقدم لضمان قرض أو غيره.

4. التأكد من كيفية الحصول عليها (شراء، مساهمات أو إيجار تمويلي).

ب. المباني:

1. التأكد من الوجود الفعلي بالمعانية الميدانية
2. التأكد من الملكية أي أن عقود الشراء مسجلة باسم الشركة.
3. التأكد من قيمة المباني المشتراة لحساب الاهتلاك لأن شراء العقار غالبا ما يكون (أرض + مبنى).
4. فحص حسابات الإصلاح والترميم والتأكد من عدم وجود إضافات لرأس مال المبنى.
5. عند البيع يجب التأكد من صحة إجراءات التنازل والخروج.

ت. معدات وأدوات صناعية

1. التأكد من مطابقة كشوف الجرد الفعلي للمعدات والمعانية في أرض الواقع.
2. الاطلاع على عقود وفواتير ومطابقتها مع أوامر الشراء من طرف الإدارة.
3. فحص حسابات مصروف الإصلاح والصيانة والتأكد من عدم زيادة رأس مال الآلة.
4. التأكد من صحة تقييمها.
5. عند البيع التأكد من صحة الإجراءات المتعلقة بعملية التنازل.

ث. معدات نقل:

يتم تدقيقها كالتالي:

1. التأكد من الوجود الفعلي لها (المشاهدة العينية) وعدم استغلالها من جهات أخرى.
2. التأكد من وثائق الملكية وكيفية الحصول عليها.
3. فحص فواتير الشراء والبيع للتأكد من قيمتها.

ج. معدات مكتب:

تدقق كمايلي:

1. التأكد من الوجود (المعانية على أرض الواقع).
2. تدقيق المشتريات والمبيعات بالفواتير.
3. فحص خاص بالصيانة والإصلاح والتأكد من عدم زيادة رأسماله.

الفرع الثالث: تثبيبات قيد الإنجاز:

يكون تدقيق التثبيبات قيد الإنجاز كما يلي:

1. التأكد من تسجيلها بسعر التكلفة.
2. التحقق من عدم وجود أي اهتلاك.
3. التأكد من ترحيل مبالغ التثبيبات النهائية إلى حساب التثبيبات.

وفيما يلي:

## الفصل الثالث: دراسة تطبيقية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة.

❖ جدول يوضح التغيير في الأصول الثابتة والأصول المالية غير الجارية:

الجدول رقم(06): التغيير في الأصول الثابتة والأصول المالية غير الجارية:

النماذج	الملاحظات	القيمة الإجمالية في بداية السنة المالية	الزيادة خلال السنة ( النشاط )	النقصان خلال السنة ( النشاط )	القيمة الإجمالية في نهاية السنة المالية
التشبيات المعنوية		170627.00	0	0	170627.00
التشبيات العينية		1685076264.04	678066.79	0.00	1685754330.83
أراضي		491130000.00			491130000.00
بنايات		763701432.76	0		763701432.76
تشبيات أخرى		430244831.28	678066.79	0	430922898.07
المجموع		1685246891.04	678066.79	0.00	1685924957.83

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الملحق رقم (08)

❖ جدول يوضح الاهتلاكات

الجدول رقم(07): جدول اهتلاك تشبيات المؤسسة

النماذج	الملاحظات	الاهتلاكات المتراكمة في بداية السنة	الزيادات في المخصصات للسنة المالية	النقصان في العناصر المخرجة	الاهتلاكات المتراكمة في نهاية السنة
الشهرة					0.00
التشبيات المعنوية		91427.00	11000.04		102427.04
التشبيات العينية		620772611.22	59809808.64		680582419.86
المساهمات					0.00
تشبيات أخرى مالية غير جارية					0.00
المجموع		680864038.22	59820808.68	0.00	680684846.90

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم(09)

ملاحظة:

فيما يخص تأمين التثبيتات الذي لم يتم ذكره ضمن إجراءات التدقيق الداخلي للتثبيتات بالمؤسسة، فإن ذلك يرجع لكونها مؤمنة مع المؤسسة ككل.

### المطلب الثاني: ملاحظات المدقق الداخلي وتقريره النهائي

يعتبر تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة التي يقوم بها، التي ينهي بها مسار عملية التدقيق التي بدأها داخل المؤسسة، بعد تسجيله للملاحظات اللازمة الخاصة بالمصلحة أو القسم الذي قام بتدقيقه سواء كانت تلك الملاحظات سلبية (انحرافات وأخطاء ونقائص في العمل....) أو ملاحظات إيجابية (أعمال منظمة، عدم ارتكاب أخطاء فادحة تتطلب الإشارة إليها....)، وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المطلب كما يلي:

أولاً: الملاحظات العامة لمصلحة المحاسبة والمالية:

بعد قيام المدقق الداخلي بعملية تدقيق مصلحة المحاسبة والمالية تم تسجيله للملاحظات التالية:

- التنظيم الجيد للأوراق الثبوتية.
- التأكد الفعلي من طرف رئيس قسم المحاسبة مباشرة استعمال الأصل في العملية الإنتاجية (دخوله حيز الخدمة) تم تسجيله محاسبياً.
- الشفافية والمصادقية من خلال تجاوبه مع الأسئلة المطروحة وقبوله تزويدنا بكافة الوثائق اللازمة.
- معرفته التامة والملمة لكافة التغيرات التي تطرأ على التثبيتات (اقتناء أو تنازل) وتقييم ذلك محاسبياً ومصحوباً بكافة الوثائق الخاصة بالعملية.
- الطاقة الإنتاجية الجيدة لآلات المصنع مع توفير الظروف الصحية والأمنية اللازمة لعمال المصنع.

ثانياً: التقرير النهائي للمدقق:

تجدر الإشارة إلى بيان ثقل وزن التثبيتات في المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة، وخاصة الصناعية، بالإضافة إلى مكانتها وأهميتها في ميزانية المؤسسة، وهذا لارتباطها المباشر والأساسي في العملية الإنتاجية، مما يتطلب من المؤسسة تدقيقها من أجل حمايتها، وهذا ما ستمكننا منه خلية التدقيق الداخلي بالمؤسسة من خلال قيام المدقق الداخلي بعملية التدقيق الداخلي لعناصر التثبيتات بالمؤسسة، التي سنتنتهي بكتابة تقرير نهائي حولها، وفيما يلي نموذج عن هذا التقرير:

الشكل رقم (08): التقرير النهائي للمدقق الداخلي

التقرير النهائي

المدقق الداخلي: مغزى عبد المومن محمد.

عملية التدقيق: الشيتات (مصلحة المحاسبة).

الجهة المدققة: رئيس مصلحة المحاسبة والمالية

بعد مهمة التدقيق الخاصة بنا فيما يتعلق بقسم المحاسبة، أكدنا أن جميع الإجراءات مسجلة ومنظمة وضمن ظروف جيدة.

يرجى الأخذ بعين الاعتبار التسجيل المحاسبي للمولد الكهربائي وإدخاله محاسبيا ضمن ميزان المراجعة.

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

مسؤول التدقيق الداخلي

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الملحق رقم (11)

خلاصة الفصل

قمنا بتخصيص هذا الفصل للدراسة التطبيقية التي تمت على مستوى مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB-بسكرة -خلال الفترة الممتدة من 2018 إلى غاية 2020، وقد حاولنا من خلال هذا الفصل أن نبين واقع التدقيق الداخلي للشبكات في المؤسسة محل الدراسة، وذلك بدراسة وتحليل مختلف البيانات والوثائق الخاصة بالمؤسسة. بداية بتقديم عام للمؤسسة والوقوف على نشاطها ونشاطها الرئيسي، بالإضافة إلى الأهداف التي تسعى لتحقيقها، وتم عرض الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB، وقد اعتمدنا على عرض برنامج التدقيق الداخلي الذي يتبعه المدقق الداخلي بالإضافة إلى إجراءات تدقيق الشبكات المتواجدة على مستوى المؤسسة، وصولاً في الأخير إلى تقرير المدقق وما يتضمنه من ملاحظات وتوصيات تعمل على التحسين من واقع التدقيق الداخلي لعنصر الشبكات، لاعتبار هذا الأخير بمثابة جوهر العملية الإنتاجية ومحركها.





من خلال الدراسة التي قمنا بها فإن التدقيق الداخلي يتضمن عمليات الفحص والتحقيق الخاصة بمختلف النشاطات التي تقوم بها المؤسسة بما فيها من أنشطة مالية ومحاسبية وإدارية، والقيام بتحليل وتقييم النتائج المتوصل إليها بحيث يقوم بهذه العملية المدقق الداخلي بالمؤسسة، حيث هي الأداة أو الوسيلة التي بواسطتها تتم متابعة أعمال ونشاطات مختلف مصالح المؤسسة وما يتعلق بالمؤسسة وهذا لعدة أهداف التي من بينها كشف الأخطاء والانحرافات الواقعة داخلها، ومن ثم العمل على تصحيحها من خلال تقديم النصائح والتوجيهات والاستشارات اللازمة، بحسب نوع النتائج المتوصل إليها من طرف المدقق، وكذا البقاء على اطلاع على وضعية المؤسسة وقد يساهم في الحفاظ على ممتلكات المؤسسة أيضا " التثبيات"، وكلها تصب لصالح المؤسسة، بما في ذلك الوصول إلى أعلى مستوى من المصداقية.

### اختبار صحة الفرضيات:

بعد عرض مختلف جوانب الموضوع بطوره النظري والتطبيقي توصلنا إلى النتائج المرتبطة بالفروض الموضوعه مسبقا كما يلي:

- **الفرضية الأولى:** التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة تنشأ داخل التنظيم المعين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم، بناء على مجموعة من المعايير، معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقارير **صحيحة**، حيث كان سابقا يقتصر مجال عمل التدقيق الداخلي في كونه عملية تهدف إلى اكتشاف الغش والأخطاء والتلاعبات أما الآن وبعد توسع وظيفة التدقيق الداخلي تم انتقال الهدف من هدف وقائي إلى هدف بناء فأصبح يعرف بأنه نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة، وهذا بالاعتماد على ما تم صياغته بالدليل الجديد من قبل معهد المدققين الداخليين، وإضافة إلى ذلك فإن عملية التدقيق تتم وفقا لمجموعة من المعايير: المعايير العامة، معايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقارير.
- **الفرضية الثانية:** يقصد بالتثبيات الأصول الثابتة بما فيها التثبيات المعنوية، العينية و المالية التي تمتلكها المؤسسة، وتقوم بتوجيهها من أجل القيام بنشاطها، و يتم تقييمها بطريقة التكلفة وذلك حسب جملة التكاليف المتعلقة بها **صحيحة**، حيث أنه حسب النظام المحاسبي المالي SCF تتمثل القيم المثبتة في مجموع الوسائل والقيم الثابتة المادية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة أو أنجزتها بنفسها ليس بغرض البيع وإنما لاستعمالها كوسيلة استعمال دائمة أي لأكثر من دورة واحدة، وكما تضمن النظام المحاسبي المالي SCF أيضا طرق تقييم التثبيات التي سنقتصر فيها على الأنواع المتعارف عليها دون غيرها كتكلفة الاقتناء بما يتعلق بها من تكاليف وتكلفة الإنتاج وما يتعلق بها من تكاليف، وذلك حسب طريقة الحصول على التثبيات.
- **الفرضية الثالثة:** التي التدقيق الداخلي للتثبيات يتم وفق إجراءات محددة تساعد في تحديد مواطن القوة والضعف التي يتميز بها نظام الرقابة الداخلية كما يقدم توصيات لتصحيح النقائص الناتجة عن بعض الأخطاء المحاسبية المتعلقة بالتثبيات وهذا يكون في

## الخاتمة

تقرير المدقق النهائي حيث يقدم حوصلة العمل والنتائج النهائي لعمل المدقق، فهو يعتبر الأداة أو الوسيلة التي يقوم من خلالها المدقق بالتعبير عن رأيه حول ما تم تدقيقه **صحيحة**، حيث أنه من أجل إتمام عملية التدقيق الداخلي هناك جملة من الإجراءات التي يمكن للمدقق إتباعها، بحيث يترك له مطلق الحرية في اختيار وسيلة الفحص وإجراء التدقيق الذي يراه مناسب بناء على مهاراته وخبراته بالمجال. و ذلك من أجل الخروج برأي يتضمن أهم النتائج التي توصل إليها المدقق بصورة واضحة ودقيقة أي وفقا للمعايير المحددة من طرف مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين و التي تسمى تسمى بمعايير إعداد التقارير، حتى يسهل على مستخدميه فهمها واستيعابها، باعتبار هذا التقرير بمثابة همزة الوصل التي تربط بينه وبين مستخدميه.

### نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا، والتي تناولت الجانب النظري للتدقيق الداخلي للثبتيات، كما قمنا بإسقاط هذا الجانب على الواقع والذي تمثل في مؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بسكرة، تم الوصول إلى النتائج التالية:

#### أ. نتائج الدراسة النظرية:

بناء على دراستنا النظرية قد توصلنا إلى النتائج التالية:

- ✓ نجاح أي مؤسسة يعتمد على الأداء الجيد والتحكم في العمليات التي هي بصدد تسييرها، وهذا يظهر بالدرجة الأولى في جودة التدقيق الداخلي ومدى فاعلية تطبيقه، سواء فيما يخص اكتشاف الأخطاء والانحرافات أو متابعتها إلى غاية تصحيحها.
- ✓ يسمح التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية من رسم سياسات واضحة تعمل على انسجام العمليات واحترامها للقوانين واللوائح ذات الصلة، وبالتالي ضمان صحة المعلومة المفصح عنها، فهو أداة قيمة لإدارة المخاطر بشكل فعال ومناسب.
- ✓ يساهم تدقيق الثبتيات في سلامة ممتلكات المؤسسة وضمان حسن تسييرها وإدارتها وصولا إلى زيادة إنتاجيتها على مستوى المؤسسة الاقتصادية، لما لها من أهمية بالغة داخل المؤسسة فهي تمثل التدفقات النقدية المستقبلية التي تضمن بقاء المؤسسة واستمراريتها.
- ✓ التأكد من وجود حماية كافية على أصول المؤسسة والسياسات والخطط من الانحراف عند تطبيقها، بالإضافة إلى تقديم الاقتراحات لتطوير وتحسين الأنظمة داخل المؤسسة.
- ✓ تقرير المدقق بمثابة شهادة معتمدة بكفاءة وفعالية أدائها ودليل لمستخدمي القوائم المالية بأن الإدارة مارست مسؤولياتها بطريقة سليمة ودقيقة بإعداد القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

- ✓ يساعد برنامج التدقيق الداخلي المصالح ذات الصلة من تقييم المخاطر وتحديد الثغرات وتتبعها والسماح بوضع خطة علاجية لها.

#### ب. نتائج الدراسة التطبيقية

من خلال دراستنا الميدانية لمؤسسة النسيج والتجهيز توصلنا للنتائج التالية:

## الخاتمة

- ✓ اهتمام مؤسسة النسيج والتجهيز بالجانب المحاسبي للتبittات من ناحية توفير سجلات وملفات تفصيلية تعطي التكلفة النهائية بالإضافة إلى مجموع الاهتلاكات التي خصصت لكل تثبيت.
- ✓ المؤسسة محل الدراسة لا تعمل بنظام تأمين كاف وخاص على الأصول الثابتة على الرغم من كبر حجمها وضخامة وزنها ضمن ميزانية المؤسسة، بل يتم تأمينها بشكل عام مع المؤسسة ككل.
- ✓ تمتع المدقق الداخلي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين، وهذا ما ينعكس على مرونته في الحصول على كافة المعلومات التي يحتاجها في إطار القيام بمهمته على أكمل وجه.
- ✓ المؤسسة لا تقف على التقييم الدوري المنتظم للتبittات المتواجدة على مستوى مؤسسة النسيج والتجهيز، مما يؤثر على معرفتها التامة بجميع ممتلكاتها من الأصول الثابتة وما يتعلق بها.
- ✓ عدم مراجعة نسب الاهتلاك، والعمل الدائم بطريقة الاهتلاك الخطي وبالتالي عدم تكييفها على حساب التدهور المفاجئ في قيم التبittات.

### الاقتراحات والتوصيات:

- على ضوء النتائج السابقة الذكر نقترح التوصيات التالية:
- ✓ من المستحسن العمل وفق دليل موحد بين مختلف فروع المؤسسة لتنظيم وتنسيق العمل.
- ✓ دعم خلية التدقيق الداخلي بالأخص جانب التبittات
- ✓ بمؤسسة النسيج والتجهيز، هذا من أجل الحفاظ على ممتلكاتها.
- ✓ ضرورة توفير جهات أخرى تابعة لأقسام الرقابة الداخلية، وتزويدها بالعدد الكافي من الأفراد المؤهلين علميا وعمليا وربطها بأعلى سلطة ضمن مصلحة التدقيق الداخلي في المؤسسة، وهذا لدعم المدقق الداخلي وتجنب الوقوع في الأخطاء واكتشافها في الوقت المناسب.
- ✓ العمل على إرساء لجان تكلف بمراجعة عملية تدقيق الحسابات، للوقوف على استقلالية المدقق وتقييم العمل المقدم من طرفه.
- ✓ إقامة ملتقيات دورية للمدققين الغرض منه تكوينهم واطلاعهم بالتطورات الحاصلة في الجانب النظري للمهنة وتجسيدها على أرض الواقع بمؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة.
- ✓ العمل على ضرورة إعادة تقييم ممتلكات المؤسسة بما في ذلك الأصول الثابتة في نهاية كل سنة مالية.
- ✓ الوقوف على التبittات غير المستعملة في المؤسسة وخضوعها لمراقبة مادية ضمن الحسابات المحصنة لها.
- ✓ ضرورة التنوع في استخدام وسائل فحص الحسابات وعدم الاقتصار على وسيلة واحدة، وذلك للاستفادة من مزايا الوسائل المختلفة والتقليل من عيوبها، وبما يكفل سلامة الحكم على فاعلية التدقيق الداخلي للمؤسسة محل الدراسة.
- ✓ ضرورة توعية المؤسسات الاقتصادية بأهمية البحث العلمي وإيجاد آلية تنسيق بينها وبين الجامعة وهذا لتقديم المساعدة اللازمة للباحث العلمي لإنجاز بحثه.

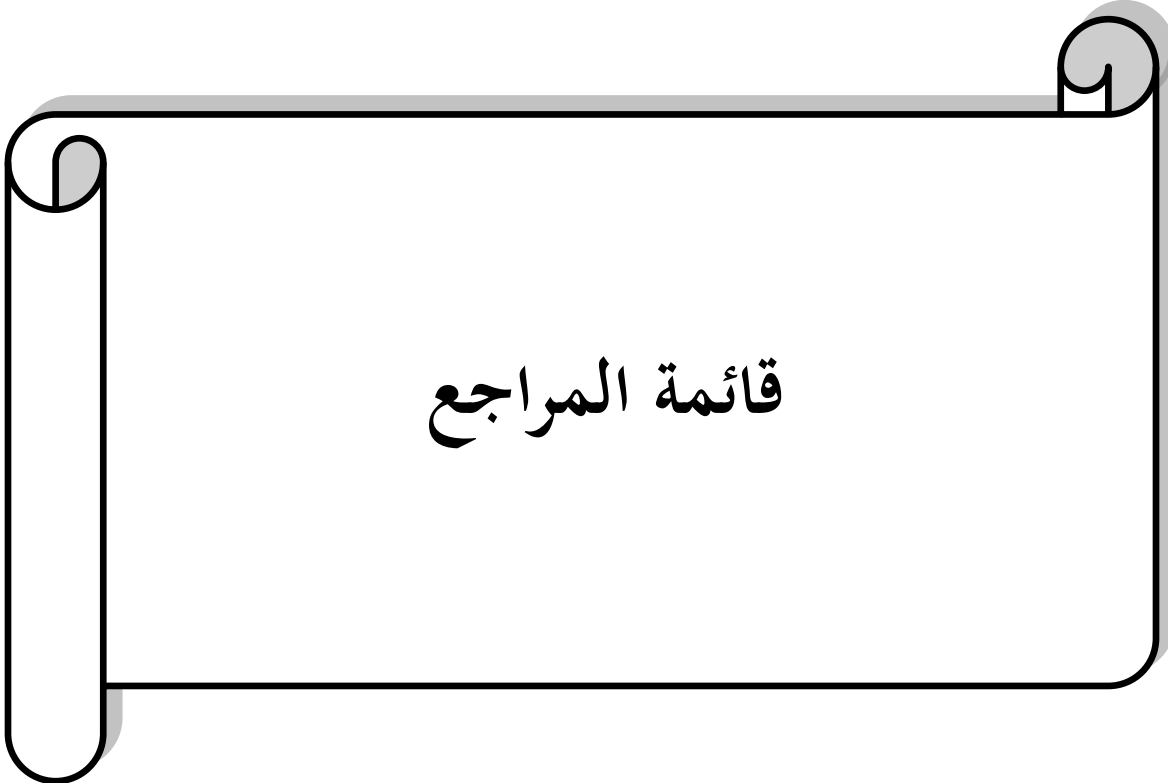
### الآفاق المستقبلية:

بعد إتمامنا لدراسة موضوعنا المتمثل في واقع التدقيق الداخلي للثببتات بالمؤسسة الاقتصادية، نرجو أن نكون قد توفقنا في معالجتها، وألمنا بكل عناصر الموضوع المختلفة رغم تعذر الحصول على بعض المعلومات، وهو ما يبقي التساؤل مطروح حول واقع تدقيق الثببتات في شكل امتياز والثببتات المالية في المؤسسة الاقتصادية، ولذلك نترك المجال مفتوح للطلبة الباحثين من أجل هذا الموضوع.

قد تكون هذه الدراسة دافع لدراسات مستقبلية تتضمن إشكاليات عديدة منها:

❖ كيف يتم تدقيق الثببتات المالية والثببتات في شكل امتياز داخل المؤسسة الاقتصادية؟

❖ ما مدى فعالية التدقيق الداخلي في سلامة ثببتات مؤسسة اقتصادية؟



قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### I. المراجع باللغة العربية:

#### أولاً: المقالات:

1. أحمد عبد الحفيظي وسلماني عادل، (لم يذكر). كيفية تقييم الأوراق المالية الأسهم والسندات في سوق رأس المال، مجلة البديل الاقتصادي، العدد 02.
2. بجيدة أحمد، (2015). مراجعة الحسابات في بيئة المعالجة الإلكترونية للبيانات المحاسبية والتجارة الإلكترونية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 13، المجلد 02.
3. بلال شيخي وسامية فقير، (2020). مخاطر التدقيق المحاسبي، مجلة المنهل الاقتصادي، العدد 01، المجلد 03.
4. بلمداني محمد، (2020). أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية دراسة حالة أن سي أ الروبية ومؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، العدد 02، المجلد 06.
5. بورنان إبراهيم، (2015). الاهتلاك الاقتصادي للتشبيات المادية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة، العدد الاقتصادي، المجلد 6، العدد 1.
6. جعلالي وليد & زين يونس، (2021). أهمية تقييم التشبيات المادية باستخدام القيمة العادلة في الجزائر - دراسة عينة من الأكاديميين ومهنيي المحاسبة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، العدد 02، المجلد 06.
7. ساعد بخوش حسينة وبوطلاعة محمد، (2021). دور خصائص لجان التدقيق في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة عينة من ممارسي مهنة المحاسبة والتدقيق في الجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد 01 (2021)، المجلد 08.
8. سامي الوقاد وخالد الخطيب، (لم يذكر). موقف مدققي الحسابات الأردنيين من التطورات المهنية بشأن تقرير المدقق عند تدقيق البيانات المالية، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 01.
9. سحنون أسامة وبن ربيع حنيفة، (2019). واقع المحاسبة عن التشبيات المادية في الجزائر بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي، مجلة البشائر الاقتصادية، العدد 01، المجلد 05.
10. سماش كمال وعياشي فاطمة الزهراء، (2019). تحديات القياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة في ظل المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي SCF، مجلة التكامل الاقتصادي، العدد 01، المجلد 07.
11. شلال نجاة، (لم يذكر). تقييم أثر التدقيق الداخلي على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، مجلة المالية والأسواق، مستغانم - الجزائر.
12. شناي عبد الكريم وعقاري مصطفى، (لم يذكر). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي تقييم التشبيات المادية والمعنوية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد التاسع، المجلد الثاني.

## قائمة المراجع

13. شيخي سلمى ورياض مريم، (2021). التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"-، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد01، المجلد06.
  14. شيكر مصطفى وناصر مراد، (2021). معالجة التثبيات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي، مجلة دراسات جبائية، العدد 01، المجلد10.
  15. صفاء أحمد محمد العاني، (2005). دور لجان التدقيق في تعزيز أداء واستقلالية المدقق الداخلي، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد54.
  16. عباس لحمر، (2018). المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي - حالة مجمع متيجة- AL-RIYADA For Business Economics (ISSN: 2437-0916) Vol 04N02
  17. عدنان مقدم، (لم يذكر). محاسبة الأصول المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة البديل الاقتصادي، العدد05.
  18. عمامرة ياسمين، (2020). تصور نموذج التقييم الدوري للتثبيات المادية للمحافظة على قيمة المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية مناجم الفوسفات -somiphos- تبسة-مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، العدد1، المجلد09.
  19. كربوعة أسماء، (2018). لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي-عدد خاص2018.
  20. مباركي مروان والعراي حمزة، (2018). واقع إعادة تقييم التثبيات في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي " دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة"، مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البليدة02، العدد19.
  21. محمد صالح فروم، (2019). دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، العدد 02، المجلد 02.
  22. محمد ملين علون، (2018). الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية" دراسة حالة ديوان الترقية و التسيير العقاري لولاية بسكرة"، مجلة الحقيقة، العدد 43.
- ثانيا: الكتب:
1. أحمد صلاح عطية، (2007). مبادئ المحاسبة المالية نظام المعلومات لخدمة متخذي القرارات، الطبعة الثانية دار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر.
  2. أحمد قايد نور الدين، (2015). التدقيق المحاسبي وفق للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية.
  3. أحمد محمد أبو شمالة، (2010). معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان-الأردن.

## قائمة المراجع

4. أسامة سميح شعبان وسمير إبراهيم البرغوثي، (2012). مبادئ المحاسبة المالية، زمزم للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان-الأردن.
5. إيهاب نظمي & هاني العزب، (2012). تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان-الأردن.
6. بومزايد ابراهيم، (2018). المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الدار الجزائرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر.
7. تامر مزيد رفاعه، (2017). أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان-الأردن.
8. حسين يوسف القاضي وحسين أحمد دحدوح، (2008). التدقيق الداخلي، مديرية الكتب والمطبوعات، دمشق.
9. خالد أمين عبد الله، (2007). علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، عمان-الأردن.
10. خلف عبد الله الوردات، (2017). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن.
11. داوود يوسف صبح، (2010). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، بيروت-لبنان، الطبعة 2.
12. رافة سلامة محمود، أحمد يوسف كلبونة وعمر محمد زريقات، (2011). علم تدقيق الحسابات العملي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 1، عمان.
13. رزق أبوزيد، (2015). تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية (الإطار النظري)، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان.
14. زاهر الرحيمي، (2017). الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار المأمون للنشر والتوزيع، الأردن.
15. زاهره عاطف سواد، (2009). مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن.
16. سامي محمد الوقاد، لؤي محمد وديان، (2019). تدقيق الحسابات 1، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة 1، عمان-الأردن.
17. سعد فؤاد علي حبابه، (2017). أصول تدقيق الحسابات، دار الابتكار للنشر والتوزيع، الطبعة 1، عمان.
18. سعود كايد، (2012). تدقيق الحسابات، دار الزهران للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، المملكة الأردنية الهاشمية.



## قائمة المراجع

19. شعيب شنوف، (2016). المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS& النظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون-الجزائر.
20. شعيب شنوف، (2009). محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الطبعة الثانية، الجزائر.
21. شقيري نوري موسى، (2019). الأسواق المالية وآليات التداول، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان.
22. صلاح زين الدين، (2015). العلامات التجارية وطنيا ودوليا، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، عمان-الأردن.
23. طلال محمد الجحاوي، ريان يوسف نعوم، محمد علي جعفر ومشتاق طالب الشمري، (2013). أساسيات المعرفة المحاسبية، دار اليازوري للنشر والتوزيع.
24. عاشور كتوش، (2003). المحاسبة المعمقة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون - الجزائر.
25. عبد الرحمان عطية، (2011). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، برج بوعريريج -الجزائر.
26. عبد الرزاق محمد عثمان، (2011). أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الأولى، الدار النموذجية.
27. عبد الستار الكبيسي، (2010). الشامل في مبادئ المحاسبة (1) و(2)، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن.
28. عبيد سعد شريم ولطف حمود، (2011). أصول مراجعة الحسابات، الطبعة الثالثة، الأمين للنشر والتوزيع، اليمن.
29. العزازي محمد & بن لعور بوعلام، (2016/2017). التسيير المحاسبي والمالي السنة الثالثة من التعليم الثانوي، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية.
30. غالب عوض الرفاعي، (2010). المحاسبة المالية 2 الأصول العلمية والعملية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن.
31. محمد التهامي طواهر & مسعود صديقي، (2005). المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
32. محمد بوتين، (2003). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
33. محمد زامل فليح الساعدي، حكيم حمود فليح الساعدي، ( لم يذكر). التدقيق الداخلي في الشركات العامة على وفق معايير التدقيق الدولية، دار عشتار الأكاديمية (IAG) للنشر والتوزيع، بغداد.
34. محمد عباس بدوي ومحمود السيد سليمان، (2011). المحاسبة المالية، المكتب الجامعي الحديث، مصر.
35. محمد فضل مسعد & خالد راغب الخطيب، (2009). دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن.
36. هادي التميمي، (2006). مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان-الأردن.

## قائمة المراجع

37. هوام جمعة، (2017). المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية 2010/2009IAS/IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر.
38. وليد ناجي الحيايلى وبدر محمد علوان، (2002). المحاسبة المالية في القياس والاعتراف والإفصاح المحاسبي الجزء الثاني، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان-الأردن.
39. وليم توماس & أمرسونهنكي، (1989). المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ للنشر، الرياض -المملكة العربية السعودية، (أحمد حامد حجاج & كما الدين سعيد المترجمون).

### ثالثا: القوانين والمراسم

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (2009). القانون الأساسي الخاص بقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية (19).

### رابعا: المحاضرات:

1. أحمد لعماري & حكيمة مناعي، (2013-2014). ملخص محاضرات في مادة التدقيق المالي والمحاسبي، جامعة الحاج لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، باتنة-الجزائر.
2. آدم حديدي، ( لم يذكر السنة). دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية الجزائرية - دراسة ميدانية-دراسة ميدانية- جامعة زيان عاشور، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجلفة.
3. بلقاضي بلقاسم، (2017). محاضرات في المراجعة المحاسبية والمالية، جامعة محمد بوقرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس.
4. دبابيش محمد نجيب، (2021). محاضرات محاسبة مالية 1، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة.
5. سفير محمد، (2015). المحاسبة المعمقة مع أمثلة وتمارين محلولة، جامعة العقيد أكلي محند والحاج كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، البويرة.
6. صلاح ربيعة، (2017). محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، جامعة أحمد بوقرة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس.
7. عقاري مصطفى، (2016). المحاسبة المعمقة، كلية الاقتصاد، باتنة.
8. عمر علي عبد الصمد، (2018). محاضرات في التدقيق المحاسبي، جامعة يحي فارس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المدية.
9. نصر الدين عيساوي، (2015). المحاسبة المالية المعمقة 2، جامعة العربي بن مهيدي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أم البواقي.

## قائمة المراجع

10. وارث سعيد، (لم يذكر السنة). دروس محاسبة معمقة السنة الثالثة محاسبة، جامعة محمد البشير الابراهيمى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، برج بوعرييج.

خامسا: المواقع الإلكترونية:

1. [https://acc-jordan.blogspot.com/2019/11/blog-](https://acc-jordan.blogspot.com/2019/11/blog-post_23.html?m=1&fbclid=IwAR1Od3wJcQ8ofOIvw0W8Q-)

[post\\_23.html?m=1&fbclid=IwAR1Od3wJcQ8ofOIvw0W8Q-](https://acc-jordan.blogspot.com/2019/11/blog-post_23.html?m=1&fbclid=IwAR1Od3wJcQ8ofOIvw0W8Q-)

[diqxcz5P6\\_s1gBIyVrjaQgCdsVHHBv9rjCcJA](https://acc-jordan.blogspot.com/2019/11/blog-post_23.html?m=1&fbclid=IwAR1Od3wJcQ8ofOIvw0W8Q-diqxcz5P6_s1gBIyVrjaQgCdsVHHBv9rjCcJA)، تاريخ الاطلاع 2022/05/15، على

الساعة: 16.30

2. عبد الكريم خيطاس، (2015). مدخل إلى التدقيق، تاريخ الاطلاع: 2022/03/09، على الساعة: 14:59 تعريف التدقيق - مدونة عبد الكريم خيطاس (wordpress.com) .

سادسا: الأطروحات:

1. بعلاش عصام، (2018-2019). مساهمة لجان التدقيق في ضبط جودة التقارير المالية لشركات المساهمة دراسة ميدانية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه طور ثالث LMD، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، البويرة.

2. سايج نوال، (2015-2016). مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر- دراسة استقصائية لمجموعة من الشركات، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه طور الثالث في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، سطيف 1.

3. صالحى محمد يزيد، (2015-2016). أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة دراسة حالة صيدال خلال 2010/2015، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل م د) في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة.

4. عامر حاج دحو، (2017-2018). التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أدرار.

5. عبد الواحد محمد، (2017-2018). محاولة لتقييم حوكمة نظم المعلومات من خلال التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة Evolutec International، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة.

6. عزيز لوجاني، (2019-2020). دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة.

## قائمة المراجع

7. علون محمد لمين، (2015-2016). دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
8. مريم عمارة، (2017-2018). مقارنة رقابية للتدقيق الداخلي مع مراقبة التسيير في ظل إرساء آليات حوكمة الشركات دراسة حالة مؤسسة فرتيال خلال الفترة 2014-2017، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة.
9. مزيمش أسماء، (2020-2021). دور التدقيق الداخلي في تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة الاسمنت بعين الكبيرة، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1.
10. بوكشيريدة حليلة، (2015/2016). دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز-TIFIB-بسكرة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

## II. المراجع باللغة الأجنبية:

الكتب باللغة الأجنبية:

1. Benoit pigé. (2008). **comptabilité et audit manual application et corrigés**, groupeRevueFiduciare. France.

# قائمة الملاحق

## قائمة الملاحق

الملحق 01: برنامج التدقيق

### PROGRAMME D'AUDIT PREVISIONNEL EXERCICE 2018

Rubrique	Exercice 2018											
	jan	fév	mar	avr	mai	juin	jui	out	sept	oct	nov	déc
Audit des ressources humaines	5j	/	3j	/	/	/	1j	/	/	5j	/	/
Audit comptabilité analytique	/	/	1j	/	/	/	/	/	1j	/	2j	/
Audit des finances et comptabilité	/	3j	/	/	5j	/	/	/	/	4j	/	/
Audit processus technique	5j	/	/	3j	/	/	/	/	3j	/	/	/
Audit production filature, tissage, finissage	/	8j	/	/	1j	3j	/	/	/	/	/	2j
Audit processus commercial	4j	/	/	/	/	4j	/	/	/	/	5j	/
Audit processus achat	/	4j	/	/	/	/	3j	/	/	/	4j	/
La gestion des stocks (matières premières, produits chimiques, pièces de rechanges et produits finis)	/	/	5j	/	/	/	/	/	5j	/	/	2j
Audit maintenance	/	/	/	5j	/	5j	/	/	/	2j	/	/
Audit des œuvres sociales	/	/	/	/	5j	/	1j	/	/	/	/	2j
Audit fiscal	/	/	5j	/	/	/	/	/	1j	/	/	2j
Audit traitements des eaux et laboratoire	/	/	/	5j	/	/	2j	/	/	/	/	2j

## قائمة الملاحق

الملحق 02: رسالة مهمة



**Société par actions au Capital Social de 5.000.000.000 DA**

## **COMPLEXE TIFIB BISKRA**

BISKRA LE 19/06/2022

A MONSIEUR

M'GHEZZI MOHAMED

CHEF SERVICE AUDIT

OBJET : AUDIT INTERNE

### **LETTRE DE MISSION**

Conformément au programme d'audit interne **2022**, nous vous demandons de procéder a l'audit du service **commercial**.

Le service **commercial** présentera toute l'aide nécessaire pour accomplir ladite mission dans des bonnes conditions.

**LE DIRECTEUR**

قائمة الملاحق

الملحق 03: وثيقة منصب

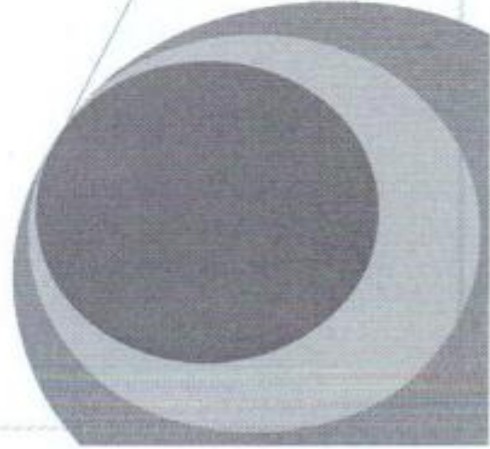
**COMMISSION PARITAIRE**

**GROUPE TEXMACO /F.N.T.T.C**

**NOVEMBRE 2011**

**FICHES DE POSTE**

**STRUCTURE AUDIT**





# ***STRUCTURE Audit***

SGP/INDUSTRIE MANUFACTURIERE

Groupe : TEXMACO

Fiche d'identification du poste de travail:  
Chef de mission audit (Audit Principal)

Catégorie : .....

Section : .....

Salaire de base : .....

Définition sommaire des tâches	Compétences requises pour occuper le poste	Observations
Est chargé de superviser les travaux d'organisation, vérification des comptabilités de toutes natures de l'entreprise	Licence BAC + 04	
Prépare les programmes de travaux des auditeurs	4 à 6 Ans d'expériences	
Supervise les interventions des auditeurs dans la vérification, le redressement et l'organisation de la comptabilité		
Procède aux analyses des situations sous tous ses aspects : comptable, financier et économique		
Etablit les rapports de mission		

# قائمة الملاحق

الملحق 04: خطة تصحيحية

SGP/INDUSTRIE MANUFACTURIERE

Groupe : TEXMACO

Catégorie : .....

Section : .....

Salaire de base : .....

## Fiche d'identification du poste de travail: Auditeur

Définition sommaire des tâches	Compétences requises pour occuper le poste	Observations
Est chargé de vérifier, d'organiser et de redresser les situations financières sous les aspects : comptables, financier et économique	Licence BAC + 04	
Anime et contrôle les travaux des assistants auditeurs	4 à 6 Ans d'expériences	
Planifie et analyse les comptabilités de toutes natures de l'entreprise		
Propose toutes mesures tendant à améliorer l'organisation et les méthodes de gestion des structures		
Procède aux études statistiques et documentaire		
Collabore aux tâches de formation		

## قائمة الملاحق

### Plan des Actions Correctives Exercice 2019

N°	Structure	Contenu de l'A.C	Date de mise en œuvre	1er vérification	Évaluation	2eme vérification	Évaluation	Observation
1	Magasin produit chimique	Produit chimique sur sol et des sacs de produits chimiques ouverts.	28/02/2019	02/03/2019	Le produit est ramassé.	/	/	Reserve levée.
2	Ressource humaine	Le chef service R.H au bord de la retraite nous notons l'absence de la relève sur le poste.	21/02/2019	11/03/2019	Mr Billal Bouziane est la relève pour le poste.	/	/	Reserve levée.
3	Magasin pièce de rechange	Retard de la réception des bons d'enlèvement au niveau de magasin pièce de rechange.	13/05/2019	20/05/2019	Les bons d'enlèvement sont réceptionnés dans des bonnes conditions.	/	/	Reserve levée.
4	commercial	Le point de vente n'est pas encore ouvert.	21/05/2019	23/05/2019	Le point de vente est en réhabilitation.	/	/	Reserve a l'étude.
5	sécurité	Achat blousons ou parkas n'est pas effectuée.	14/09/2019	20/09/2019	L'achat n'est pas encore effectué.	23/12/2019	L'achat n'est pas encore effectué.	Reserve a l'étude.
6	sécurité	Le déplacement des travailleurs sans bon de circulation.	14/09/2019	24/09/2019	Non effectuée.	13/12/2019	Non effectuée.	Reserve non réalisée.

## Synthèse du bilan des missions d'audit exercice 2019

UNITE	L'OCALISATION DE L'UNITE	Action d'audit	PERIODE	STRUCTURE / PROCESSU AUDITES	CONCLUSION DE L'AUDIT (CONSTATION)	Mesures prises
Tifib	Biskra	Audit interne	Premier trimestre	Magasin produit chimique	Produit chimique flottant sur le sol.	Le produit est ramassé.
				Ressource humaine	L'absence de la relève pour le poste chef service.	La relève est désigné.
				Magasin pièce de rechange	Les entrée et sortie sont bien enregistré nous notons le retard de réception des bons d'enlèvement.	
			Deuxième trimestre	commercial	Le point de vente n'est pas encore ouvert.	Le point de vente est en réhabilitation.
				sécurité		
	sécurité					



## قائمة الملاحق

الملحق 05: تسيات المؤسسة

**TEX ALG UNITE TIFIB - BISKRA**  
**COMMISSION D'INVENTAIRE**

**ETAT ECARTS ENTRE INVENTAIRE PHYSIQUE ET COMPTABLE**  
**DES INVESTISSEMENTS AU 31/12/2020 TABLEAU RECAPITULATIF GENERAL**

N° P.C.N	DESIGNATION DU COMPTE	VALEUR COMPTE (1)	VALEUR INVENTAIRE (2)	ECART (3)=(1)-(2)
204000	Logiciels informatiques	170 627,00	170 627,00	0,00
211200	Terrains nus	318 300 000,00	318 300 000,00	0,00
211400	Terrains bâtis	172 830 000,00	172 830 000,00	0,00
213110	Bâtiments industriels	573 099 387,72	573 099 387,72	0,00
213120	Bâtiments administratifs et commerciaux	102 252 719,98	102 252 719,98	0,00
213180	Autres ensembles immobiliers	19 154 464,34	19 154 464,34	0,00
213510	Installations d'eau	54 780 164,35	54 780 164,35	0,00
213520	Installations d'électricité	5 008 174,98	5 008 174,98	0,00
213530	Installation de gaz	190 440,61	190 440,61	0,00
213560	Installation de télécommunication	602 015,30	602 015,30	0,00
213570	Installation d'aération, chauffage et climatisation	4 760 480,90	4 760 480,90	0,00
213580	Autres agencements et installations	3 853 584,58	3 853 584,58	0,00
215120	Matériel de production tissage	304 973 694,92	304 973 694,92	0,00
215140	Matériel de production finissage	91 363 859,83	91 363 859,83	0,00
215180	Autres matériel de production textile	40 002,40	40 002,40	0,00
215210	Chaudière & matériel de vapeur	22 394 343,68	22 394 343,68	0,00
215220	Matériel et outillage de laboratoire	4 096 790,17	4 096 790,17	0,00
215230	Matériel & outillage d'ateliers de maintenance	59 269,60	59 269,60	0,00
215240	Matériel de sécurité	1 956,18	1 956,18	0,00
215250	Matériel & outillage de travaux publics	30 103,07	30 103,07	0,00
215260	Matériel & outillage de manutention	130 840,00	130 840,00	0,00
215280	Autres matériel & outillage industriel	61 898,94	61 898,94	0,00
218110	Véhicules poids lourd	0,80	0,80	0,00
218130	Véhicules utilitaires	0,80	0,80	0,00
218140	Véhicules légers touristiques	5 168 440,22	5 168 440,22	0,00
218210	Matériel de bureau	106 800,00	106 800,00	0,00
218220	Matériel informatique	1 276 649,42	1 276 649,42	0,00
218310	Mobilier de bureau	299 600,00	299 600,00	0,00
218320	Mobilier et équipements ménagers	686 726,46	686 726,46	0,00
218380	Autres mobiliers et équipements	1,60	1,60	0,00
237000	Immobilisations incorporelles en cours	231 920,00	231 920,00	0,00
	<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>1 685 924 957,83</b>	<b>1 685 924 957,83</b>	<b>0,00</b>

# قائمة الملاحق

الملحق 06: ميزان المراجعة

**TEX ALG UNITE-TIFIB**  
BP 130 RP ZONE INDUSTRIEL BISKRA BISKRA  
N° D'IDENTIFICATION:

## BALANCE GENERALE

COMPTES	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/20 AU 31/12/20		SOLDE AU 31/12/20	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
204000	Logiciels informatiques		170 627,00	0,00	0,00	0,00	170 627,00
211200	Terrains nus		318 300 000,00	0,00	0,00	0,00	318 300 000,00
211400	Terrains bâtis		172 830 000,00	0,00	0,00	0,00	172 830 000,00
213110	Bâtiments industriels		573 099 387,72	0,00	0,00	0,00	573 099 387,72
213120	Bâtiments administratifs et commerciaux		102 252 719,98	0,00	0,00	0,00	102 252 719,98
213180	Autres ensembles immobiliers		19 154 464,34	0,00	0,00	0,00	19 154 464,34
213510	Installations d'eau		54 780 164,35	0,00	0,00	0,00	54 780 164,35
213520	Installations d'électricité		5 008 174,98	0,00	0,00	0,00	5 008 174,98
213530	Installation de gaz		190 440,61	0,00	0,00	0,00	190 440,61
213560	Installation de télécommunication		602 015,30	0,00	0,00	0,00	602 015,30
213570	Installation d'aération, chauffage et climatisation		4 760 480,90	0,00	0,00	0,00	4 760 480,90
213580	Autres agencements et installations		3 853 584,58	0,00	0,00	0,00	3 853 584,58
215120	Matériel de production tissage		304 973 694,92	0,00	0,00	0,00	304 973 694,92
215140	Matériel de production finissage		91 281 927,06	0,00	0,00	0,00	91 281 927,06
215180	Autres matériel de production textile		2,40	0,00	0,00	0,00	2,40
215210	Chaudière & matériel de vapeur		22 039 301,66	0,00	0,00	0,00	22 039 301,66
215220	Matériel et outillage de laboratoire		4 096 790,17	0,00	0,00	0,00	4 096 790,17
215230	Matériel & outillage d'ateliers de maintenance		59 269,60	0,00	0,00	0,00	59 269,60
215240	Matériel de sécurité		1 956,18	0,00	0,00	0,00	1 956,18
215250	Matériel & outillage de travaux publics		30 103,07	0,00	0,00	0,00	30 103,07
215260	Matériel & outillage de manutention		130 840,00	0,00	0,00	0,00	130 840,00
215280	Autres matériel & outillage industriel		61 898,94	0,00	0,00	0,00	61 898,94
218110	Véhicules poids lourd		0,80	0,00	0,00	0,00	0,80
218130	Véhicules utilitaires		0,80	0,00	0,00	0,00	0,80
218140	Véhicules légers touristiques		5 168 440,22	0,00	0,00	0,00	5 168 440,22
218210	Matériel de bureau		106 800,00	0,00	0,00	0,00	106 800,00
218220	Matériel informatique		1 225 557,42	0,00	0,00	0,00	1 225 557,42
218310	Mobilier de bureau		299 600,00	0,00	0,00	0,00	299 600,00
218320	Mobilier et équipements menagers		686 726,46	0,00	0,00	0,00	686 726,46
218380	Autres mobiliers et équipements		1,60	0,00	0,00	0,00	1,60
237000	Immobilisations incorporées en cours		81 920,00	0,00	150 000,00	0,00	231 920,00
	<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>1 685 246 891,04</b>	<b>1 685 246 891,04</b>	<b>0,00</b>	<b>678 066,79</b>	<b>0,00</b>	<b>1 685 924 957,83</b>







قائمة الملاحق



Commerce Multiple En Gros

(Vente en gros matériel & équipements agricole. Hydraulique et Electricité)

Biskra le : 16/07/2020

FACTURE N° : 0640 / 2020

Doit : TIFIB SPA  
TISSAGE FINISSAGE  
BISKRA

Adresse : B.P 130 RP BISKRA

B.Commande n° : 000746  
Du : 16/07/2020

Tél / Fax : 033 65 41 68 / 033 65 41 65  
R.C N° : 9880242091-00/07  
NIF N° : 099807024209168  
NIS N° : 099807024209168  
Article N° : 07014115281

N°	Désignations	Unité	Qté	P.U.H.T	Total H.T	TVA %
01	POMPE IR 50-160 NB HP=10 AVEC KIT	U	01	81 932,77	81 932,77	19%

Arrêtée la présente facture à la somme de :

Quatre Vingt Dix Sept Mille Cinq Cent DA

Mode de paiement : CHQ BNA N°0111817

Total (H.T 1)	81 932,77
Remise	-
Total (H.T 2)	81 932,77
TVA 19%	15 567,23
Timbre Fisc.	-
Total (T.T.C)	97 500,00

Cachet & Signature



SARL TAHRAOUI au Capital de : 250 000 000 DA - Siège Social : 8 Avenue Hakim Saâdane - Biskra - Algérie

Tél / Fax : +213 33 53 60 39 / 55 85 61 / 55 85 60 / 53 29 28 / 53 77 52 Mob : 0770 924 485 / 0770 377 420

R.C n° : 07/00-0242117/B/98 - lmt Fisc n° : 099407010144733 - Art Imp n° : 07010106331

Comptes Bancaires : CPA Biskra n° : 004 00305 4002306811-88 BEA Biskra n° : 002 00056 5605661871-42

NIF N°: 099 80 70 24 21 17 56 - NIS N°: 099 40 70 10 14 47 33

# قائمة الملاحق

SPA	Edition
PR DAF	Date
	Page 0003

## BON DE PAIEMENT N°

MONTANT (DA): 97 500,00

DATE : .....

Visa Exploitation (comptabilité générale):

BENEFICIAIRE (NOM, ET PRÉNOM OU RAISON SOCIALE): SARL TAHRAOUI BISKRA

La somme (lettre): quatre mille sept cents cinquante DA

Objet du paiement: achat pompe à eau

Pièces jointes: 02

COMPTES		LIBELLE COMPTABLE	MONTANTS	
Débts	Crédts		Débts	Crédts
404170 (F72013)		SARL TAHRAOUI BISKRA	97 500,00	
	512215	BANQUE		97 500,00
Visa financier		Totaux	97 500,00	97 500,00

Régulé le 11/05/10 Par Chaque N° .....



## قائمة الملاحق

الملحق 09: التغير في الأصول

### Evolution des immobilisations et des actifs financiers non courants

Rubriques et postes	Notes	Valeur brute à l'ouverture de l'exercice	Augmentations de l'exercice	Diminutions de l'exercice	Valeur brute à la clôture de l'exercice
<b>Immobilisations incorporelles</b>		170 627,00	0	0	170 627,00
<b>Immobilisations corporelles</b>		1 685 076 264,04	678 066,79	0,00	1 685 754 330,83
Terrains		491 130 000,00			491 130 000,00
Bâtiments		763 701 432,76	0		763 701 432,76
Autres immobilisations		430 244 831,28	678 066,79	0	430 922 898,07
<b>TOTAL</b>		<b>1 685 246 891,04</b>	<b>678 066,79</b>	<b>0,00</b>	<b>1 685 924 957,83</b>



## قائمة الملاحق

الملحق 10: اهتلاك الشبكات

TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

Rubriques et postes	Notes	Amortissements		Augmentations dotations de l'exercice	Diminutions éléments sortis	Amortissements cumulés en fin d'exercice
		cumulés en début d'exercice				
Goodwill						0,00
Immobilisations incorporelles		91 427,00		11 000,04		102 427,04
Immobilisations corporelles		620 772 611,22		59 809 808,64		680 582 419,86
Participations						0,00
Autres actifs financiers non courants						0,00
<b>TOTAL</b>		<b>620 864 038,22</b>		<b>59 820 808,68</b>	<b>0,00</b>	<b>680 684 846,90</b>

# قائمة الملاحق

---

الملحق 11: التقرير النهائي

## Audit quatrième trimestre

### Achat

Le 14/12/2019

## Rapport Final

L'auditeur : Mghezzi Abdelmoumen Mohamed

Le processuce audité : service achat

L'audité : Hlimi Mohamed

Après notre mission d'audit qui concerne le service achat on a confirmé que toutes les procédures sont bien enregistrées mais n'est pas organisés dans des bonnes conditions

Il serait préférable de payé les fournisseurs pour garder la bonne réputation de l'entreprise.

Monsieur le Directeur accepté l'expression de notre parfaite considération

Le responsable de l'audit

