

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية ومحاسبية

## الموضوع:

مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية

دراسة حالة: لدى المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

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

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف

- أحمد قايد نور الدين.

من إعداد الطلبة (ة):

برباري سلوى

بن مخلوف نعيمة

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- .....	- .....
بسكرة	مشرفا	- أستاذ التعليم العالي	- أحمد قايد نور الدين.
بسكرة	مناقشا	- .....	- .....

الموسم الجامعي: 2023-2024



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية ومحاسبية

## الموضوع:

مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية

دراسة حالة: لدى المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

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

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف  
- أحمد قايد نور الدين.

من إعداد الطلبة (ة):

برباري سلوى  
بن مخلوف نعيمة

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- .....	- .....
بسكرة	مشرفا	- أستاذ التعليم العالي	- أحمد قايد نور الدين.
بسكرة	مناقشا	- .....	- .....

الموسم الجامعي: 2023-2024

# فكر وقدر

عن الأئمة من الذين قال فيهم خير الأنام عليه أفضل الصلاة وأزكى السلام:

من أعثر الله على شكر الناس، حمدت صحيح، فإني أرفع أسمى آيات الشكر

وأصروا عبارات الامتنان والاحترام لك من دفع عني حلي صفحات عني فزلا

بصحة، معلومة أو حتى كلمة طيبة، كتبتهم في من كانوا الأباوي الذين هم وراء

حلي فزلا وده لك أو ملك وحلي وأهم الامتنان والتمنن والتمنن وأهم فإيد

نور الذين الذين هم صحتنا صحتنا وأرشدني رعدا خالصا، ولم يدخل عني شيء

جزاه الله خير وبارك الله فيه، وأخص بذكره الامتنان بن عيني بنير

فردني والذين صحت من فصاحتهم وإرشادهم ناسا مزينا بما أمله وأمنه من

إحترام وقدر والامتنان فلما أسمى معاني الشكر لك لن نفي فزه الكليات عني

جزء من ما فرمتاه، إنكنا رجلا عظيماء.

# إهداء

إشي لا هيب اللبب إلا بذكرك ولا هيب النهار إلا بظاهرك ولا هيب  
والحفظان إلا بذكرك ولا هيب الآخرة إلا بذكرك ولا هيب الجنة إلا برؤيتك،  
واللهم لي الحمد قبل أن ترضيني ولي الحمد إذا رضيت ولي الحمد بعد الرضا،  
وما توفيتني إلا بالله، إني خائف النسيب ونير الهمم والنجوم ومنار الإيمان والحسين،  
عليه أفضل الصلاة والسلام.

إني من كلاله الله بالرؤيا، إني من علسني اللغواء وردة إفتخار، إني من أحملي إسمه  
بلك إفتخار، إني من أحملي أفضى دموي به كماه بنت خلفي وزاوتي تفتي  
بنتي إنه أبي مندي.

إني أحملي أذية حمي ومصباح أضاء مناه وربي إني نبي الخفاء ودر الأمام،  
إني منبع الحب الصافي ومصدر التورم اللولخي والحب القادر في نوروي، إني من  
كماه وحاروا سر نجاحي وحنانها بلحم جبراهي أحمي حميتي.

إني من وعسني بلا مقابل، من علسني أمة الرافيا كفتاح واللعلم صلاح أحمي نورم ردمي  
حسب إصلاح.

إِلَى مَنْ وَخَلَّ حَبَانِي وَأُنَارَهَا إِلَى مَنْ أُنْفَرَتْ عَنْهُ وَالْقُرْبَى لِلْبِكْفَى وَاللَّيْفَى وَصَفَى

إِلَى مَنْ مَانَدَنِي بَلَدَهُ حَبَّ خَطْبِي صِرَاحٍ

إِلَى أُنْخَلِي الْجَابِبِ أُنْخَلِي صَارَهُ وَمَبِيعَاءِ

إِلَى فَرْجَةٍ بَيْنَنَا وَحَمَلَانِهَا أُنْخَلِي الصَّبْرُ نَجْمُ الدَّرِينِ

إِلَى أُنْخَلِي الرَّيْحِ فَجَبَّهَا أُنْخَلِي حَبِيبِي رَضْوَاءُ أُمْلِي وَفُرُونِي فِي كَفَاةِهَا وَخُرَابَانِهَا نَيْبِي

اللَّهُمَّ أَعْزِّمْ عَائِلَتِي مَعَ عِبَادِي



الملخص:

يحتل التدقيق الداخلي بأهمية بالغة لدى المؤسسات.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة التدقيق ودور التدقيق الداخلي لتحسين نظام الرقابة الداخلية إنطلاقاً من الإشكالية: ماهي مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية؟، واستخدام المنهج الوصفي والتحليلي للجانب النظري من الدراسة ودراسة حالة للجانب التطبيقي، وما مكننا من التوصل إلى توضيح المعالم الأساسية التالية:

-التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية.

-التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية لا غنى عنهما في المؤسسة.

-عمليات التدقيق الداخلي مصممة لتحديد نقاط القوة والضعف وتحديد المخاطر بما في ذلك تحسين وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي-نظام الرقابة الداخلية-الكفاءة-الفعالية.

**Summary:**

**Internal audit is of great importance to organizations.**

This study aimed to highlight the contribution of auditing and the role of Internal auditing in improving the Internal control system based on the problem: What is the contribution of internal auditing in improving the internal control system? And using the descriptive and analytical approach for the theoretical side of the study and a case study for the applied side, which enabled us to reach a clarification the following basic parameters.

-Internal audit is one of the internal control Tools.

-Internal audit and internal control are indispensable in an organization.

-internal audits are designed to identify risks, including improvement and evaluation internal internal control system.

Keywords: Internal audit-internal control system –efficiency – effective Ness.

# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	شكر وتقدير
	الملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
	فهرس الملاحق
أ-هـ	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي</b>	
07	تمهيد
08	المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي وأهدافه
08	المطلب الأول: نظرة عامة حول التدقيق
24	المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي
28	المطلب الثالث: خصائص وأهداف التدقيق الداخلي
31	المبحث الثاني: أساسيات الممارسة المهنية
31	المطلب الأول: معايير التدقيق الداخلي
38	المطلب الثاني: مبادئ ومهام التدقيق الداخلي
41	المطلب الثالث: مراحل سير عملية التدقيق الداخلي
48	المبحث الثالث: ملفات وأهم خدمات التدقيق الداخلي
48	المطلب الأول: أنواع التدقيق الداخلي
54	المطلب الثاني أهم ملفات التدقيق الداخلي
58	المطلب الثالث: خدمات التدقيق الداخلي
60	خلاصة الفصل الأول
<b>الفصل الثاني: نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي</b>	
62	تمهيد
63	المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الداخلية

63	المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
66	المطلب الثاني: أنواع وأهداف نظام الرقابة الداخلية
71	المطلب الثالث: عوامل تقييم نظام الرقابة الداخلية
74	المبحث الثاني: أساسيات نظام الرقابة الداخلية
74	المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية
77	المطلب الثاني: المقومات وأهم الإجراءات التطبيقية لتحقيق خصائص نظام الرقابة الداخلية
83	المطلب الثالث: إرشادات وإفتراضات مصممي ومدققي نظام الرقابة الداخلية
85	المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية
85	المطلب الأول: مسؤولية المدقق الداخلي تجاه أنظمة الرقابة الداخلية
86	المطلب الثاني: دور ومواصفات المدقق الداخلي وإجراءات إختياره وتقييمه
90	المطلب الثالث: عوامل تقييم نظام الرقابة الداخلية
93	خلاصة الفصل الثاني
<b>الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية بمطاحن الزيبان القنطرة</b>	
97	تمهيد
98	المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة
98	المطلب الأول: التعريف بمطاحن الزيبان القنطرة
101	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
122	المبحث الثاني: شرح وظيفة التدقيق الداخلي وعلاقتها بنظام الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة
122	المطلب الأول: شرح وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة
124	المطلب الثاني: منهجية عملية التدقيق الداخلي بمطاحن الزيبان القنطرة
125	المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية على مستوى مطاحن الزيبان القنطرة
128	المبحث الثالث: عرض وتحليل تقرير المدقق الداخلي لدى مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة

143	خلاصة الفصل الثالث
145	الخاتمة
150	قائمة المراجع
153	الملاحق

# قائمة الجداول

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
56	ملفات التدقيق الداخلي	01
100	توزيع أفراد العينة حسب فئات المؤسسة	02
117	أهم منتجات مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة	03

# قائمة الأشكال

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
77	مكونات نظام الرقابة الداخلية	01
81	مقومات نظام الرقابة الداخلية	02
83	إجراءات نظام الرقابة الداخلية	03
98	هيكلية مجمع الصناعات الغذائية أقروديف	04
118	قسم الإدارة	05
119	قسم التجارة	06
120	المديرية العامة	07
121	قسم الإستغلال	08

# قائمة الملاحق

## قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
154-153	الأمر بالمهمة	01
168-155	منهجية التدقيق الداخلي	02
175-169	تقرير التدقيق الداخلي	03
184-176	تقرير التدقيق الداخلي-دورة المخازن	04
185	إبراز وتحليل المشاكل	05
186	طلب مساعدة لاستكمال مذكرة تخرج	06
187	بطاقة تقنية	07
188	شبكة التوزيع للشركة التابعة لحبوب الزيبان	08
195-189	منتجات مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة	09
196	حصيلة المؤسسة	10
198	شهادة إيزو	11
200	الإذن بالطبع	12
202-201	تصريح شرقي	13

# مقدمة

لقد أحدث التطور الصناعي والإقتصادي إخلال التوازنات وحدثت التغيرات الجذرية، التي كان نتاجها ميلاد معطيات جديدة في مجالي الصناعة والتجارة خاصة، وكذا التطور الحاصل في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية وكبر حجم المشاريع وتشابك الأنشطة لدى المؤسسات الاقتصادية.

وما جعل هذه الأخيرة تتبنى أساليب وبرامج وأدوات وخطط تمكنها من مواكبة التطورات وتحقيق الغايات والوصول إلى الأهداف المسطرة، والذي جعلها تلجأ في البداية إلى تطبيق التدقيق الداخلي كإجراء احترازي وإجراء وقائي لمعرفة واقع ووضعية المؤسسة الاقتصادية، وحماتها وضمان مكانتها لكن لم يكن هذا كافيا حيث لجأت هذه المؤسسات إلى إستخدام نظام الرقابة الداخلية والذي يمثل بدوره خط دفاع قوي يحمي المؤسسة ومصالحها ويحقق الأهداف التي أنشأت من أجلها.

يعتبر التدقيق الداخلي من الركائز الأساسية والدعائم الرئيسية والوظائف الداخلية للمؤسسة إذ أوصت التقارير العلمية في جميع دول العالم على ضرورة الإهتمام بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في توجيه العمليات نحو النجاح من خلال فحص وتقييم النشاطات المالية والإدارية والتشغيلية وتوفير المعلومات للإدارة بكل مستوياتها لمساعدتها في تنفيذ إستراتيجيتها بشكل صحيح وكذلك تفعيل دور التدقيق الداخلي في الإطلاع على هذه الإستراتيجية ومنحه إمكانية تنفيذها ومدى تحقق الأهداف المرجوة منها وكذلك تحديد المخاطر التي تواجه المؤسسة ومتابعة كيفية معالجتها وإيجاد الحلول المناسبة لها.

يعد نشاط التدقيق الداخلي أهم مكونات التنظيم فهو يؤمن حماية الموارد من الهدر والضياع وسوء الإستعمال ويوفر بيانات يمكن الإعتماد عليها ويؤكد للإدارة مدى إلتزام العاملين بالأنظمة والتعليمات والإجراءات التي وضعتها الإدارة العليا، كما أن وظيفة الرقابة الداخلية تعبر عن الجهود المبذولة والوسائل والإجراءات التي تستخدمها المؤسسة لحماية أصولها وموجوداتها من السرقة والضياع وسوء الإستغلال والتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والإحصائية ورفع الكفاية الإنتاجية في المؤسسة وتحقيق الفعالية وإكتشاف نقاط القوة والضعف المرتبطة بالأداء، وهذا بغية الإستغلال الأمثل لنقاط القوة وتفادي المخالفات السلبية التي قد تنجم عن نقاط الضعف، وتحقيق الرقابة على الأعمال الإدارية والمحاسبية والمالية عن طريق مقاييس وإجراءات الرقابة الداخلية.

وفي هذا السياق فرضت وظيفتي التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية نفسيهما كحاجة ملحة وأساسية للأعمال وفي مختلف الأنشطة بأساليبيهما الحديثة وإجراءتهما المستحدثة، إلا أن إنتشار هذين المفهومين والاعتراف بهما بدأ منذ أن أصبح للمدققين الداخليين هيئة مهنية دولية عام (1941).

## 1-الإشكالية

وعلى هذا الأساس نطرح السؤال الجوهرى للدراسة:

ماهي مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟

## 2-الأسئلة الفرعية:

-ما المقصود بالتدقيق الداخلي وماهي أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية؟

ماذا يمثل التدقيق الداخلي مهنة أم وظيفة وما هو هدفه؟ -

-ماهي العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؟

## 3-فرضيات الدراسة:

-التدقيق الداخلي نشاط تأكيدى إستشارى مستقل وموضوعى مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها.

-أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية:

-حماية الأصول، الموجودات والممتلكات.

-صحة ونزاهة المعلومات والبيانات اللازمة لإتخاذ القرارات من قبل الإدارة.

-مدى الإلتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين والأنظمة.

-يمثل التدقيق الداخلي وظيفة تابعة لأعلى المستويات الإدارية ومستقلة يتم إنشاؤها داخل المؤسسة لفحص وتقييم

أنشطتها المختلفة وهدفه هو مساعدة أعضاء المؤسسة في تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية وذلك بتزويدهم بالبيانات

والمعلومات التحليلية ونتائج الدراسات وتقديم التوصيات المناسبة بصدد الأنشطة التي يتم تدقيقها، لتحسين نظام

الرقابة الداخلية.

- يمكننا القول بأن التدقيق الداخلي يمثل أحد حلقات الرقابة الداخلية التي هي بمثابة المرصاد، تعمل على مد الإدارة بالمعلومات باستمرار، وأن العلاقة بينهما علاقة مباشرة.

### 4-أهداف الدراسة:

- التعرف أكثر على التدقيق الداخلي وكيف يتم.
- توضيح مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- تبيين العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.

### 5-أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في كون أن وظيفة التدقيق الداخلي من الركائز الأساسية لنظام الرقابة الداخلية ورفع كفاءته، وتحديد الأهمية التي تحضى بها وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية للعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال خدماتها الإستشارية والتأكيدية والمستقلة، وكشف النقائص وتقديم التصحيحات.

### 6-أسباب إختيار موضوع الدراسة:

إن إختباري لهذا الموضوع ليس وليدا للصدفة وإنما لأسباب موضوعية وذاتية والمتمثلة في:

#### أ-الأسباب الموضوعية:

- عدم وجود تطبيق فعلي للرقابة داخل المؤسسات.
- الأهمية التي يحضى بها التدقيق الداخلي في المؤسسات في ظل وجود الاختلاسات والمحاسبة الإبداعية.

#### ب-الأسباب الذاتية:

- الميل الشخصي وكون الموضوع يتناسب مع مجال تخصصي الجامعي (محاسبة وتدقيق).
- الرغبة في التعرف أكثر على الموضوع وإكتساب معارف ومعلومات.
- تسليط الضوء على وظيفة التدقيق الداخلي وعلى المدقق الداخلي خاصة في ظل غياب معايير جزائية وتشريعات وقوانين تهتم بالتدقيق الداخلي.

## 7- منهج الدراسة:

ومن أجل الإلمام بموضوع الدراسة بكل نواحيه وللإجابة عن التساؤلات المطروحة وإختبار صحة الفرضيات، إعتدنا المنهج الوصفي التحليلي، المنهج الوصفي التحليلي، المنهج الوصفي التحليلي فيما يخص الجانب النظري وأسلوب دراسة حالة في الجانب التطبيقي مما يتيح لنا تحليل المعطيات، للحصول على نتائج وملاحظات حول الموضوع.

## 8- هيكل الدراسة:

للقيام بهذه الدراسة قمنا بتقسيم العمل إلى مقدمة للبحث وإطار منهجي يشمل كل عناصر البحث المفروضة ضمن المنهجية وثلاثة فصول حيث الفصل الأول فقد شمل الإطار النظري للتدقيق الداخلي والذي تناولنا فيه: نظرة عامة حول التدقيق الداخلي وأهدافه، أساسيات المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وخدمات التدقيق الداخلي وأهم وظائفه، أما الفصل الثاني الذي تطرقنا فيه إلى نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي والذي شمل الإطار النظري للرقابة الداخلية، مكونات ومقومات نظام الرقابة الداخلية، وعلاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية .

فيما يخص الفصل الثالث تطرقنا إلى دراسة تطبيقية، وقد تم التطرق فيه إلى التعريف بالمؤسسة محل الدراسة، وشرح لوظيفة التدقيق الداخلي لدى المؤسسة، وأخيرا تم عرض وتحليل تقرير المدقق الداخلي.

## 9- الدراسات السابقة:

تختلف دراستنا عن الدراسات السابقة:

أ. دراسة فطيمة بحاش، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية (دراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف -المسيلة، قسم العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، سنة 2016-2017، تمثلت الإشكالية الرئيسية في: كيف يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة؟ هدفت الدراسة إلى إبراز أهم الجوانب والمتغيرات المتداخلة ضمن وظيفة التدقيق الداخلي والتي تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر التدقيق الداخلي جزء ووسيلة رئيسية منه.

ب. دراسة آسيا بوشارب، التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية (دراسة حالة بنك التنمية -مستغانم)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد

الحميد بن باديس -مستغنام، قسم العلوم المالية والمحاسبية تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، سنة 2022-2023. تمثلت الإشكالية في: هل تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية على مستوى وكالة مستغنام؟ هدفت هذه الدراسة إلى إختبار دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

ج. دراسة سعيدات حواء، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز الوسط بمديرية التوزيع ورقلة)، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة 2017-2018. إهتمت هذه الدراسة إلى محاولة إبراز مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مديرية سونلغاز، مبرزة دور هذه الأخيرة بتولي متابعة كل أنشطة ومهام المؤسسة بتطبيق سياستها وإجراءاتها لبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية من خلال الكشف عن نقاط القوة والضعف من أجل سلامة العمليات المحاسبية والمالية، ومن أبرز نتائج هذه الدراسة أن فهم النظام وتدقيق العمليات اليومية يتم من خلال مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، تعزيز نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف عن طريق التقييم الدوري لنظام الرقابة الداخلية.

د. دراسة نعيمة قلقول، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، (دراسة حالة مؤسسة سونلغاز أم البواقي)، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، علوم مالية ومحاسبة، سنة 2017-2018. هدفت هذه الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة كما هدفت كذلك إلى إظهار دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات، ومن أبرز النتائج المتوصل إليها أن عملية التدقيق الداخلي تعتبر وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة تقوم بنشاط لرقابي مستقل، وأن نشاط التدقيق الداخلي يساهم في تقويم وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية.

## 10-الصعوبات:

من الصعوبات التي واجهتنا أثناء الدراسة نذكر منها:

-صعوبة الحصول على المعلومات اللازمة.

-ضيق الوقت.

## الفصل الأول

### الإطار النظري للتدقيق الداخلي

## تمهيد

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات عبر الزمن، تطور العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر ما أدى إلى ضرورة تبني وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة تتمتع بثقة مختلف مستخدمي البيانات المالية وغير المالية كما تتصف بخاصية الموضوعية والحياد، تتمثل في وظيفة التدقيق الداخلي والتي هي من الوظائف المهمة في المؤسسات نظرا للتوسع الكبير في حجم الأعمال، ومن خلال هذا الفصل سنقوم بالتطرق إلى تقديم موسع حول التدقيق الداخلي حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث هي:

- ❖ المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي وأهدافه.
- ❖ المبحث الثاني: أساسيات الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.
- ❖ المبحث الثالث: ملفات وأهم خدمات التدقيق الداخلي.

## المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي وأهدافه

تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي، ويعود ذلك لكون وظيفة التدقيق الداخلي أخذت نطاق واسع نظرا للتطورات الحادثة.

## المطلب الأول: نظرة عامة حول التدقيق

## أولا: التعريف بالتدقيق

## 1-لمحة تاريخية عن التدقيق:

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في إتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع. وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانتا تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وكذا نجد كلمة مراجعة، تدقيق *auditing* مشتقة من الكلمة اللاتينية "audire" ومعناها يستمع. ثم إتسع نطاق التدقيق فشمّل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من مشاريع ومنشآت مختلفة، خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج كما ورد سنة 1494 م في موسوعة لوقاباشيليو تحت عنوان:

"Summa de Arthmitica Geametra Proportion et Proportion Action" فقد أدت

سهولة إستعمال النظام إلى إنتشارتطبيقه، ذلك الإنتشارالذي ساعد على تطور المحاسبة والتدقيق. فقد نشأت حاجة أصحاب المؤسسات إلى التأكد من الدقة الحسائية للسجلات ومطابقة ذلك لواقع حال المشروع، وقد زادت تلك الحاجة نتيجة إتساع حجم المؤسسات وظهور شركات الأموال وماتضمنه ذلك من الفصل بين ملكية المؤسسة وإدارتها مما دعا المساهمين إلى تعيين مدققي حسابات كوكلاء عنهم بأجر للقيام بمراقبة أعمال الإدارة.

ولقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسيا بإيطاليا عام 1581م حيث تأسست كلية "Roxonati" وكانت تتطلب ست سنوات تجريبية إلى جانب النجاح في الإمتحان الخاص ليصبح الشخص خبير محاسبة، وأصبحت عضوية هذه الكلية في عام 1669م شرطا من شروط مزاوله مهنة التدقيق.

ثم، إتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة. فجاء قانون الشركات عام 1862م، ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين من التلاعب بأموالهم، ولقد دفع هذا القانون بمهمة المراجعة خطوات هامة إلى الأمام حيث ساعد على الإهتمام بما وإنتشارها بسبب الحاجة التي نشأت من جراه. وتفاوتت الدول على تبني هذه المهنة

فكانت بريطانيا سنة 1854م، فرنسا سنة 1881م والولايات المتحدة الأمريكية سنة 1896م، ففي الفترة ما بين 1940م - 1930م، أي بعد الأزمة الاقتصادية العالمية 1929م، تضاعفت وسائل التدقيق. فقد أقامت بورصة نيويورك لجنة خاصة بالسوق المالية والتي ألزمت كل مؤسسة عضو في البورصة أن تتأكد وتتحقق من حساباتها عند خبراء خارجيين وذلك بهدف حماية مصالح المساهمين والأطراف الأخرى .

وفي عام 1939م، ظهرت فضيحة "MC Kessou and Robins" نتيجة توزيع مزور وخاطئ للميزانية الحالية، مما أدى إلى نشر وثيقة خاصة تعرض بالتفصيل إجراءات التدقيق. بالتالي فقد ساهمت الأزمات والفضائح المالية في ترسيخ مفهوم ضرورة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية. كما أن تضرر السياسة المالية للدول وأخذها بأسلوب فرض الضرائب على الدخل، قد أظهر نوعاً جديداً من الرقابة ألا وهي الرقابة الضريبية ومن أدواتها التدقيق الضريبي.

وعلى إثر ذلك، توسع مفهوم التدقيق كما تحددت تدريجياً المبادئ والتقنيات التي ساهمت بقسط كبير في تحسين ورفع درجة التحقق والتأكد من نوعية المعلومات في المؤسسات.

(نورالدين، 2017، الصفحات 11-12-13)

## 2- مفهوم التدقيق:

عرف "Germond et Banmoult" التدقيق على أنه: "إختبار تقني صارم وبناء بأسلوب فني من طرف مهني، مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي محلل على نوعية ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة، على مدى إحترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى إحترام القوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في التعبير عن الصورة الصادقة للموجودات والوضعية المالية ونتائج المؤسسة". (نورالدين، 2017، صفحة 12)

وعرف التدقيق "بأنه فحص لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع وبهذا نستطيع أن نستنتج أن التدقيق له فعاليته في الشركات أوفي أي مشاريع أخرى ولهذا نستطيع أن نقول بأن التدقيق عبارة عن فحص وتحقيق وكتابة التقارير في نهاية العمل الموكل إليه".

(توفيق مصطفى و عبد الهادي، 2014، صفحة 14)

كذلك عملية التدقيق: "هي عبارة عن تحقيق وبمبحث بهدف تقييم الإجراءات المحاسبية والإدارية وغيرها السارية داخل المؤسسة وذلك لتقديم ضمانات لكل من يهمه الأمر من مسيرين شركاء، نقابة وبنوك.... الخ حول صحة ومصداقية المعلومات الموضوعية تحت تصرفهم والتي تمثل واقع المؤسسة".

وبالتالي، فإن عملية التدقيق تشمل الفحص، التحقيق والتقرير:

-**الفحص:** التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع.

-**التحقيق:** ويقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم الحالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة.

وكذا الفحص والتحقيق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما تمكين المدقق من إبداء رأيه الفني المحايد فيما إذا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي.

-**التقرير:** يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتهما في تقرير يقدم إلى من يهمله الأمر داخل المؤسسة وخارجها، وهو ختام عملية التدقيق حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المؤسسة المالي وبيان عملياته بصورة سليمة وعادلة. وتعني عبارة التعبير ب "عدالة" توافق البيانات الواردة في القوائم المالية من واقع المؤسسة، وهذا يتطلب من هذه البيانات أن تكون سليمة محاسبيا ووافية أي لم يحذف شيء منها وأن المدقق يشهد بذلك كله.

(نورالدين، 2017، الصفحات 14-15)

وعرف التدقيق بمعناه المهني بأنه: "إختبار تقني صارم مبني بأسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى إحترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى إحترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في صورة صادقة على الموجودات والوضعية المالية ونتائج المؤسسة.

وعرف أيضا: "أنه النشاط الذي يطبق بإستقلالية وفقا لمعايير وإجراءات من أجل القيام بالفحص قصد التقييم ومعرفة مدى ملاءمة، ودرجة ثقة، وسير جميع الأنشطة داخل المؤسسة وفقا لمعايير محددة لها".

وعرفته جمعية المحاسبة الأمريكية كما يلي: "لتدقيق هو عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق".

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف التدقيق بأنه: "عملية منظمة يقوم بها مهني مؤهل ومستقل تعتمد على الفكر والمنطق بأسلوب منهجي لتحقيق مجموعة من الأهداف المتفق عليها، وجوهر عملية التدقيق هو جمع وتقييم

الأدلة بشرط أن تكون موضوعية وبعيدة عن التحيز، حيث تستخدم هذه الأدلة للتحقق من مدى تطابق نتائج العمليات والأحداث الاقتصادية الواقعة خلال فترة معينة وأثرها على نتائج المؤسسة ومركزها المالي، وفي الأخير يقوم المدقق بتوصيل نتائج التدقيق للأطراف المعنية ويتحقق هذا الاتصال من خلال التقرير الذي يعده في نهاية عملية التدقيق، الذي يقوم فيه بتقييم نظام الرقابة الداخلية والقوائم المالية المعدة من قبل إدارة المؤسسة في ضوء تماشيها مع المعايير الموضوعية والمقبولة قبولاً عاماً".

(مُجدّ لمن، 2019، الصفحات 17-18)

### 3-أهداف وأهمية التدقيق:

#### أ-أهداف التدقيق:

لقد صاحب تطور مهنة التدقيق تطور ملحوظ في أهدافها ومدى التحقق والفحص وكذلك درجة الاعتماد على الرقابة الداخلية. فقديمًا كانت مهنة التدقيق مجرد وسيلة لتحديد ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء، غش أو تلاعب. أي كان هدفها قاصراً على التأكد من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات وما تحويه من بيانات، ومطابقة القوائم المالية مع الدفاتر والسجلات دون إبداء رأي فني محايد.

لكن هذه النظرة لعملية المراجعة تغيرت عندما قرر القضاء صراحة، عام 1897، أن إكتشاف الأخطاء والغش ليس الهدف الوحيد للتدقيق وأنه ليس مفروضاً في المدقق أن يكون جاسوساً أو بوليسياً سرياً، ويجب على المدقق أن يبدأ عمله وهو يشك فيما يقدم إليه من بيانات. عليه، أصبح في تلك الحقبة الزمنية من واجب المدقق القيام بمراجعة إنتقادية منظمة للدفاتر والسجلات وإصدار رأي فني محايد يضمنه في تقريره الذي يقدمه للمساهمين (أو من قام بتعيينه) عن نتيجة فحصه.

فأصبحت الأهداف كما يلي:

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته وتقرير مدى الإعتماد عليها.
- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية كما هو مقيد في الدفاتر والسجلات.
- إكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أوغش.
- تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.

"أما في الوقت الحالي فقد توسعت أهداف التدقيق في ظل توسع أهداف المؤسسات وهي تشمل:"

-تدقيق الخطط ومتابعة تقييمها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة.

-تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها.

-القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية في جميع نواحي النشاط.

-تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.

-تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير آثار عملية التدقيق على العميل أو المنشأة محل التدقيق.

(نورالدين، 2017، الصفحات 15-16)

كما حصر آخرون أهداف التدقيق على النحو التالي:

-إبداء الرأي الفني المحايد حول تمثيل القوائم المالية لنتائج أعمال المؤسسة ومدى توافقها مع القواعد والأعراف المحاسبية المتعارف عليها.

-بيان مدى مصداقية المعلومات التي تحتويها القوائم المالية لكافة الأطراف المعنية، وذلك عن طريق التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية والمالية المثبتة في دفاتر المؤسسة، وتقرير درجة الإعتماد عليها.

-التأكد من الاحتفاظ بالسجلات والدفاتر التي توضح مدى إتباع الإجراءات والتعليمات والوثائق الإرشادية، وإكتشاف ما قد يوجد فيها من أخطاء معتمدة أو غير معتمدة.

-تقليل فرص إرتكاب الأخطاء والغش لشعور منفذ العمليات بأن عمله خاضع للرقابة والتدقيق.

-المساعدة في القضاء على مظاهر الإسراف في إستخدام الموارد الإنتاجية في المؤسسة عن طريق تحليل البيانات المالية.

-تقييم الأداء ونتائج الأعمال ورفع مستوى الكفاءة والفاعلية في المؤسسات محل التدقيق.

-خدمة كافة الأطراف التي تستخدم القوائم المالية وتعتمد عليها في إتخاذ القرارات ورسم السياسات كإدارة أو المستثمرين أو رجال الأعمال، المحللين الماليين، الاقتصاديين والهيئات الحكومية.

-المساعدة على التوفيق ما بين هدف تحقيق أقصى ربح ممكن للمؤسسة وهدف تحقيق الرفاهية للمجتمع.

-بالإضافة إلى ذلك للتدقيق أهداف ميدانية أهمها:

- **الوجود والتحقق:** يقصد به أن جميع العناصر الظاهرة في الميزانية وجدول النتائج وغيرها التي يتم تدقيقها لإبداء الرأي بشأنها موجودة فعلا، أي قد تحققت خلال السنة التي تغطيها هذه القوائم المالية، لذلك يكون الهدف من التدقيق في هذه الحالة هو التحقق من الوجود أو الحدوث.

- **الشمولية:** بمعنى أن القوائم المالية تشمل جميع عناصرها بدون إستثناء، وبالتالي يكون الهدف من التدقيق هنا هو التحقيق من الإكتمال أي أن كل ما حدث ووقع أثناء السنة المالية موضوع الفحص تم تسجيله وإظهاره في القوائم المالية.

- **التقييم أو التخصص:** ويعني ذلك ظهور عناصر القوائم المالية بالقيم الملائمة، وهي تلك القيم التي تتخذ طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وبالتالي الهدف من التدقيق في هذه الحالة هو التحقق من صحة التقييم، وأنه قد تم تخصيص تكلفة الأصول والالتزامات وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وتكوين المخصصات اللازمة للأصول المحتمل تعرض قيمتها للنقص والخسائر.

- **الملكية والمديونية:** ويقصد به أن المؤسسة تمتلك الأصول فعليا وأنها مدينة بالالتزامات الظاهرة بالميزانية، ويكون هدف التدقيق هو التحقق من الملكية وأن الأصول الظاهرة هي ملك للمؤسسة وأنه لا توجد عليها أية حقوق للغير.

- **العرض والإفصاح:** بمعنى أن القيم الظاهرة في القوائم المالية تم تصنيفها وتبويبها بصورة سليمة، وأن طرق الإفصاح تتماشى وتلك التي تتطلبها المبادئ المحاسبية المقبولة، وبالتالي يكون الهدف من التدقيق هو إعطاء رأي موضوعي في التقارير للأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المؤسسة، إضافة للتحقق من سلامة تبويب وتصنيف الحسابات المختلفة والإفصاح عن كل المعلومات اللازمة والمهمة عن الأصول.

- **إبداء رأي فني:** إن الهدف الأساسي من عملية التدقيق هو إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، من خلال التحقق من الإجراءات والطرق المطبقة، مراقبة عناصر الأصول والخصوم، التأكد من التسجيل السليم للعمليات، والأعباء والنواتج التي تخص السنوات السابقة، محاولة كشف أنواع الغش، التلاعب والأخطاء، تقييم الأداء، الأهداف، الخطط والهيكل التنظيمي وغيرها.

(مُجَدِّدِين، 2019، الصفحات 24-25)

ب- أهمية التدقيق:

ترجع أهمية تدقيق الحسابات إلى مستخدمي الكشوفات المالية أو المستفيدين منها وكلما كبر حجم المؤسسة وزاد عدد مستخدمي البيانات المحاسبية كلما أصبحت مهمة مدقق الحسابات أكثر صعوبة نظرا لإستخدام هذه الكشوفات في بناء القرارات الاقتصادية ومنه نذكر أهمية التدقيق في النقاط التالية:

-إدارة المشروع: تعتمد إدارة المشروع على البيانات المحاسبية التي تخدم الرقابة والتخطيط في المستقبل لتحقيق أهداف المشروع بكفاية عالية، والقرارات المتعلقة بالتخطيط إنما تعتمد اعتمادا أساسها على البيانات المحاسبية الصحيحة لرسم الخطط والسياسات بشكل محكم ودقيق وليس هناك من ضمان لصحة ودقة البيانات المحاسبية إلا عن طريق فحصها من قبل هيئة فنية محايدة ثانيا.

-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 الإئتمان التجاري والتوسع فيه وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها القوة للمركز المالي للمؤسسة.

(جابر، شعيب، عادل، و إنتصار، 2021-2022، الصفحات 05-06)

ويمكن القول كذلك أن كالتدقيق مهم جدا للذين لهم يد في المشروع عن طريق القوائم المالية المدققة وتعتمدها في إتخاذ قراراتها ورسم سياساتها، فالتدقيق يخدم فئات متعددة وهم على النحو التالي:

-المستثمرين، البنوك، رجال المال، الحكومة، المساهمين، ومن يعمل في الشركة.

-إدارة المشروع تعتمد على البيانات المحاسبية.

- البنوك تعتمد على هيئة فنية خارجية أو محايدة عند فحصها للمركز المالي.

-من أجل الضريبة.

نستطيع أن نقول بأن عملية التدقيق أصبحت مهمة جدا لأنها تخدم فئات المجتمع المختلفة حيث هذه الفئات تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات الظاهرة بالقوائم المالية الصادرة عن المشروعات المختلفة.

(توفيق مصطفى و عبد الهادي، 2014، صفحة 15)

وحسب منظور آخر، للتدقيق أهمية كبيرة للأطراف المستخدمة للقوائم والتقارير المعدة من طرف المؤسسة:

-إدارة المؤسسة: وتمثل أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لإدارة المؤسسة في:

أ-رأي معتمد ودليل لمستخدمي القوائم المالية داخل وخارج المؤسسة حول عدالتها كوحدة واحدة.

ب-أساس للحصول على القروض من البنوك ومؤسسات الإقراض والموردين.

ج-أساس لتحديد سلامة المركز المالي.

د-أساس لتقرير وتحديد ربحية العمليات وقوتها الإيرادية.

هـ-أساس لتجنب العسر المالي أو الإفلاس أو الإختلاس.

-الدائنين 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.

-البنوك والمؤسسات الإقراض الأخرى: تلعب هذه المؤسسات دورا هاما في التمويل قصير الأجل للمؤسسات، لمقابلة إحتياجاتها وتوسعاتها، لهذا فإنها تعتمد على تقرير المدقق لدراسة وتحليل القوائم المالية قبل الشروع في منح المصرفي وتعتمد كأساس للتوسع فيه أو الإحجام عنه عن طريق تقييم درجة الخطر في منح القرض.

-المؤسسات الحكومية: تعتمد القوائم المالية وتقرير المدقق للتخطيط، المتابعة، الإشراف والرقابة على المؤسسات الاقتصادية، وتأكيد إلتزامها بالتعليمات، الإجراءات والتوجيهات ومدى الإلتزام بالخطط الموضوعية وتحديد الإنحرافات وأسبابها.

-نقابات العمال: تعتمد نقابات العمال على القوائم المالية عند التفاوض مع الإدارة بشأن السياسة العامة للأجور والمشاركة في الأرباح وغيرها، لذلك وجب أن تكون هذه القوائم عاكسة فعلا لحال المؤسسة.

-مصلحة الضرائب: تعتمد مصلحة الضرائب على القوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية، وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة.

-الاقتصاد القومي: يعتمد كذلك الإقتصاديون في هياكل الدولة على القوائم المالية للوصول إلى تحديد المؤشرات الوطنية منها مثلا الدخل القومي، الناتج الداخلي الخام وغيرها، القيام بعملية التخطيط الإقتصادي وإتخاذ قرارات تنموية تخدم الصالح العام، لهذا وجب أن تكون المعلومات الظاهرة في هذه القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي، فمهنة

التدقيق من المهن التي ساهمت مساهمة فعالة في تنمية المجتمعات لما تؤديه من خدمات في مجال حماية الإستثمارات وتوضيح حالات الإسراف وتوضيح حالات الإسراف والتلاعب.

(مُجدّ لمن، 2019، الصفحات 22-23)

ثانيا: فروض وأنواع التدقيق:

**1-فروض التدقيق:** إن إيجاد فروض للتدقيق عملية ضرورية لحل مشاكل التدقيق والوصول إلى نتائج تساعدنا على إيجاد نظرية شاملة لها.

ومن الملاحظ أن فروض التدقيق لم تلق الاهتمام الكافي كما هو الحال في مجال فروض المحاسبة لذلك فإن وضع مجموعة من الفروض التي تأخذ في الإعتبار طبيعة التدقيق ونوعية المشاكل التي تتعامل معها، هو بمثابة إيجاد مجموعة من الفروض التجريبية التي يجب أن تخضع للدراسة الانتقادية حتى يمكن أن تلقى القبول العام من المهنة.

تتمثل الفروض التجريبية للتدقيق فيما يلي:

**-قابلية البيانات المالية للفحص:** إن لم تكن البيانات والقوائم المالية قابلة للفحص فلا مبرر لوجود هذه المهنة. وينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية، والخطوط العريضة التي نسترشد بها لإيجاد نظام للاتصال بين معدي المعلومات ومستخدميها وتتمثل هذه المعايير في:

أ-الملاءمة: ضرورة ملاءمة المعلومات المحاسبية وارتباطها بالأحداث التي تعبر عنها.

ب-القابلية للفحص: أي إذا قام شخصان أو أكثر بفحص المعلومات نفسها فإنهما لابد أن يصلوا إلى المقاييس أو النتائج نفسها.

ج-البعد عن التحيز بتسجيل الحقائق بطريقة عادلة وموضوعية.

د-القابلية للقياس الكمي: القياس الكمي يضيف منفعة نتيجة تحويل المعلومات إلى أكثر فائدة من خلال عمليات حسابية وهي خاصية يجب أن تتحلّى بها المعلومات المحاسبية.

**-عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراقب ومصلحة إدارة المشروع:**

من الواضح أنه توجد علاقة تبادل للمنفعة بين إدارة المشروع ومدقق الحسابات.

فالإدارة تعتمد في إتخاذ معظم قراراتها على المعلومات المالية التي ترتبط برأي مدقق الحسابات ولذلك تستفيد من المعلومات التي تم مراجعتها بدرجة كبيرة ويجعل من إستخدام التدقيق أمراً مستحبا وأن تكون عملية التدقيق اقتصادية وعملية.

-خلو القوائم المالية وأية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية أو تواطئية:

ضرورة هذا الفرض مثل ضرورة الفرض السابق في جعل عملية التدقيق اقتصادية وعملية. فعدم وجود هذا الفرض يتطلب من مدقق الحسابات عند إعداد برنامج التدقيق أن يوسع من اختباره، وأن يتقصى وراء كل شيء بالرغم من عدم وجود ما يؤكد أنه سوف يكشف كل هذه الأخطاء، وهنا تبرز مسؤولية المراقب في إكتشاف الأخطاء. لذلك يجب التركيز في هذا المجال على درجة العناية المطلوبة من المدقق أثناء مزاولته لعمله حتى يكون هذا الفرض ذا قيمة حقيقية.

-وجود نظام للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث الأخطاء:

إن وجود النظام السليم للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث الخطأ، ولكن لا يبعد إمكانية حدوثه. فالأخطاء مازالت ممكنة الحدوث رغم سلامة أنظمة الرقابة الداخلية المتبعة ووجود هذا الفرض يعمل على جعل عملية التدقيق عملية واقتصادية كباقي الفروض.

-التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يؤدي إلى سلامة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال:

يعني هذا الفرض أن مدققي الحسابات يسترشدون بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمؤشر للحكم على سلامة المواقف المعنية، وفي الوقت نفسه تكون سندا لتعضيد آرائهم. كما أن هذا الفرض يثير مشكلة تحديد مسؤولية المدقق عندما تكون هذه المبادئ قاصرة أو غير موجودة لهذا يجب أن تكون الأحكام شخصية إلى حد كبير.

-العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل:

إن هذا الفرض مستمد من فرض محاسبي وهو فرض استمرار المشروع. يعني هذا الفرض أنه إذا اتضح إلى مدقق الحسابات أن إدارة المشروع رشيدة في تصرفاتها (مثلا عند شراء أحد الأصول) وأن الرقابة الداخلية سليمة فإنه يفترض أن يستمر الوضع كذلك في المستقبل إلا إذا وجد الدليل عكس ذلك، والعكس صحيح.

وهكذا تمكنا من حصر الفروض المهمة في هذه العناصر، ولكن يمكننا التطرق إلى عنصرين آخرين لا تقل أهميتها عن العناصر الأخرى وهما:

- أن مدقق الحسابات يزاول عمله كمدقق فقط: أي استقلال المدقق بعمله كمراجع وهذا يعتبر سندا أساسيا لحيدة عملية التدقيق.

- كما يفرض المركز المهني لمدقق الحسابات مهنة تتناسب وهذا المركز.

ويتضح لنا، بعد هذا العرض لفروض التدقيق، أنها ترتبط فيما بينها وترتبط جميعا بتحديد مسؤولية مدقق الحسابات (المدقق الخارجي). ولهذا يمكننا القول أن التدقيق الإختيارية تعتبر أساسا للعمل الميداني.

(نورالدين، 2017، الصفحات 16-17-18-19)

## 2-أنواع التدقيق:

كما تعددت تعاريف التدقيق تتعدد أنواعها، ومن الملاحظ أن نطاق وأسلوب التدقيق وتوقيت القيام بها قد يختلف من حالة إلى أخرى.

(نورالدين، 2017، صفحة 19)

أ-من حيث أهداف مهمة التدقيق:

### -تدقيق القوائم المالية:

هو فحص القوائم المالية المعدة من طرف المسيرين والموجهة للمستخدمين من خارج المؤسسة ويشرف على هذا النوع من التدقيق شخص مؤهل ذو خبرة ومستقل عن المؤسسة محل التدقيق بهدف إبداء رأيه حول ما إن كانت البيانات المالية تقدم صورة عادلة وصادقة عن أداء المؤسسة ووضعها المالي، هذا بالإضافة إلى الإلتزام بالمتطلبات التنظيمية ذات الصلة القانونية. إن تدقيق القوائم المالية هو جمع الأدلة والإثباتات حول عمليات ووقائع المؤسسة، واستخدامها في تحديد ما إذا كانت تتناسب والمبادئ المتعارف عليها، إذ ينتج عن هذا التدقيق شهادة مدقق-مستقل وكفاء-ييدي من خلالها رأيه بكل موضوعية حول ما إذا كانت الوقائع والتأكدات المعروضة في القوائم المالية موافقة للقواعد المعمول بها.

### -تدقيق العمليات:

يشمل هذا النوع مختلف مهام التدقيق التي تطبق على كل أعمال المؤسسة دون الاقتصار على آثارها على عناصر القوائم المالية الختامية. ويتمثل الهدف الأساسي لتدقيق العمليات في الحكم على الطريقة التي تم بها تحديد الأهداف وكيفية تحقيقها، إضافة إلى المخاطر التي يحتمل أن تضعف قدرة المؤسسة في تحديد الأهداف الملائمة، وفي طرق

تحقيقها وتقدير فرص المؤسسة في ذلك. وبعبارة أخرى، فإن مهام تدقيق العمليات تستهدف تحسين أداء المؤسسة من خلال تحليل المخاطر الموجودة لتقديم نصائح واقتراحات قد تكون إجراءات أو سياسات أو استراتيجيات جديدة.

ب- من حيث نطاق عملية التدقيق:

-التدقيق الكامل:

وهو الذي يخول للمدقق وضع إطار غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا تحدد الإدارة أية قيود على نطاق أو مجال العمل الذي يقوم به، وفيه يستخدم المدقق رأيه الشخصي في تحديد درجة التفاصيل فيما يقوم به من عمل، حيث يقوم المراجع بفحص القيود والمستندات والسجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل، وقد كان هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا أي يقوم المدقق بفحص القيود وغيرها كلها حين كانت المشاريع التي تدقق حساباتها صغيرة الحجم والعمليات قليلة العدد. وقد تحول إلى تدقيق كامل إختياري نتيجة التطور الذي حدث في مجال الأعمال وما صاحبه من ظهور الصناعات الكبيرة وشركات المساهمة، بحيث لم يصبح من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق جميع العمليات والسجلات والمستندات. إذ أن إتباع أسلوب العينة والاختبار في التدقيق زاد من إهتمام المشاريع بأنظمة الرقابة الداخلية، لأن كمية الاختبارات وحجم العينات يعتمد على درجة متانة تلك الأنظمة المستعملة، حيث يزيد المدقق من نسبة اختباره في حالة ضعف تلك الأنظمة ووجود ثغرات فيها.

-التدقيق الجزئي:

هنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات دون غيرها، نتيجة الجهة التي تعين المدقق لهذه العمليات، هذا ما يجعله مسؤولا في نطاق ما تم تحديده، لذلك يجب في مثل هذه الحالات وجود اتفاق أو عقد كتابي بين حدود ونطاق التدقيق والأهداف المراد تحقيقها، إذ يقوم المدقق بإبراز ذلك في تقريره لتحديد مسؤوليته بوضوح لمستخدمي التقرير.

ج- من حيث درجة الإلتزام:

-التدقيق الإلزامي:

هو التدقيق الذي تكون فيه المؤسسة ملزمة بالقيام به حسب النصوص التشريعية والقوانين النافذة، إذ يتميز هذا النوع من التدقيق بوجود عنصر الإلتزام، وذلك من خلال وجود نص صريح في التشريع المعني، وبالتالي يمكن فرض عقوبات وجزاءات قانونية على المخالفين لأحكام هذه التشريعات، وكمثال عن ذلك ما ينص عليه القانون التجاري الجزائري في مواده من 678 إلى غاية 684 الذي يلزم الشركات تعيين محافظ حسابات، ويترتب على عدم القيام بذلك وقوع المخالفين تحت طائلة العقوبات المقررة.

### -التدقيق الإختياري:

هذا النوع من التدقيق غير إلزامي أي دون وجود إلزام قانوني يحتم القيام به، ويناسب هذا التدقيق المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص، حيث يتم الإستعانة بخدمات المدقق في تدقيق حسابات المؤسسة واعتماد قوائم مالية ختامية، من أجل الإطمئنان على صحة المعلومات المحاسبية والمالية التي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء، وخاصة حالة الانفصال وإنضمام شريك جديد، وفي حالة المؤسسات الفردية يساعد هذا التدقيق على زيادة الثقة في المعلومات المالية المقدمة للأطراف الخارجية خاصة.

### -من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق:

#### -التدقيق النهائي:

يكلف المدقق بالقيام بمثل هذا النوع من التدقيق بعد إنتهاء الفترة المالية المطلوب تدقيقها، وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي، وفي ذلك ضمان لعدم حدوث أي تعديل في البيانات بعد تدقيقها لأن الحسابات تكون قد أقيمت مسبقا، ويعاب على هذا النوع من التدقيق تأخر النتائج، حدوث إرتباك في مكاتب التدقيق، عدم اكتشاف الغش والأخطاء والتلاعب، وعدم قيام المدقق بالفحص على المستوى المرغوب، إذ ترجع هذه العيوب إلى قصر الفترة الزمنية اللازمة للقيام بعملية التدقيق، ويعود ذلك لإلتزام المدققين بإنهاء عملية التدقيق وإبداء رأي فني محايد في مواعيد محددة أو إذا كانت تواريخ نهاية السنة المالية للمؤسسات متقاربة، وكذلك نتيجة ضغط العمل في مكتب التدقيق .

#### -التدقيق المستمر:

وهو التدقيق الذي يتم على مدار السنة المالية، وغالبا ما يتم وفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا مع ضرورة إجراء مراجعة أخرى بعد إقفال الحسابات للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد التقارير المالية النهائية، وهذا النوع يعد مناسبا لشركات الأموال وغيرها من المؤسسات التي تقوم بعمل ضخم من العمليات، حيث تحتاج إلى وقت طويل نسبيا لفحصها، كما توفر للمدقق الوقت الكافي مما يساعده على التوسع في عملية التدقيق، كما يطلق على هذا النوع بالتدقيق المانع والمصحح في وقت واحد، ومن مزايا إتباعه القضاء على مساوئ التدقيق النهائي، وعلى الرغم من مزاياه إلا أن إتباعه قد ينتج عنه بعض العيوب منها: إرتباك العمال في المؤسسة محل التدقيق، كذلك هو تدقيق غير متصل، توطيد العلاقة الإنسانية بين المدقق وموظفي المؤسسة محل التدقيق .

هـ- من حيث درجة الشمول:

-التدقيق العادي:

يتعلق هذا النوع بفحص البيانات المثبتة بالسجلات والدفاتر والتأكد من صحة القوائم ومدى دلالتها لنتيجة الأعمال والمركز المالي، وإبداء رأي المراجع الفني المحايد حول ذلك.

-تدقيق لغرض معين:

الهدف منه هو البحث عن حقائق معينة يستهدفها الفحص، وقد تكون الحسابات والبيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقها عاديا بهدف الخروج برأي فني محايد.

و-من حيث القائم بعملية التدقيق:

- التدقيق الخارجي:

يقوم به شخص أو فريق من الأشخاص الخارجين عن المؤسسة ولا يعتبرون موظفين لديها، ويمكن أن يكون هؤلاء:

-مدققون قانونيون: وهم الذين يقومون بمهام التدقيق المالي والمحاسبي والمصادقة على

الحسابات.

-مدققون متعاقدون: يقومون بمهامهم في إطار عقد يربطهم بالمؤسسة المراد تدقيقها، وتكون واجباتهم محددة في هذا العقد، خلافا للتدقيق الخارجي القانوني الذي تعتبر أهدافه معروفة سلفا، فإن التدقيق التعاقدى له أهداف متعددة بتعدد القائمين به، إذ يمكن أن يكونوا خبراء، محاسبين، محامين، ومختصين في المعلوماتية... إلخ. وعادة ما يكون وراء التدقيق التعاقدى دوافع موضوعية متعددة كأن يطلب البنك القيام بمهمة تدقيق المؤسسة التي ترغب في الاستفادة من قرض بنكي.

-التدقيق الداخلي:

ترغب الكثير من المؤسسات في التأمين بواسطة موظفيها بالتدقيق المستمر لأنشطتها وأنظمة عملها، ويكون هؤلاء عندئذ موظفين تابعين للمؤسسة كبقية الموظفين الآخرين، مهمتهم السهر على تحسين فعالية نظام المراقبة الداخلية لتحقيق أهداف المؤسسة، ينتمي هؤلاء الموظفون إلى وظيفة مستقلة يطلق عليها اسم "وظيفة التدقيق الداخلي"، ولتأدية دورها بفاعلية يشترط أن تكون هذه الوظيفة مستقلة تماما عن باقي الوظائف الأخرى، وتكون المسؤولية

مباشرة أمام مجلس الإدارة والإدارة العليا للمؤسسة. ومن بين أهداف التدقيق الداخلي هو السير الحسن لإجراءات الرقابة الداخلية، صحة المعلومات المستخدمة في المؤسسة، وانسجام العمليات واحترامها للقوانين .

(مُجَّد، 2016، الصفحات 23-24-25-26)

ي- من حيث مدى الفحص أو حجم الامتيازات:

يمكن تقسيم التدقيق من زاوية مدى الفحص الذي يقوم به المدقق إلى نوعين:

-التدقيق الشامل أو التفصيلي:

يعني التدقيق الشامل أو التفصيلي أن يقوم المدقق بتدقيق جميع القيود، الدفاتر، السجلات، الحسابات والمستندات، أي أن يقوم بتدقيق جميع المفردات محل الفحص. من الملاحظ أن هذا التدقيق يصلح للمنشأة صغيرة الحجم، حيث أنه في حالة المنشآت كبيرة الحجم سيؤدي استخدام هذا التدقيق إلى زيادة أعباء عملية التدقيق وتعارضها مع عملي الوقت والتكلفة التي يحرص المدقق الخارجي على مراعاتها باستمرار.

-التدقيق الإختياري:

هو التدقيق الذي يعتمد على اقتناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية. ويعتبر التدقيق الإختياري الآن هي الأساس السائد للعمل الميداني والتدقيق التفصيلي تمثل الاستثناء لذلك الأساس.

والجدير بالذكر في هذا المجال التفرقة بين التدقيق الكامل والتدقيق التفصيلي من ناحية والتدقيق الجزئي والتدقيق الإختياري من جهة أخرى وذلك تجنباً للخلط بين هذه الأنواع حيث أن التدقيق الكامل قد تكون تفصيلية إذ تم فحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات في حين أنها تكون إختيارية إذا تم فحص جزء معين من القيود والدفاتر والسجلات والمستندات وكذلك الحال بالنسبة للتدقيق الجزئي إذ قد تكون تفصيلية إذ تم فحص جميع العمليات التي يشتمل عليها ذلك الجزء محل التدقيق، وقد تكون إختيارية إذا تم إختبار عينة من مجموع مفردات هذا الجزء . (نورالدين، 2017، الصفحات 24-25)

3-مزايا وعيوب التدقيق:

أ-مزايا التدقيق:

هناك العديد من المزايا للتدقيق والتي قد تكون ذات فائدة للمؤسسة محل التدقيق حيث تتمثل في:

-يؤدي التدقيق إلى حرص والتزام في أداء العمل المسجل في الدفاتر والمحاسبين في المؤسسة.

- يؤدي التدقيق بإكتشاف أخطاء وتلاعبات موظفي المؤسسة التي من الممكن أن تحدث أثناء أداء مهامهم.
- حصول المؤسسة على القروض بسهولة ووضوح عند قيامها بتدقيق حساباتها.
- يمكن تحديد الضرائب المفروضة على المؤسسة بسهولة ووضوح عند قيامها بتدقيق حساباتها.
- تحديد سعر بيع المؤسسة بسهولة في حالة التنازل وذلك في حالة وجود سجلات وحسابات تدقيقها.
- يسهل على المدقق إكتشاف الضعف في نظام الرقابة الداخلية ويتم إتخاذ الإجراءات اللازمة لتحسينه.
- التدقيق هو أفضل وسيلة لتقيد المؤسسة باستمرار تطبيق المعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاناً والقوانين والتشريعات المعمول بها في دولة المؤسسة.

#### ب- عيوب التدقيق:

كما للتدقيق مزايا متعددة نجد جانب العيوب والمتمثلة في:

- كما هو معروف أن عمل المدقق يبدأ بانتهاء عمل المحاسب لذلك لا يمتلك المدقق المعلومات الكافية عما قد تحتويه الدفاتر والسجلات وماهي الطريقة التي تم إعداد هذه السجلات بها، مما يعني احتمال وجود تلاعب وتزوير متقن لا يستطيع المدقق إكتشافه حتى في حالة بذل العناية المهنية المطلوبة.
- عندما يصعب على المدقق الحصول على المعلومات اللازمة في إمكانية لا تعبر ولا تعكس القوائم المالية المدققة الصورة الحقيقية للوضع المالي للمؤسسة.
- قد يواجه المدقق أيضا صعوبة في الحصول على الأدلة خاصة من المصادر الخارجية فهذا قد يعيق مهمته ويصعبها وعنى النتائج المتوصل إليها من طرفه فقد لا تكون صحيحة ومعبرة عن الواقع.
- ينجز المدقق مهمته من خلال خطة معينة يحتاج فيها إلى أدلة تؤيد ما يوجد في الدفاتر والسجلات تتلاءم إلى الخطة أو الطريقة المتبعة، ففي بعض الأحيان يتبع المدقق خطة عمل لا تتلاءم وطبيعة المؤسسة وهذا ما يعني عدم الوصول للنتائج بالصورة المطلوبة.
- في نهاية التدقيق لا بد على المدقق إبداء رأيه من خلال التقرير المعد من طرفه، ففي بعض الأحيان يكون رأي المدقق غير واضح وقد يمتنع عن إبداءه وذلك لعدم كفاية الأدلة ومطابقتها للعمليات المسجلة في الدفاتر والسجلات وبالتالي إعطاء صورة مخالفة عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة. (مُجدّ المين، 2019، الصفحات 25-26-27)

### المطلب الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

تعد وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف المهمة في المؤسسات اليوم نظرا للتوسع الكبير في حجم الأعمال، والتطورات الكبيرة التي تحدث في المجالات المالية والإدارية، وزيادة حدة المنافسة بين المؤسسات، وبالتالي عدم قدرة وتفرض الإدارة للقيام بالوظائف الرقابية والتدقيقية المنوط بها، ولما كان التدقيق الداخلي يتم بعد تنفيذ العمليات المحاسبية فقد أصبح إكتشاف الغش والأخطاء وضبط البيانات المحاسبية يمثل العمل الأساسي للتدقيق الداخلي، وفرض هذا الأخير نفسه وبجدية كحاجة ملحة وأساسية الأعمال، ومن خلال هذا المطلب سنقوم بالتطرق إلى التطور التاريخي للتدقيق الداخلي، تعريفه وأهميته.

### أولا: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

تستمد وظيفة التدقيق الداخلي نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في إتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قداما المصريين واليونان كانتا تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة. (نورالدين، 2017، صفحة 11)

ثم إتسع نطاق التدقيق فشمّل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من مشاريع ومنشآت مختلفة خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج وسهولة تطبيقه وإنتشاره إلى تطور المحاسبة والتدقيق في العصور الوسطى، والتدقيق يعود إلى عصر دخول الشركات الصناعية الكبرى إلى حيز الوجود (ظهور شركات الأموال) وما يتضمنه ذلك من ملكية المشروع وإدارته مما دعا المساهمين إلى تعيين مدققي حسابات كوكلاء لمراقبة أعمال الإدارة.

أصبح من الضروري أن يعهد إلى شخص يقوم بالتحقق من حسن إستغلال الموارد المتاحة لدى شخص آخر، حيث أن القدامى المصريين كانوا يقوموا بتعيين شخصين لتسجيل الأموال الواردة، ويقوم شخص آخر بعملية التدقيق لما قام به هؤلاء الأشخاص من تسجيل، أما قدامى اليونان كانوا يعينوا موظف للتدقيق وحفظ سلامة الحسابات العامة بعد الإنتهاء من عملية التسجيل، كذلك الرومان قاموا بوضع نظام بين الشخص المسؤول عن المصروفات والشخص المسؤول عن المقبوضات.

وتتمثل أهم المراحل التي مر بها التدقيق الداخلي فيما يلي:

### أ- المرحلة الأولى قبل 1947م

تم إنشاء معهد المدققين الداخليين الأمريكيين سنة 1947م، كان يقصد بالتدقيق الداخلي في هذه الفترة بأنه الممارسة التي يقوم بها مجموعة من موظفي المؤسسة وذلك لتعقب الأخطاء وكان هدف المدقق الداخلي يعبر عن تصيد الأخطاء أي أنه هدف وقائي ولم يكن بناءً وكان الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي في هذه الفترة يتمثل في الجهة التي تقوم بعملية التدقيق.

### ب- المرحلة الثانية 1947-1957م

منذ إنشاء معهد المدققين الداخليين الأمريكيين عمل على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي حيث تم إصدار توصياته عن التدقيق الداخلي ومسؤوليات المدقق الداخلي سنة 1947م وعرف التدقيق الداخلي على أنه "النشاط المحايد الذي يتم داخل المؤسسة بقصد تدقيق العمليات المحاسبية والمالية لتقديم خدمات وقائية للإدارة" ومن خلال التعريف نجد أن التدقيق الداخلي نوع من أنواع الرقابة تمارس وظيفتها عن طريق قياس وتقييم وغيرها من أنواع الرقابة وتتم أساساً بالجوانب المالية والمحاسبية.

### ج- المرحلة الثالثة 1957-1971م

أصدر معهد المدققين الداخليين تعريف آخر للتدقيق الداخلي، حيث تم توسيع مجال عمل المدقق الداخلي، وكذلك تم وضع وتوسيع أهداف التدقيق الداخلي، حيث لم يقتصر هذا التعريف على الوقائية ولكنه يمكن، وإبداء الآراء ومتابعة تنفيذ التوجيهات، وقد جاء التعريف كما يلي "التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي محايد داخل المؤسسة لتدقيق العمليات المحاسبية والمالية وذلك بقصد خدمة الإدارة.

### د- المرحلة الرابعة 1971-1981م

تم وضع تعريف آخر للتدقيق سنة 1971م حيث تم تعريفه على أنه "نشاط تقييمي محايد داخل المؤسسة لمواجهة عملياتها بقصد خدمة الإدارة"، وفي هذا التعريف تم استخدام لفظ "عملياتها" بدلا من لفظ "العمليات المحاسبية والمالية" وبهذا يكون التعريف قد وسع في مجال التدقيق الداخلي حيث شمل تقييم جميع العمليات التي تتم داخل المؤسسة.

### هـ- المرحلة الخامسة 1981-1999م

في هذه المرحلة تم إصدار تعريف جديد للتدقيق الداخلي سنة 1981م جاء فيه أن التدقيق الداخلي هو "نشاط تقييمي محايد داخل المؤسسة لخدمة أهدافها، فهو نظام رقابي عن طريق فحص وتقييم فعالية وكفاءة نظام

الرقابة الأخرى"، ومن خلال هذا التعريف نجد أن التدقيق الداخلي تحول من أداة لخدمة الإدارة فقط إلى خدمة التنظيم ككل، وبالتالي التأثير على مكان قسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وعلى إستقلال المدقق الداخلي.

#### و- المرحلة السادسة 1999م إلى يومنا هذا

في سنة 1999م أصدر معهد المدققين الداخليين أحدث تعريف للتدقيق الداخلي أنه " نشاط تقييم إستشاري مستقل وتأكيدي موضوعي بغرض زيادة العائد وتحسين عمليات المؤسسة لمساعدتها على تحقيق أهدافها من خلال إتباع طريقة منظمة لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة"، فهذا التعريف لم يحدد الجهة التي تقوم بعملية التدقيق الداخلي حيث ترك المجال مفتوحاً للتعاقد مع أطراف خارجية للقيام بعملية التدقيق، وكذلك الإعتراف بالتوجيه نحو الخدمات الاستشارية للتدقيق الداخلي من أجل تلبية إحتياجات الإدارة.

(جابر، شعيب، عادل، و إنتصار، 2021-2022، الصفحات 09-10-11)

#### ثانياً: تعريف التدقيق الداخلي

لقد تعدد تعريف التدقيق الداخلي بحسب الجوانب التي تطرق إليها حيث أصبح التدقيق الداخلي وظيفة لخدمة المؤسسة ككل وليس الإدارة فقط ومنه نجد تعاريف التدقيق الداخلي كما يلي:

عرف التدقيق الداخلي بموجب معهد المدققين الداخليين سنة 1999م هو: "نشاط تأكيدي واستشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة المخاطر، الرقابة وحوكمة الشركات".

وعرف كذلك على أنه "نشاط يهدف بشكل أساسي لمراقبة وتقييم الرقابة الداخلية والتأكد من تطبيقها على أرض الواقع، وتقديم الإستشارة للمؤسسة والتوصيات المختلفة من أجل تحسين وتقوية أنظمة الرقابة الداخلية لديها وأنظمة إدارة المخاطر ومساعدتها في تحقيق أهدافها".

(نُجْد، 2016، صفحة 42)

وعرف التدقيق الداخلي على أنه "وظيفة تقويم مستقلة يتم إنشائها داخل المنشأة لفحص وتقويم أنشطتها المختلفة وهدف التدقيق الداخلي هو مساعدة أعضاء التنظيم في تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية وذلك بتزويدهم بالبيانات والمعلومات التحليلية وعمل الدراسات وتقديم المشورة والتوصيات المناسبة بصدد الأنشطة التي يتم تدقيقها".

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 30)

حسب ما عرفه معهد المدققين الداخليين "بأنه عبارة عن نشاط مستقل وموضوعي الذي يعطي تأكيدات لإدارة المؤسسة على درجة سيطرتها على العمليات التي تقوم بها، وإعطاء النصيحة لتحسينها ويساعد على خلق قيمة مضافة، كما أنه يساعد على تنظيم وتحقيق أهدافها من خلال التقييم، وذلك بإتباع نهج منظم ومنهجي لعمليات إدارة المخاطر والرقابة، وحوكمة الشركات وتقديم مقترحات لتعزيز فعاليته".

(جابر، شعيب، عادل، و إنتصار، 2021-2022، صفحة 12)

كما عرفه المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية على أنه "نشاط مستقل داخل المؤسسة لتقييم ومراقبة العمليات من خلال تقدير وتقييم فعالية الأشكال الأخرى من الرقابة، ويهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة إدارة المؤسسة في الممارسة الفعالة لمسئوليتها بتزويدها بتحليل، تقييمات وإقتراحات ملائمة تتعلق بالأنشطة التي تم فحصها.

(مُجَّد، 2016، صفحة 43)

كما عرف أيضا التدقيق الداخلي على أنه "نشاط تأكيدي إستشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة وتحسين عملياتها، وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه(الحوكمة)".

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 44)

حسب ما عرفه مجلس الإتحاد الدولي للمحاسبين: "التدقيق الداخلي هو قسم في الشركة يؤدي نشاطات التأكيد والاستشارات المصممة لتقييم وتعزيز فاعلية عمليات حوكمة الشركات وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية".

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 16)

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن المفهوم الشامل للتدقيق الداخلي يتضمن في محتواه الواسع بأنه "نشاط توكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة لتحسين عملياتها وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه (الحوكمة).

وبناء على التعريف السابق فإن التدقيق الداخلي يهدف إلى مساعدة الإدارة فيما يلي:

-تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر.

-تقييم وتحسين فعالية الرقابة.

تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم المؤسسي.

المطلب الثالث: خصائص وأهداف التدقيق الداخلي

أولاً: خصائص التدقيق الداخلي

يمكن إستخلاص مجموعة من خصائص التدقيق الداخلي من خلال التعاريف السابقة والتي تتمثل في:

- **نشاط تقييمي:** يعنى نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم المستقل للعمليات والضوابط الرقابية وذلك بتدقيق العمليات بصفتها خدمة رئيسية للإدارة وتقييم فاعلية الرقابة الداخلية في بيئة العمل كضابط إداري مهم وخصوصا في محيط العمل الآلي الحديث، وترتبط إدارة التدقيق الداخلي تنظيما مباشرة بأعلى سلطة داخل المؤسسة.

- **توكيدي:** متمثلا في عمليات الفحص الموضوعي لأدلة الإثبات بغرض التوصل إلى تقييم مستقل لإدارة المخاطر وفعالية نظام الرقابة والحوكمة. ومن الأمثلة عليها مهمات التدقيق على المعاملات المالية، الأداء والالتزام بأنظمة وتعليمات المنشأة، وأنظمة الحماية والأمن والعناية المهنية المبذولة من قبل العاملين في المنشأة.

- **إستشاري:** من خلال تقديم الخدمات الإستشارية من خلال التوصيات التي من شأنها إضافة قيم وتحسن فعالية الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة دون وجود مسؤولية إدارية على المدقق الداخلي ومن الأمثلة عليها الاستشارات والدراسات والتحليلات والدورات التدريبية.

- **مستقل:** أي أن التدقيق مستقل عن بقية النشاطات والعمليات التي تخضع لفحص المدقق الداخلي، وهذا الاستقلال يعد حجر الزاوية في تحديد نطاق التدقيق وايصال نتائج وتوصيات المدقق الداخلي ومدى وملائمتها ومدى قبولها ومدى قبولها والاعتماد عليها وبدون هذه الاستقلالية تكون نتائج وتوصيات المدقق الداخلي بعيدة عن الموضوعية وتعتبر فيها شيء من التحيز للنشاطات التي تشارك فيها، وتعني الاستقلالية كذلك عدم وجود ظروف تهدد موضوعية المدقق الداخلي، ويتحقق ذلك من خلال إرتباطه بأعلى مستوى إداري داخل التنظيم.

- **موضوعي:** وتعتبر الموضوعية حالة ذهنية تسمح للمدقق الداخلي بأداء مهمة التدقيق بنزاهة، وتتطلب الموضوعية بأن يكون رأي وأحكام المدقق الداخلي غير خاضعة لتأثيرها الآخرين.

- **الرقابة:** فهي تعني أي إجراء تتخذه الإدارة أو مجلس الإدارة أو أي جهات أخرى لإدارة المخاطر وزيادة احتمالية تحقيق الأهداف المراد تحقيقها، وتعتبر الإدارة هي المسؤولة عن وضع الخطط وتنظيم وتوجيه وسائل الأداء التنفيذية لتحقيق الأهداف.

- الحوكمة: فهي مزيج من العمليات والهياكل التي يطبقها المجلس لإنجاز وتوجيه وإدارة ومراقبة أنشطة المنشأة الموجهة لتحقيق أهدافها.

- إضافة قيمة للمنشأة: جميع هذه الأدوات (إدارة الخطر، الرقابة والحوكمة) تعمل من أجل إضافة قيمة للمنشأة من خلال خفض التكاليف واكتشاف وضع الغش وفحص وتقييم الرقابة الداخلية، والعمل على اقتراح ما يلزم لتحسين عملياتها ومساعدة المنشأة على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين عملياتها.

(خلف عبدالله، 2014، الصفحات 34-35)

- نشاط منهجي: بمعنى أن عملية التدقيق الداخلي تتم وفق خطة عمل منظمة ومتسلسلة تسلسلا منهجيا من خلال مراحل واضحة المعالم.

(مُجدّ لمن، 2019، صفحة 35)

#### ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي

- التأكد من مدى ملاءمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.

- التأكد من التزام الإدارات والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة.

- اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة، تأكيدا للمحافظة على الممتلكات والموجودات.

- التأكد من صحة البيانات ومدى الإعتماد العمليات، ودراسة الضبط، فحص عليها، ومن خلال مراجعة وتقييم إدارة المخاطر الداخلي وتدقيق البيانات.

-مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما إشتملت عليه من مراكز الخطر.

-مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.

-التأكد من الإلتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.

-إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 37)

في حين حددها آخرون كما يلي:

-هدف الحماية: يهدف التدقيق الداخلي بالدرجة الأولى إلى حماية وخدمة الإدارة في تحقيق أغراضها، وذلك عن طريق تدقيق جميع العمليات المالية في المؤسسة لغرض مساعدة الإدارة العليا في التوصل إلى أقصى كفاية إنتاجية ممكنة من خلال التأكد من (سياسات وخطط المؤسسة، الإجراءات المحاسبية، نظام الضبط الداخلي، إستخدام الموارد والأصول وتقييم أنشطة التشغيل).

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

"التحقق من مدى الإلتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة".

"التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول".

-هدف الشراكة: من أجل تحقيق الأهداف السابقة يجب على المدقق الداخلي أن يبني مع العاملين في المؤسسة شراكة حقيقية يضمن من خلالها تذليل العقبات التي قد تنشأ لأسباب سلوكية ونفسية عند هؤلاء العاملين.

(مُجدّ لمن، 2019، صفحة 41)

المبحث الثاني: أساسيات المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق

المطلب الأول: معايير التدقيق الداخلي

أولاً: معايير التدقيق الداخلي

تركز المعايير إلى عدد من المبادئ وتوفر إطار لأداء وتعزيز عملية التدقيق الداخلي كما تعد المعايير متطلبات إلزامية وتتألف مما يلي:

- بيانات المتطلبات الأساسية للممارسة المحترفة للتدقيق الداخلي ولتقييم فاعلية أدائها، وهذه المبادئ قابلة للتطبيق على مستويات المؤسسة والأفراد.

- التفسيرات التي توضح المصطلحات أو المفاهيم الموجودة ضمن البيانات.

### 1-تعريف معايير التدقيق الداخلي

قد عرفت معايير التدقيق الداخلي بأنها "المقاييس والقواعد التي يتم الإعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، بحيث تمثل نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن تكون وفقاً لما أعتمد من قبل المدققين الداخليين".

(يوسف سعيد يوسف، 2007، صفحة 56)

كما عرف معهد المدققين الداخليين المعيار بأنه: "إعلان رسمي يصدر عن هيئة معايير التدقيق الداخلي يحدد متطلبات أداء نطاق من أنشطة التدقيق الداخلي وتقييم أداء التدقيق الداخلي".

(طارق عبد العال، 2005، صفحة 46)

ويعرف المعيار أيضاً: " بأنه مقياس أو قاعدة يعتمد عليها المدقق الداخلي لقياس وتقييم أعماله، وهي تمثل نموذج لتأدية مهام وواجبات قسم التدقيق الداخلي طبقاً لما تم إعتماده من معهد المدققين الداخليين".

(مُحَمَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 28)

## 2- المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

### أ- المعايير الصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين

يعمل المدققون الداخليون في مجموعة كبيرة ومتنوعة من المؤسسات، ويتطلب منهم إجراء عملية تدقيق الحسابات في عدد متنوع من المجالات التشغيلية والمالية بالرغم من هذا التنوع، وتتوقع لجان التدقيق والإدارة العليا من مدققي الحسابات الداخليين إجراء عمليات التدقيق بطريقة مختصة ومتسقة، إذ أن التدقيق الداخلي الذي يتم إجراؤه باستخدام مجموعة من المعايير المتعارف عليها هو أسلوب رئيس لتلبية تلك التوقعات الإدارية، ويوصف معهد المدققين الداخليين بأنه أعلى مؤسسة مهنية والرائدة في مجال التدقيق الداخلي في جميع أنحاء العالم ويقوم معهد التدقيق الداخلي من خلال مجلس معايير التدقيق الداخلي بوضع وإصدار معايير تحدد الممارسة الأساس للتدقيق الداخلي، إذ تم تصميم معايير معهد التدقيق الداخلي لتحقيق الأغراض الآتية:

- تحديد المبادئ الأساسية لممارسة التدقيق الداخلي.

- توفير إطار لتنفيذ وتعزيز أنشطة التدقيق الداخلي لإضافة القيمة إلى الشركة.

- وضع الأساس لقياس أداء التدقيق الداخلي.

- تعزيز وتحسين العمليات التنظيمية للشركة.

إن آخر تعديل على المعايير دخل حيز التنفيذ إعتباراً من الأول من كانون الثاني سنة 2017، إذ أصدر المجلس الدولي لمعايير التدقيق الداخلي تنقيحاً للمعايير بعد النظر فيها والموافقة عليها من مجلس الرقابة على إطار الممارسة المهنية الدولية وتنقسم معايير التدقيق الداخلي إلى معايير الصفات ومعايير الأداء.

(مُجد زامل و حكيم حمود، 2019، الصفحات 30-31)

وستقوم بتوضيح أهم ما جاءت به تلك المعايير وفق الآتي:

### -معايير الصفات

وهي مجموعة من الصفات المعايير التي تحدد الفات الواجب توافرها في كل من إدارة أو قسم التدقيق الداخلي في المنشأة، والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق الداخلي وتتضمن معايير الصفات، وهي تتضمن فئة المعايير رقم 1000 إلى 1999.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 73)

**المعيار (1000) الأهداف، الصلاحيات والمسؤوليات:**

تضمن هذه المعايير أهم ما ينبغي أن يحتويه ميثاق التدقيق الداخلي من أهداف وصلاحيات ومسؤوليات، مع الإقرار بتعريف التدقيق الداخلي وميثاق الأخلاقيات وإن تتم المصادقة على ذلك من مجلس الإدارة.

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 32)

ويتطلب تحديد أهداف، صلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي بوثيقة رسمية تنسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي وأخلاقيات المهنة والمعايير، وعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومراجعة وثيقة التدقيق دوريا وأخذ موافقة أعلى سلطة.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 167)

**المعيار (1100) الاستقلالية والموضوعية:**

إختص هذا المعيار بالاستقلالية والموضوعية في أداء أعمال التدقيق الداخلي، والموقع الإداري للتدقيق الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي، وإن يتم الالتزام بالحياد والابتعاد عن كل ما من شأنه أن يؤثر على تضارب المصالح، وكذلك الإفصاح عما يؤثر على الاستقلالية والموضوعية.

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 32)

حيث يتمتع المدققين الداخليين بالاستقلالية في أداء واجباته، وله صلاحية بدء أية إجراءات وإنجاز أية أعمال والتبليغ عن أي عمل، كلما رأى ذلك ضروريا لممارسة إختصاصاته، وعلى المدققين الداخليين أن يكونوا موضوعيين في قيامهم بعملهم، وأن لا يتأثروا بالبيئة التي يعملون بها، وأن يكون العمل بفعالية ومهنية وبدون تحيز، كما عليهم أن يتقيدوا بالمعايير الدولية للتدقيق وبالسلوك المهني والقوانين والتنظيمات وأنظمة وإجراءات المنشأة.

(خلف عبدالله، 2014، الصفحات 167-168)

**المعيار (1200) المهارات والعناية المهنية:**

إختص هذا المعيار بالمهارة والعناية المهنية اللازمة والتطوير المهني المستمر، إذ أوجبت بأن يمتلك المدققون الكفاءة والمعرفة وبذل العناية المهنية في أداء الأعمال وأن يحسن المدققون مهاراتهم وكفاءاتهم من خلال التطوير المهني المستمر.

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 32)

ويسمى أيضا المعيار(1200) البراعة وبذل العناية المهنية:

يتعلق هذا المعيار بما يتوجب على المدققين الداخليين إمتلاك المعرفة، والمهارات والكفاءة المطلوبة للاضطلاع بمسؤولياتهم الفردية. وعلى نشاط التدقيق الداخلي كمجموعة امتلاك أو الحصول على المعرفة، والمهارات، والكفاءات الأخرى المطلوبة. لا يتضمن وبذل العناية العصمة من الخطأ.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 168)

المعيار (1300) الرقابة النوعية وبرنامج التحسين:

يتطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع برنامجا للرقابة النوعية، وبرنامج التحسين، والذي يغطي جميع أعمال التدقيق الداخلي.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 168)

ويسمى أيضا المعيار(1300) برنامج ضمان وتحسين الجودة:

ويتضمن هذا المعيار برنامج ضمان وتحسين جودة التدقيق الداخلي، إذ حددت متطلبات البرنامج وكيفية إجراء التقييمات الداخلية والخارجية لجودة أعمال التدقيق الداخلي، وشكل ومضمون التقارير المتعلقة ببرنامج الجودة والجهة التي سيرفع لها.

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 32)

–معايير الأداء

إن أهم ما تضمنه هذه المعايير هو فاعلية إدارة نشاط التدقيق الداخلي وإضافة قيمة للشركة وتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة من خلال تحديد خطة وأهداف ونطاق التدقيق الداخلي وتوثيق المعلومات وإعداد التقارير وإيصال نتائج التدقيق إلى الأطراف المعنية.

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 33)

فهي تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس أداء التدقيق الداخلي بواسطتها، إذ تصف طبيعة خدمات التدقيق الداخلي وكذلك تعطي معيار للجودة /النوعية، يمكن من قياس أداء تلك الخدمات من خلاله وبصورة عامة، كما تعطي وصفا لتطبيق معايير في أنواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم بها المدققون الداخليون وهي تتضمن كلا من المعايير التالية.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 168)

المعيار (2000) إدارة نشاط التدقيق الداخلي:

ورد في هذا المعيار الكيفية التي ينبغي فيها إدارة التدقيق الداخلي بفاعلية، وإعداد الخطة وتحديد الموارد اللازمة لها، ورفع تقارير دورية عن الأهداف والأداء والصلاحيات والمسؤوليات وكيفية الحصول على خدمات تدقيق خارجية.

(مُحَمَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 33)

حيث يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطط مبنية على أساس المخاطرة لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي، منسجمة مع أنظمة المنشأة، وأن يعرض خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد المطلوبة، متضمنة التغيرات المرحلية الهامة، على الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة للإطلاع والمصادقة، كما أنه عليه الإفصاح عن أثر أية قيود على الموارد والتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة، كافية ومستغلة بفعالية لإنجاز الخطة الموافقة عليها.

(خلف عبدالله، 2014، الصفحات 168-169)

المعيار (2100) طبيعة العمل:

أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والمساهمة في تحسين أنظمة الحوكمة بواسطة تقييم وتحسين هذه العملية من خلال:

- وضع القيم والأهداف والإعلان عنها.

- التأكد من فعالية الأداء ومساءلة الإدارة.

- إيصال ملاحظات التدقيق.

ومساعدة المنشأة بتعريف وتقييم مواقع الخطر الهامة، والمساهمة في تحسين أنظمة إدارة الخطر والرقابة، وإيجاد رقابة فعالة بواسطة تقييم فعاليتها وكفاءتها وتعزيز التحسين المستمر.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 169)

كما حدد هذا المعيار آليات تحسين مسار الحوكمة، وتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر من خلال وجود نظم فاعلة للرقابة الداخلية.

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 33)

**المعيار (2200) التخطيط للمهمة:**

حدد بموجبه اعتبارات التخطيط لمهمة التدقيق وأهدافها وحجم نطاق التدقيق، وما الذي ينبغي أن يتضمنه برنامج العمل الخاص بمهمة التدقيق وكذلك برنامج عمل الخدمات الاستشارية.

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 33)

كما يحدد هذا المعيار المبادئ الأساسية لتخطيط عملية التدقيق الداخلي ويجب وضع وتدوين خطة (برنامج تدقيق) لكل مهمة متضمنة الأهداف والنطاق والوقت وتوزيع المصادر، وأن يتضمن نطاق المهمة اعتبارات الأنظمة، القيود، الموظفين، والأصول الملموسة.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 169)

**المعيار (2300) تنفيذ المهمة:**

حيث يجب على المدققين الداخليين تعريف، تحليل، تقييم وتدوين معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 169)

كما حدد هذا المعيار توقيت وتقييم وتوثيق المعلومات، وإستخلاص الاستنتاجات والنتائج، والإشراف على مهمات التدقيق لتحقيق ضمان جودة التدقيق الداخلي وتطوير فريق التدقيق.

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 34)

المعيار (2400) تبليغ النتائج تضمن هذا المعيار كيفية توصيل نتائج التدقيق، وأن تكون النتائج موضوعية وواضحة وصحيحة وموجزة وكاملة وفي الوقت المناسب، وينبغي تصحيح تلك النتائج إذا إحتوت على خطأ أو سهو، والإفصاح عن حالات عدم التوافق مع المعايير.

(مُجَّد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 34)

**المعيار (2500) متابعة سير العمل:**

أوجب هذا المعيار على مدير التدقيق أن يضع نظاما للمتابعة، للتأكد من أن الإجراءات التي إتخذتها الإدارة قدتم تطبيقها بشكل فعال وأن الإدارة العليا قد قبلت المخاطر إذ لم تقم بإتخاذ أي إجراء، وكذلك التأكد من تنفيذ نتائج التوصيات الواردة في تقريره.

**المعيار (2600) إبلاغ قبول المخاطر:**

ركز هذا المعيار على أنه عندما يرى مدير التدقيق الداخلي بأن الإدارة قبلت مستوى عالي من المخاطر فعليه أن يناقش الأمر مع الإدارة أولاً، وإذ لم يتم حل الإشكال مع الإدارة فإن على مدير التدقيق الداخلي إبلاغ المجلس (مجلس الإدارة) بذلك لإيجاد الحل.

(مُجد زامل و حكيم حمود، 2019، صفحة 34)

**-معايير التنفيذ**

فهي تطبق كل من معايير الصفات ومعايير الأداء في حالات:

-إختبارات الإلتزام.

-التحقيق بالغش والإحتيال.

التقييم الذاتي للرقابة.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 170)

**ب-المعايير الصادرة من المنتظمة الدولية الأجهزة العليا للرقابة (الأنتوساي)**

لقد أصدرت منظمة الأنتوساي معايير عدة إختصت بالتدقيق الداخلي وركزت هذه المعايير على استقلالية وموضوعية التدقيق الداخلي في القطاع العام ومن بين تلك المعايير نذكر:

**المعيار (1610) الاستعانة بعمل المدققين الداخليين:**

لقد حدد هذا المعيار مجموعة من المقاييس لتقييم موضوعية وظيفية التدقيق الداخلي في القطاع العام والمتمثلة في:

-أن يتم تأسيس وظيفية التدقيق الداخلي بموجب التشريعات أو اللوائح النظامية.

- أن يتم رفع نتائج التدقيق التي يتوصل إليها التدقيق الداخلي أمام الإدارة العليا وأمام المسؤولين عن الحوكمة، وأن يكون مسائلاً أمام تلك الجهات.
- أن يكون الموقع التنظيمي لوظيفة التدقيق الداخلي خارج وظائف الموظفين ووظيفة الإدارة للشركة الخاضعة للتدقيق.
- إزالة أي ضغوط سياسية لتنفيذ عمليات التدقيق ورفع التقارير والآراء والإستنتاجات الموضوعية دون الخوف من الإنتقام السياسي.
- لا يجوز السماح لموظفي التدقيق الداخلي بتدقيق عمليات كانوا مسؤولين عنها في السابق.
- تسهيل عملية الإتصال مع المسؤولين عن الحوكمة.

### المعيار (9140) استقلالية التدقيق الداخلي في القطاع العام

- حدد هذا المعيار مجموعة من المقاييس لتقييم استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والمتمثلة في:
  - أن تكون هناك مسؤوليات وصلاحيات واضحة ومحددة رسمياً للتدقيق الداخلي.
  - أن يكون هناك فصل وظيفي وشخصي للتدقيق من المسؤولية عن المهام والقرارات الإدارية.
  - الحرية لمدير التدقيق الداخلي في وضع الخطط الخاصة بأعمال التدقيق الداخلي.
  - منح الترتيبات والدرجات المناسبة وفقاً لمسؤوليات التدقيق الداخلي وأهمية أعمال التدقيق.
  - مشاركة مدير التدقيق الداخلي في تعيين موظفي التدقيق الداخلي.

(مُجد زامل و حكيم حمود، 2019، الصفحات 35-36)

### المطلب الثاني: مبادئ ومهام التدقيق الداخلي

#### أولاً: مبادئ التدقيق الداخلي

من أجل تطبيق جيد وفعال لعملية التدقيق الداخلي لابد من وجود مجموعة من القواعد يلتزم بها المدققين الداخليين، لذلك قام المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين بإصدار مجموعة من المبادئ والمتمثلة في:

#### 1- مبدأ الإستقامة والنزاهة:

إستقامة المدققين الداخليين من شأنها إرساء دعائم الثقة وهذا ما يشكل الأساس للإعتماد على آرائهم وأحكامهم.

## 2- مبدأ الإستقلالية (الحياد):

بمعنى أن تكون وظيفة التدقيق الداخلي مستقلة عند تنفيذ الأنشطة التي يتم تدقيقها عن باقي الوظائف الأخرى ودون تدخل الإدارة العليا، وكذلك يجب أن تكون عن إجراءات الرقابة الداخلية اليومية مما يعزز موضوعية ونزاهة هذه الوظيفة، وهذا يتطلب أن تكون تبعية التدقيق الداخلي للإدارة العليا أو مجلس الإدارة، ويكون الإتصال مباشرة مع هذين المستويين.

كما يجب على المؤسسة إتخاذ تدابير لضمان الموضوعية والحياد وأهمها:

-تناوب تعيينات الموظفين داخل إدارة التدقيق.

-الفصل بين الواجبات في تنفيذ التوصيات.

-الإعتراف بإستقلال المدققين الداخليين في ميثاق التدقيق.

-عدم وجود تضارب في المصالح ما بين موظفي التدقيق الداخلي والمؤسسة.

-إتباع إجراءات قانونية لتقييم أعمال التدقيق وأوراق العمل.

- عدم تدخل المدقق في التصميم والتحكم والإجراءات الإدارية الأخرى.

## 3-مبدأ الاستمرارية:

من خلال هذا المبدأ يجب على الإدارة العليا إتخاذ كافة الإجراءات الضرورية التي تضمن إستمرارية وظيفة التدقيق الداخلي بما يتناسب مع حجم المؤسسة وطبيعة أنشطتها، فالإدارة مسؤولة على إتخاذ كافة التدابير اللازمة التي تتعلق بتوفير الموارد المادية والبشرية المؤهلة التي تساعد في تحقيق أهداف التدقيق الداخلي، ويتم ذلك إما على أساس مستمر أو على أساس سنوي خلال مقارنة العمل المنجز فعلياً من قبل المدققين الداخليين مع العمل المخطط له من قبل الإدارة.

## 4-مبدأ الكفاءة المهنية:

تعتبر الكفاءة المهنية أمر ضروري للمدققين من أجل حسن سير أداء مهام التدقيق، وتشمل الكفاءة المهنية، المعرفة والخبرة وإستمرارية تأهيل كل موظف من موظفي إدارة التدقيق الداخلي، وذلك عن طريق التعلم المستمر، دورات تدريبية، دوران الموظفين داخل إدارة التدقيق الداخلي وغيرها.

5- مبدأ السرية:

يجب أن يحترم المدققين الداخليين قيمة وملكية المعلومات التي يحصلون عليها، وأن لا يكشفوا عن أية معلومات دون أن يكون لهم السلطة التي تخولهم القيام بذلك ما لم تكن متطلبات قانونية أو مهنية تلزمهم القيام بذلك.

(مُجدد ملين، 2019، الصفحات 37-38)

أي أن لا يستخدموا المعلومات لمكسب شخصي أو بأي طريقة ممكن أن تكون ضد القانون أو ضاره بالشرعية والأهداف الأخلاقية للمنشأة.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 172)

ثانيا: مهام التدقيق الداخلي

تشمل أعمال التدقيق الداخلي المهام التالية:

- التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة، ومدى الإعتماد عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات، ودراسة الضبط الداخلي وتقييم إدارة المخاطر، وضبط إدارة التحكم المؤسسي (الحوكمة).

- التأكد من مدى ملائمة سياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل في المؤسسة والتحقق من تطبيقها.

- تدقيق الخطة التنظيمية وجميع الوسائل والطرق وكافة اللوائح، السياسات، النظم المالية، الرقابية والإدارية المستخدمة داخل المؤسسة لحماية الأصول والوفاء بالالتزامات المستحقة.

- تقديم الإقتراحات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية في المؤسسة، تأكيدا للمحافظة على أصولها.

- تدقيق كافة الأعمال المؤداة داخل جميع إدارات المؤسسة وبما يشمل كافة أنشطتها، والتأكد من مدى إلتزامها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة.

- تشمل أيضا التأكد من دقة البيانات المحاسبية ودرجة الإعتماد عليها وتشجيع كفاءة الأداء وتنفيذ السياسات الموضوعية.

- كما يشمل عمل التدقيق الداخلي تزويد الإدارة العليا للمؤسسة بدرجة إطمئنان معقولة عن مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية ومدى فعالية تطبيقها.

-تدقيق نظام الموازنات التقديرية وتقارير الأداء الدورية والتحليلات الإحصائية والبرامج التدريبية للعاملين بغرض رفع كفاءتهم في تنفيذ الواجبات والمسؤوليات للمكلفين بها.

-تدقيق إجراءات إدارة المخاطر وما إشمطت عليه من مراكز الخطر، بالإضافة إلى تدقيق فعالية الأساليب المعتمدة في تقييم وقياس تلك المخاطر.

إعداد تقارير مفصلة ودورية، بأعمال ونتيجة التدقيق ورفعها إلى الإدارة العليا، ومجلس الإدارة.

(مُجد لمن، 2019، الصفحات 43-44)

### المطلب الثالث: مراحل سير عملية التدقيق الداخلي

تتميز مهمة التدقيق الداخلي بكونها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف المسطر ويستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع لقواعد محددة يستوجب إحترامها لتحقيق عمل كامل وفعال وتتكون مهمة التدقيق من مراحل أساسية نظرا للجانب العلمي الذي يتجلى به التدقيق الداخلي 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 خلال إختبار وتحديد الثغرات، تدبير الحلول ومتابعة تطبيقها، إن مهمة التدقيق الداخلي تشبه والمتمثلة في المراحل التالية: مرحلة التحضير، مرحلة تنفيذ المهمة ومرحلة متابعة نتائج المهمة .

#### أولا: مرحلة التحضير

تعتبر أول خطوة في مهمة التدقيق، ويتطلب من المدقق قدرة كافية على القراءة، والإنتباه والكفاءة اللازمة فهي تمنح القدرة على الفهم والتعلم، كما تتطلب معرفة جيدة بالمؤسسة، إذ أنه من الضروري معرفة مصادر المعلومات خلال تلك الفترة، وتعتبر هذه المرحلة حجر الأساس، والتي بناءا عليها يقوم المدقق ببناء نموذج النتائج التي يجب الوصول إليها وتمثل هذه المرحلة في المحاور الرئيسية التالية:

-مرحلة الأمر بالمهمة.

-مرحلة الإندماج.

-تحديد المخاطر وتقييمها.

-تعريف الأهداف (تحديدها).

### 1-الأمر بالمهمة:

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

### 2-مرحلة الإندماج:

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:

-تقارير ملفات التدقيق السابقة.

-الاجتماع مع الإدارة.

-السياسات، الخطط، الإجراءات، التعليمات والإتفاقيات المتعلقة بالنشاط.

-الهيكل التنظيمي والوصف الوظيفي.

-الموازنة التقديرية والمعلومات المالية عن النشاط.

إن قراءة هذه الوثائق المختلفة والتحليل يمكن فريق التدقيق من "إمتلاك رؤية شاملة عن النشاط الخاضع للتدقيق، مع تحديد السيرورات التي هي موضع للمخاطر وإعطاء المصدقية للمهمة".

### 3-تحديد الأخطار وتقييمها:

من خلال هذه النقطة يتم تكييف مراحل عملية التدقيق، بحيث يسمح للمدقق صياغة برنامجه وتطويره بناء على التهديدات وما تم وضعه لمواجهةها، وخطر التدقيق كما عرفه معهد المحاسبين الأمريكيين: "هو الخطر الناتج عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات"، والذي يكون:

-خطر متصل: هو إمكانية دون الأخذ بعين الإعتبار نظام الرقابة الداخلية وقوع أخطاء جوهرية في الحسابات.

-خطر الرقابة الداخلية: يرتبط بعدم قدرة نظام الرقابة الداخلية على إكتشاف الأخطاء الجوهرية وتصحيحها في الوقت المناسب.

-خطر عدم الإكتشاف: مرتبطة بمهمة التدقيق، أي عدم تمكن المدقق من إكتشاف الأخطاء الجوهرية.

#### 4-تحديد الأهداف:

ويعرف أيضا 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 ويؤدي إلى: تحديد الجوانب العلمية لتدخل المدققين، ويساعد المدقق على البحث، التعرف وتصحيح كل نقاط الضعف المسجلة أو جزء منها .

#### ثانيا: مرحلة تنفيذ المهمة

تعتبر مرحلة تنفيذ عملية التدقيق أطول وأهم مرحلة في سيرورة التدقيق الداخلي، لأهميتها في كتابة تقرير تدقيق المنتج النهائي للمهمة، ولهذا يجب أن تحظى بالعناية اللازمة من كل الأطراف ذات العلاقة بالمهمة، ومن خلال هذه المرحلة يتحول فريق المهمة من العمل المكتبي النظري إلى العمل الميداني، حيث ينتقل إلى الوحدات محل التدقيق مبتدئا بالإجتماع الإفتتاحي مع مسؤولي الوحدة أو النشاط، يتناول شرح التقرير التوجيهي المصادق من قبل المكلف بالمهمة ويتم التركيز على توضيح ومناقشة كيفية تنفيذ المهمة وأساليب التدقيق المستعملة، أسلوب التنسيق، الإتصال، المعلومات المطلوبة، والوسائل المادية والظروف الواجب توفيرها من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق، حيث تسمح نتائج الاجتماع الإفتتاحي لفريق التدقيق بإعداد برنامج التدقيق بالتفصيل ويقوم بتطبيقه لتحقيق أهداف المهمة المسطرة .

#### 1-إعداد برنامج التدقيق:

يدعى أيضا "مخطط التنفيذ" وكذلك "برنامج العمل"، ويتم إعداده من طرف فريق التدقيق وتحت إشراف رئيس المهمة، ويتم إرساله إلى مسؤول التدقيق الداخلي للإطلاع عليه، وتقع على رئيس المهمة مسؤولية الإحتفاظ به في ملف التدقيق، ويتضمن هذا المخطط النقاط التالية: وثيقة تعاقدية، مخطط عمل، دليل مرشد، نقطة إنطلاق في بناء إستمارة الرقابة القابة الداخلية ومتابعة للمهمة.

#### -إستبيان الرقابة الداخلية:

يعتبر إستبيان الرقابة الداخلية من الأساليب الأكثر إستعمالا من طرف المدققين الداخليين لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على المسيرين لتلقي الإجابة عليها، ومن ثم تحليلها للوقوف على مدى فعالية وملاءمة نظام الرقابة الداخلية المطبق في الوحدة أو النشاط محل التدقيق، وتتعلق أسئلة إستبيان الرقابة

الداخلية بالنواحي التنظيمية، التشغيلية، نظم المعلومات، العاملين، الوسائل المادية للوحدة الخاضعة للتدقيق، وتبنى الإستمارة من خلال طرح مجموعة من الأسئلة التي تحقق الملاحظة الشاملة بذلك دليل للمدقق لتنفيذ برنامجه، وتتمحور الأسئلة الرئيسية في النقاط التالية :

-من؟: أسئلة متعلقة بالمنفذ أو المشغل من خلال تحديد مهامه وسلطته، وللإجابة على هذه الأسئلة يتم الإستعانة بالمخطط الهرمي للمؤسسة.

-ماذا؟: تجميع الأسئلة التي تسمح بمعرفة "ما يتعلق، ليس ما هو الموضوع، ولكن الهدف من العملية ما هي طبيعة المنتج المصنع، من هم الأشخاص ذو العلاقة.

-أين؟: من أجل عدم إختيار كل مناطق العمليات، مكان التخزين، المعالجة والمواقع الصناعية.

-متى؟: تسمح بتجميع الأسئلة ذات الصلة بالزمن، بداية ونهاية الزمن المستغرق.

-كيف؟: أسئلة مرتبطة بوصف الإجراءات: كيف يتم تصنيع المنتج، كيف يتم توظيف الأفراد.

## 2- العمل الميداني:

### أ- الملاحظة الفورية:

أول الإختبارات التي يقوم بها المدقق الملاحظة الفورية، وهي تختلف عن الملاحظات الأخرى بأنها آلية، وهنا يكون للخبرة دور كبير، فالمدقق المتمكن يمكنه ملاحظة المحيط بمجرد وصوله ووضع تقييمات وإحصاءات مبدئية، وتكون هذه الملاحظة بطريقة عقلانية أي: الأخذ بعين الإعتبار المؤثرات الوقتية أثناء ملاحظته.

### ب- الملاحظة المحددة:

من خلال تحديد مواطن الخطر وإستمارة الرقابة الداخلية، يقوم المدقق بإجراء وتنفيذ إختبارات، فيقوم بإختبار بعض العمليات والإجراءات المرتبطة بفترات معينة، هذا الإختبار يجب أن يكون موضوعي من أجل بلورة رأيه حول سير العمليات بموضوعية.

### ج- ورقة كشف وتحليل المشكلات:

هي وثيقة عمل موحدة، أين يقوم المدقق بتوثيق كل خلل، كما تلخص كل مرحلة من مراحل عمليات التدخل الميداني وتمثل وسيلة تواصل بين المدقق والوظيفة المعنية بعملية التدقيق، تسمى في بعض المراجع بوثيقة الحدث، وثيقة

تحليل، ورقة تحليل الرقابة الداخلية، إذ تنجز إلى خمسة أقسام: المشكلات، الملاحظات، الأسباب، العواقب، الآثار والتوصيات.

### ثالثاً: إعداد التقرير النهائي وتقديم النتائج

تتطلب هذه المرحلة القدرة على الإنشاء والصيغة الأدبية بالإضافة إلى التحاور الذي يبقى موجوداً خلال هذه المرحلة، ويقوم المدقق ببلورة وتقديم منتج "التقرير"، والذي يجمع كل عناصر عمله، إذ تبدأ هذه المرحلة برجوع المدقق إلى مكتبه مع مجموع أوراق العمل، حيث يقوم بصياغة مشروع تقرير ليتم بعدها عقد اجتماع ختامي والمصادقة للحصول على التقرير الختامي.

#### 1- مشروع تقرير المدقق:

حيث يكون فيه جميع الملاحظات المسجلة ليتم المصادقة عليه، فلا لا يمكن إعتبره نهائياً حتى وإن تضمن مصادقة خاصة هذه الوثيقة وإن إحتوت على توصيات المدقق، فإنها لا تتضمن إجابات المؤسسة، ولا تتضمن مخطط العمل والذي يعتبر أحد ملاحق التقرير النهائي، أين تشير المؤسسة متى ومن سيقوم بتنفيذ التوصيات المقبولة.

#### 2- الاجتماع الختامي:

يضم نفس الأعضاء الذين نشطوا الاجتماع الإفتتاحي، والذين إستمعوا لمخطط المدقق عند البداية، فيبدون رأيهم حول ما قام به فريق التدقيق، بالإضافة لفريق التدقيق والمصالح والأقسام المدققة.

#### 3- تقرير التدقيق الداخلي:

يسمح التقرير للمدقق بإبداء رأيه (كتابياً) حول البيانات والقوائم المالية والمواضيع الأخرى التي كانت محل التدقيق فهو بلخص مهمة التدقيق، ويعتبر وسيلة بين المدقق والجمهور، وفيما يلي مبادئ التقرير:

- لا وجود للتدقيق الداخلي من دون تقرير التدقيق الداخلي.

- وثيقة نهائية: فهو آخر عقد لمهمة التدقيق والتي لا تنتهي إلا بإقتراحات وتوصيات.

- عرض مسبق للمؤسسة: فمن المفترض أن النقاط تم عرضها خلال الاجتماع الختامي.

- حق المؤسسة في الإجابة: للمؤسسة الحق في الرد إما شفهيًا أو كتابياً.

الفصول الرئيسية لشكل تقرير التدقيق تتمثل في النقاط الأربعة التالية:

-المقدمة: عادة ما تكون مختصرة وتتضمن التذكير بمجال التدخل وأهداف المهمة، فالقارئ ليس له علم بمحتوى أمر المهمة وتقرير التوجيه، فهي تمثل وصف مختصر للوحدة أو العملية المدققة.

-الملخص: حيث يسمح للمسؤولين بفهم مجمل التقرير حيث يتميز بالإختصار والوضوح.

-التقرير التفصيلي: هو الوثيقة التفصيلية والكاملة، الموجهة بالدرجة الأولى للمؤسسة المدققة، ويشمل الملاحظات والتوصيات بحيث يحترم التسلسل المعروض في الفهرس.

- الخلاصة، خطة العمل والملاحق: الهدف من هذا الجزء ليس تكرار ما تم عرضه، ولكن إقتراح مهمات أخرى والتي ظهرت الحاجة لها من خلال هذه المهمة، أو التذكير بتاريخ المهمة القادمة.

#### رابعا: متابعة نتائج المهمة

إن دور المدقق الداخلي لا ينتهي بمجرد إرسال التقرير النهائي للجهات المعنية بالمهمة المكلف بها، وإنما عليه التأكد من إتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة من قبل الجهات المسؤولة، وعليه متابعة عملية تنفيذها وتقييمها، وتعرف مرحلة المتابعة بأنها "العملية التي من خلالها يتأكد المدقق الداخلي من تنفيذ الإجراءات المقترحة من قبل الإدارة المسؤولة عن المجال الذي تم تدقيقه، وأن الإجراءات المنفذة ملاءمة وفعالة وقد أكد المعيار 2500" رصد مراحل الإنجاز" على وجوب وضع مسؤول التدقيق الداخلي سيرورة المتابعة والمراقبة، والتأكد من أن الإدارة قد إتخذت فعلا الإجراءات اللازمة، أو أن الإدارة العليا قد قررت تحمل المخاطر الناجمة عن عدم إتخاذ أي إجراء، وعليه تقع على عاتق مسؤول التدقيق الداخلي مسؤولية تحديد طرق المتابعة ومختلف الإجراءات المتعلقة بها، إذ ينبغي أن تكون مسؤولية المتابعة محددة في دليل التدقيق الداخلي بوضوح، أما بالنسبة للإدارة فيمكن حصر إستجابتها تجاه التقرير النهائي للتدقيق الداخلي في ثلاث مواقف ممكنة وهي :

-قبول الإقتراحات بشكل كامل وهو موقف يأتي بعد إقتناع مسؤولي المؤسسة الخاضعة للتدقيق بما

ورد في تقرير التدقيق أثناء الاجتماع النهائي.

-قبول الإقتراحات بشكل جزئي، نظرا لعدم إقتناع مسؤولي النشاط الخاضع للتدقيق أو الإدارة العليا ببعض الإقتراحات، باعتبارها غير ملاءمة لظروف المؤسسة.

-رفض الإقتراحات بشكل كامل وهو موقف إستثنائي، فلا يمكن القيام بمهمة التدقيق وما تتطلبه من موارد، ثم تكون النتيجة رفض الإقتراحات.

(مُجَّد، 2016، الصفحات 51-52-53-54-55-56-57)

-قواعد السلوك الأخلاقي لممارسة وظيفة التدقيق الداخلي:

أ-الإستقامة/النزاهة: على المدققين الداخليين:

- القيام بأعمالهم بأمانة، إجتهداد ومسؤولية.

-ملاحظة القوانين وعمل الإفصاحات المتوقعة من قبل القانون والمهنة.

-أن لا يكونا (عن معرفة) طرف في أي نشاط غير قانوني أو يقوموا بأعمال ضارة بسمعة وظيفة التدقيق الداخلي أو المنشأة.

-إحترام والمساهمة في الشرعية، والأهداف الأخلاقية للمنشأة.

ب-الموضوعية: على المدققين الداخليين:

-أن لا يشتركوا في أي نشاط أو علاقة قد تفسد أو يفترض أنها تفسد تقييمهم غير المتحيز. تتضمن هذه المشاركة تلك الأفعال أو العلاقات التي من الممكن أن تكون ضد مصلحة المنشأة.

-عدم قبول أي شيء قد يفسد أو يفترض بأن يفسد أحكامهم المهنية.

-أن يفصحوا عن جميع الحقائق المادية المعروفة لديهم، والتي أن لم يتم الإفصاح عنها، قد تشوه أو تحرف التقرير عن الأنشطة تحت المراجعة.

ج-السرية: على المدققين الداخليين:

-أن يكونوا متعلقين في إستخدام وحماية المعلومات التي يحصلون عليها أثناء تأدية مهامهم.

-أن لا يستخدموا المعلومات لمكسب شخصي أو بأي طريقة ممكن أن تكون ضد القانون أو ضارة بالشرعية والأهداف الأخلاقية للمنشأة.

د-الكفاءة المهنية: على المدققين الداخليين:

-أن يضطلعوا فقط بالخدمات التي لديهم فيها معرفة ومهارات وخبرات مناسبة.

-يقوموا بتقديم خدمات التدقيق الداخلي بانسجام مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

- أن يقوموا بتطوير كفاءتهم وفعاليتهم ونوعية خدماتهم باستمرار. (خلف عبدالله، 2014، الصفحات 171-172)

### المبحث الثالث: ملفات وأهم خدمات التدقيق الداخلي

#### المطلب الأول: أنواع التدقيق الداخلي

معظم إدارات المؤسسات حالياً تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز نظم الرقابة لديها، ولكي تؤدي هذه الوظيفة دورها بصورة سليمة وفعالية كبيرة يجب أن تحظى بمجموعة من الأسس والضوابط التي يجب توافرها حتى يستطيع القائم بوظيفة التدقيق الداخلي الوصول للأهداف المراد تحقيقها وهذا ما أدى إلى ظهور أنواع متعددة للتدقيق الداخلي، ويرجع السبب الرئيسي لظهور أنواع مختلفة من التدقيق الداخلي هو الوصول إلى طرق وإمكانيات تحقيق الأهداف وذلك من خلال إجراء مجموعة من أنواع التدقيق المتمثلة في:

#### أولاً: التدقيق المالي

**1- مفهوم التدقيق المالي:** هو الفحص الذي يقوم به شخص مؤهل للحسابات السنوية بغرض إعطاء مبرر حول إنظامية هذه الحسابات ومصداقية القوائم المالية، ويمتد فحص التدقيق المالي إلى مجالين.

- رقابة الأموال.

- رقابة على المحاسبة عن الأموال

فالمدقق الداخلي يهتم بالتأكد من أن مجموع المعطيات المالية والمحاسبية المستعملة في التسيير تتمتع بدرجة كافية من الدقة، لذا لا بد من مراعاة ما يلي:

أ- حماية الأصول المالية للمؤسسة.

ب- توفير الثقة والتكامل في المعلومات المالية.

ج- الإلتزام بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

فالتدقيق المالي يمثل التحقق من مدى إلتزام المسؤولين عن تنفيذ أنشطة المؤسسة بتطبيق السياسات ولوائح الإجراءات المالية والإدارية التي إعتدتها الإدارة العليا للمؤسسة كأسلوب لأداء الأعمال المالية، ثم التقرير بدرجة الإلتزام بها، هذا

إلى جانب التأكد من صحة البيانات والتقارير المالية المعدة بواسطة إدارات المؤسسة والتي يتم رفعها إلى الإدارة العليا للمؤسسة، بغرض بث الثقة فيما تضمنته تلك التقارير من بيانات وبما يساعد على إتخاذ القرارات إستنادا إليها.

## 2-أنواع التدقيق المالي: يمكن التفرقة بين نوعين من التدقيق المالي:

أ-التدقيق المالي (تدقيق قبل الصرف): ويعتبر أحد مراحل الرقابة الداخلية الذاتية والتي تتطلب أن يتم تدقيق الأعمال قبل أو أثناء تنفيذها عن طريق تكليف المدقق المالي بالشؤون المالية بتدقيق عمل الإدارات الأخرى، وذلك للتحقق من سلامة الإجراءات وصحة القيود المحاسبية وإكتمال المستندات وموافقة السلطة المختصة على التنفيذ، ويتم هذا التدقيق بنسبة 100 بالمئة على كافة العمليات المالية، ولذا يسمى التدقيق قبل الصرف.

ب-التدقيق المالي (تدقيق بعد الصرف): يطبق بعد تنفيذ المعاملات وفق خطة مرسومة وبنسبة إختبارية (أي عينات) ويتم فحص هذه المعاملات ليؤكد المدقق الداخلي للإدارة العليا للمؤسسة أن المعاملات تتم وفق الأسس واللوائح والنظم والإجراءات الموضوعة والمقررة بما يؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة، هذا إلى جانب توفير الضمانات بشأن القوائم والتقارير المالية المقدمة إلى الإدارة العليا للمؤسسة.

## ثانيا: التدقيق العملي (التشغيلي)

1-مفهوم التدقيق التشغيلي: هذا النوع من التدقيق يهتم بالناحية التسييرية في مختلف نشاطات المؤسسة يدرس مدى نجاعة تطبيق سياسات الإدارة ويزود متخذ القرارات عبر مختلف مستويات الهرم التنظيمي، بتحليل وإقتراحات قصد ترقية تلك النشاطات.

ويعرف المعهد المالي الكندي تدقيق العمليات كما يلي: "أن الهدف الأساسي للتدقيق العملي هو مساعدة مراكز القرار في المؤسسة والتخفيف من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحليل موضوعية، تقييم النشاطات وتقديم تعاليق وإقتراحات حولها".

كما عرف أيضا أنه: "عبارة عن تقييم الأنشطة والنظم وضوابط الرقابة الداخلية داخل المؤسسة من حيث الكفاءة والفعالية والجدوى الاقتصادية، فالفعالية تتمثل في إنجاز الأهداف أما الكفاءة تشير إلى المواد المستخدمة في هذه الأهداف.

ويسعى هذا النوع من التدقيق إلى فحص وتقييم أداء أعمال المؤسسة ككل لتحقيق الكفاية والفعالية في استخدام الموارد المتاحة في ضوء عدة معايير موضوعية لتقييم الكفاية، ويعتبر هذا التدقيق التطور الطبيعي للتدقيق المالي وإن كان يتجاوزه من حيث النطاق، فإذا كان التدقيق المالي يهتم بفحص القوائم والتقارير المالية بصفة أساسية، يتجه التدقيق التشغيلي في تقديم إجراء تقييم شامل لكيفية أداء الأنشطة والأنظمة التي تقوم بها المؤسسة.

## 2-أنواع التدقيق التشغيلي: ينقسم التدقيق التشغيلي إلى ثلاثة أنواع رئيسية:

أ-تدقيق الأداء الوظيفي: وهو يهتم أساساً بإجراء تقييم لكيفية أداء جميع الوظائف الرئيسية الموجودة بالمؤسسة، والتي قد تسفر عن إكتشاف مشاكل محورية في أداء الأنشطة المختلفة في المؤسسة، أي أنه يهتم بتقييم الأداء الوظيفي أو إكتشاف أية عيوب أو قصور في الأداء وكيفية علاجها وليس رصدها فقط.

ب-التدقيق التنظيمي: يتضمن التدقيق التنظيمي ما يلي:

أ-دراسة خطوط ومسارات الإتصال بين الإدارات المختلفة المكونة للهيكل التنظيمي للمؤسسة ومدى كفاءة العلاقات التنظيمية فيها وقدرتها على تحقيق أهداف المؤسسة.

ب-مدى سرعة وتلقائية تبادل المعلومات والتعاون بين الإدارات ذات الصلة أو الموجودة بالمؤسسة، كمثال على ذلك مدى كفاءة وفعالية تبادل المعلومات بين إدارات المؤسسة الرئيسية والأقسام التابعة لها.

ج-مدى سرعة وتلقائية تدفق المعلومات داخل الإدارة الواحدة سواء من أعلى إلى أسفل أو من أسفل إلى أعلى (خطوط السلطة والمسؤولية)، ومدى توجه العاملين بالإدارة الواحدة إلى تحقيق الأهداف المحددة لها.

وعلى ذلك فالتدقيق التنظيمي يهدف إلى تقييم الاتصالات الوظيفية بين الإدارات وقياس روح التعاون والتكامل والإتساق بينهما، بما يؤدي إلى قياس مدى قدرة كل إدارة على تحقيق أهدافها والمساعدة على تحقيق الأهداف سواء المحددة للإدارات الأخرى أو للمؤسسة ككل.

3-تدقيق المهام الخاصة: يتعلق بتدقيق وفحص موضوعات إضافية تكلف بها إدارة التدقيق الداخلي من الإدارة العليا للمؤسسة مثال على ذلك:

أ-أسباب إنخفاض حجم رقم الأعمال بالمؤسسة.

ب-مدى ربحية منتجات جديدة تنتجها المؤسسة وتقدمها للعملاء.

ج- سبل زيادة رأس المال أو القروض وسبل حل المشكلات التمويلية التي تعاني منها المؤسسة.

د- دراسة مدى إمكانية قيام المؤسسة بتنفيذ بعض الأعمال في ضوء حجم الإمكانيات والعمالة الموجودة بها.

و- مدى تناسب أسعار العروض المقدمة من المؤسسة بالأسعار التي تتقدم بها المؤسسات للمنافسة في السوق.

ي- إجراء دراسة مقارنة بين التكاليف التي تتحملها المؤسسة للتصنيع والإنتاج وأسعار بيع المنتجات.

ويتفق تدقيق المهام الخاصة من حيث النطاق أو الأسلوب مع تدقيق الأداء الوظيفي والتدقيق التنظيمي، ويختلف معه من حيث التوقيت فقط، حيث يتم تنفيذ كل من تدقيق الأداء الوظيفي والتدقيق التنظيمي وفقا لخطة تدقيق متكاملة ومعتمدة من الإدارة العليا للمؤسسة، بينما تدقيق المهام الخاصة تنفذ إستجابة لطلب الإدارة أو عند الحاجة ولا يقتصر الهدف من أي منهما على مجرد رصد الظاهرة.

### ثالثا: تدقيق الالتزام بالسياسات

يهدف إلى التأكد من مدى إلتزام المؤسسة بالسياسات، الإجراءات، المعايير، القوانين والتعليمات الحكومية المعمول بها مع تحديد درجة هذا الإلتزام، بالإضافة إلى أن التأكد من إلتزام كافة المستويات الإدارية الداخلية بالقوانين واللوائح والتعليمات التي تتعلق بالنظام الداخلي الخاص بها.

ولإنجاز تدقيق الإلتزام بالسياسات ينبغي أن يعرف المدقق الداخلي وبدقة ما هي السياسات والإجراءات والمعايير المطلوبة، حيث غالبا ما تكون معاني هذه العناصر في صورة مستندات، وبالتالي تكون هذه المستندات هي النشاط المطلوب مدققين متخصصين في هذا المجال وبصفة خاصة في المجال الحكومي، حيث تتطلب مهنتهم هذا التدريب الواسع والرجة العالية من الناحية الفنية والنواحي التفصيلية.

### رابعا: أنواع أخرى للتدقيق

هناك أنواع أخرى للتدقيق الداخلي ظهرت كرد فعل للتطور في البيئة المحيطة بالمؤسسة تمثلت هذه الأنواع في:

**1- التدقيق الاجتماعي:** ظهر هذا النوع من التدقيق في السبعينات كرد فعل طبيعي لظهور المحاسبة الاجتماعية

التي تتعلق بتحديد وقياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات، فالتدقيق الاجتماعي عبارة عن فحص وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات، وذلك بغرض التحقق من مدى سلامة تعبير القوائم والتقارير الاجتماعية عن مدى تنفيذ المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها، ومدى مساهمتها في الرفاهية العامة للمجتمع، ذلك مع

مراعاة أن يتم هذا في ضوء مجموعة من المعايير المتعارف عليها لضمان جدية وسلامة الأداء من جانب القائمين على هذا النوع من أنواع التدقيق .

**2-تدقيق نظم المعلومات:** عرف على أنه: "عملية جمع وتقييم أدلة الإثبات لتحديد ما إذا كان النظام المعتمد على الحاسب يساهم في حماية الأصول والحفاظ على سلامة البيانات وإدارة الموارد بكفاءة وتحقيق أهداف المؤسسة".

كما عرف أيضا على أنه: "عملية فحص وتقييم نظم المعلومات الآلية والعمليات غير الآلية بها والتفاعل فيما بينها، بهدف تقديم تأكيد معقول بأن ضوابط الرقابة الداخلية تحقق متطلبات تكنولوجيا المعلومات".

ومن التعريفين السابقين فتدقيق نظم المعلومات هو عملية منظمة وموضوعية للحصول على أدلة الإثبات –الورقية الإلكترونية –الخاصة بالإدارة وتقييمها تقييما موضوعيا، وتقييم كل من الرقابة الداخلية والبيانات في جميع مراحل نظام المعلومات الإلكتروني من مدخلات وتشغيل ومخرجات، ثم تحديد مدى تماشي هذه الأدلة مع المعايير المحددة، وتوصيل النتائج إلى المستخدمين الذين يهمهم الأمر.

**3-التدقيق الإستراتيجي:** عملية تدقيق الإستراتيجيات هي فحص ودراسة إستراتيجية المؤسسة ككل أو إستراتيجيات وحدات النشاط المختلفة داخلها بغرض تحديد ما إذا كانت الإستراتيجيات المتبعة من قبل المؤسسة وما يرتبط بها من إستثمارات رأسمالية قد حققت النتائج المرجوة.

وعادة ما تقوم المؤسسة بالتدقيق الإستراتيجي لأحد الأسباب التالية:

-فشل الإستراتيجية الحالية في أحداث النتائج المرغوبة ووجود بدائل أخرى مرغوبة.

-حدوث تغير جوهري وأساسي في البيئة الخارجية للمؤسسة.

-توقع حدوث فجوة في التخطيط بين الأهداف المالية الموضوعية للمؤسسة والنتائج المنتظرة نتيجة الإستمرار في الأنشطة الحالية ومشروعات الأنشطة الجديدة.

-وجود فريق إدارة جديد يرغب في وضع بصماته باتخاذ مجموعة من التصرفات، وأصبح المدقق ليس مدقق حسابات فقط بل مستشارا أيضا فيعطي بعض الإستشارات للمسيرين بالمؤسسة فمثلا في الجودة وحماية المستهلك.

**4-تدقيق الأداء:** يركز تدقيق الأداء على الكفاءة والفعالية، ويتطلب القيام به ضرورة وضع معايير تشغيلية تعمل كأهداف مقبولة تقارن بما نتاج الأداء الفعلي، وإذا كانت الكفاءة والفعالية مقياس للأداء إلا أنها لا تعتبر بمثابة إحلال أو بديل التقييم أداء الإدارة ذاتها. وأن ما توفره تقييمات التدقيق الداخلي يعتبر مصدر للمعلومات لمساعدة الإدارة ذاتها في عملية تقييم الأداء، فهذه المعلومات هي أحد العوامل التي تؤثر على أحكام الإدارة والتي يعتبر العديد منها خاضعا للحكم الشخصي للإدارة، وعلى الجانب الآخر فالتدقيق الداخلي يعتمد في جزء كبير منه على مقاييس موضوعية لتنفيذ تدقيق الأداء، وتقاس الكفاءة نتيجة إجراء مقارنة بين المعايير التشغيلية وبين الأداء الفعلي المقابل لها، ويرتبط تدقيق الأداء بمفهوم الفعالية بدرجة أكبر لإرتباطه بالأهداف.

#### 5-تدقيق الجودة:

يعرف تدقيق الجودة بأنه تجميع للمعلومات المرتبطة بنظام الجودة وتقييمها، بهدف التعرف على حالات عدم الالتزام في النظام، حتى يتسنى إقتراح وتنفيذ وتقييم التحسينات الملائمة، والجدير بالذكر فمن الضروري فهم المدققون أنه في عملية تدقيق الجودة لا يوجد رقم محدد مسبقا لحالات عدم الإلزام القصوى أو الدنيا، فتدقيق الجودة ليس مجرد أداة تفتيش هدفها القبول أو الرفض الفعلي للمنتج أو الخدمة بل تركز على تقييم نظام الجودة أو جودة العمليات، والتدقيق الداخلي للجودة يعتبر الأكثر شيوعا والأكثر أهمية لكافة أنواع التدقيق حيث يتطلب من المؤسسات أن تدقق نظام الجودة الخاص بها والإجراءات والأنشطة بغرض تحديد ما إذا كانت كافية ويتبع من قبل العاملين علاوة على ذلك، فإن معيار الإيزو يتطلب توصيل نتائج التدقيق إلى الإدارة لمساعدتها في التخطيط واتخاذ الإجراءات المصححة عندما يكون ضروريا وهذا النمط من التدقيق يوفر أساسا جيدا للإتصال داخل المؤسسة كما يوفر للإدارة المعلومات الملائمة المتعلقة بنظام الجودة وفاعليته في الوقت المناسب .

**6-التدقيق البيئي:** عرفته وكالة حماية البيئة الأمريكية على أنه: " فحص إنتقادي دوري منظم وموثق وموضوعي بواسطة المؤسسة أو جهة مستقلة ذات سلطة قانونية، للعمليات الإنتاجية وما يرتبط من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها".

كما عرفته غرفة التجارة الدولية بأنه عبارة عن: "أداة إدارية داخلية تعمل على التقييم الدوري الموثق والمنظم لمدى كفاءة أداء نظام الإدارة البيئية، ومدى إهتمام الإدارة بحماية البيئة من خلال رقابتها على الأنشطة البيئية ومدى تنفيذ البرامج والسياسات المرتبطة بهذه الأنشطة والتي من خلالها يتم الوفاء بمتطلبات التشريعات والقوانين البيئية".

## المطلب الثاني: أهم ملفات التدقيق الداخلي

يجب على دائرة التدقيق الداخلي أن تحتفظ بمجموعة من الملفات تحتوي على أوراق عمل التدقيق والتي يراها مدير التدقيق ضرورية، والهدف منها هو توثيق عملية التدقيق بغية إثبات وعرض الخطوات المتخذة والإستنتاجات المتوصل لها والتي مكنت المدقق من تكوين رأيه، وتمثل في:

## أولاً: الملف الدائم

يطلق عليه الملف الدائم لأن ما يحتويه من بيانات سوف يستمر لعدة سنوات، ما لم تطرأ بعض التغييرات على البيانات الواردة به، ويحتوي الملف الدائم للتدقيق على جملة من المعلومات الخاصة بالمؤسسة القانونية والمحاسبية.

## ثانياً: الملف الجاري (السنوي)

يتعلق هذا الملف بالمعلومات ذات الإرتباط فقط بالدورة المالية الجارية ويتضمن موضوع ومهمة التدقيق، كما يحتوي أيضا على تفاصيل وخطوات أعمال التدقيق للسنة الحالية.

والجدول الموالي يوضح محتويات الملف الدائم والسنوي:

الجدول رقم(01): ملفات التدقيق الداخلي (الدائم والجاري)

ملف التدقيق الدائم	ملف التدقيق الجاري (السنوي)
يستخدم في حفظ الأوراق والمستندات والمذكرات الدائمة والتي تتضمن:	يستخدم هذا الملف لحفظ المعلومات التي تخص السنة محل التدقيق ويتضمن:
1- عرض موجز عن تاريخ المؤسسة وتطورها وطبيعة نشاطها، عناونها وتفاصيل تنظيمية (تعليمات عامة، تعليمات تنظيمية، التعليمات الخاصة بكل قسم).	1- صورة من قرار الجمعية العامة الخاصة بتعيين المدقق وتحديد أعبائه.
2- ملخص العقد الابتدائي والقانون النظامي للمؤسسة.	2- تقرير المدقق عن تقييم نظام الرقابة الداخلية المطبق.
3- نسخ من كل العقود المبرمة الهامة التي تدخل في نطاق عمل المدقق أو تؤثر على عمله.	3- برنامج التدقيق، وخرائط تدفق أعماله والتوقيت المطلوب لأداء التدقيق.
4- الوثائق الرسمية للمؤسسة كالمكلف الجبائي والذي يتضمن نسخ التصريحات الجبائية للمؤسسة حسب التسلسل الزمني وكذا نتائج الرقابات الجبائية التي خضعت لها فيما سبق.	4- البيانات المستخرجة من العقود والارتباطات والمحاضر المختلفة، التي تؤثر في عملية التدقيق.
5- الهيكل التنظيمي للمؤسسة، مع توضيح كل الأقسام ووصفها الوظيفي.	5- ميزان المراجعة عن العام الحالي.
6- كشف بأسماء العاملين ومدى مسؤولية كل منهم، مع بيان صورة	6- الحسابات الختامية وقائمة المركز

توقعاتهم.	المالي عن العام الحالي.
7-مكونات النظام المحاسبي المطبق من دليل حسابات، ومجموعة مستندية، ومجموعة دفترية.	7-ملخص لما ورد بسجل الملاحظات والمتابعات مع إبراز الملاحظات التي لم يتم إستيفائها من قبل إدارة المؤسسة محل التدقيق.
8-صورة من الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي وذلك لعدة سنوات سابقة.	8-كشوف التسويات الجردية.
9-ملخص لقرارات مجلس الإدارة والجمعيات العامة ومردود هذه القرارات على القوائم المالية.	9-محاضر الجرد.
10-قائمة إستقصاء الرقابة الداخلية.	10-محاضر المدقق الخارجي.
	12-كشوف تحليلية للإيرادات والمصروفات. 13-الكشوف التحليلية لبنود ومفردات الميزانية. 14-صورة من التقرير النهائي عن عملية التدقيق.

المصدر: (أحمد لطفي، 2008، الصفحات 435-436-437-438-439)

المصدر: (نور، 1992، الصفحات 156-157-158-159-160-161)

- ثالثاً: مذكرات التدقيق: كثيراً ما تعترض المدقق أثناء قيامه بعملية التدقيق أمور تحتاج إلى إستفسارات وإيضاحات فيقوم بتدوينها في سجل خاص، ومن الملاحظات التي يدونها المدقق في هذا السجل ما يلي:
- 1- بيانات بالمستندات المفقودة، أو غير المستوفاة لشروط الشكلية أو الموضوعية أو القانونية.
  - 2- بيان بالأخطاء التي عثر عليها أثناء عملية التدقيق.
  - 3- بيان بالثغرات التي تعثر عمل الرقابة الداخلية.
  - 4- المسائل التي يرغب المدقق إستكمالها في المرات القادمة.
  - 5- مسائل يرغب المدقق المساعد عرضها على المدقق الرئيسي.
  - 6- أرصدة الحسابات قد يحدث تعديلات فيها بعد تدقيقها.
  - 7- مسائل حرر بها مراسلات لطلب إيضاحات وتفسيرات لإخلاء مسؤوليته.
  - 8- إقتراحات وتعديلات يرى ضرورة إدخالها على برنامج التدقيق.

## رابعاً: ملف المراسلات

يحتوي هذا الملف نسخ كل المراسلات من وإلى دائرة التدقيق الداخلي، مع الموردين والزبائن ومع مؤسسات أخرى (صندوق الضمان الاجتماعي، الجمارك، الضرائب، مكاتب المحامين).

(مُجَّد لمن، 2019، الصفحات 53-55)

## المطلب الثالث: خدمات التدقيق الداخلي

إن الهدف المعلن للتدقيق الداخلي هو خدمة المؤسسة وليس إدارتها فقط فالمدققين الداخليين يقومون بعملهم بهدف خدمة المؤسسة ككل وتمثل الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي كالتالي:

## أولاً: خدمات التأكيد

هي الخدمات التي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل للعملية، وأن طبيعة ونطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي، وبشكل عام يوجد ثلاث أطراف مشاركة في خدمات التأكيد (المؤسسة، المدقق الداخلي، المستخدم).

## ثانياً: خدمات إستشارية

هي التي بطبيعتها توجيهات، وتنفذ بناء على طالب المهمة، حيث أن طبيعة ونطاق المهمة الإستشارية خاضعين لإتفاق مع العميل، وعموماً تشمل الخدمات الإستشارية طرفين (المدقق الداخلي، صاحب العمل المطلوب). ويجب على المدقق الداخلي المحافظة على الموضوعية ولا يفترض المسؤوليات الإدارية عند أداءه الخدمات الإستشارية. (مُجَّد لمن، 2019، صفحة 42)

وعند أداء الخدمات الإستشارية يجب على المدقق الداخلي أن يحافظ على الموضوعية ولا يفترض أن المسؤوليات الإدارية قد تم القيام بها بالكامل.

إن قيام المدقق الداخلي بأعمال التحقيق والتقييم يتوقف على درجة إستقلاله وهذا الإستقلال له جانبان:

**الجانب الأول:** المركز التنظيمي للمدقق الداخلي، وهذا يتوقف على نطاق الخدمات التي سوف تجنيها الإدارة

منه.

الجانب الثاني: عدم إشتراك المدقق الداخلي في الأعمال التي تخضع لتدقيقه وانتقاده.

لذلك توجد مسؤولية مزدوجة للمدقق الداخلي تجاه الأفراد الذي يدقق أعمالهم حتى يسود التعاون معهم، لذا فهو يساعدهم، ومن ناحية أخرى فإن عليه توصيل المعلومات للإدارة العليا حتى يحيطها علما بالنتائج التي توصل إليها في تدقيقه.

(خلف عبدالله، 2014، الصفحات 75-76)

بالإضافة إلى ذلك هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي:

#### ثالثا: خدمات وقائية

هي مجموعة من الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في المؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة أو الإختلاس أو الإسراف وحماية السياسات المختلفة في المؤسسة من تحريفها أو تغييرها دون مبرر.

رابعا: خدمات تقييمية: تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال قياس وتقييم مدى فعالية نظم الإجراءات الرقابية الداخلية المطبقة في المؤسسة وقد يستخدم نفس أدوات المدقق الخارجي والتعاون معا لتسيير مهمة كل منهما.

#### خامسا: خدمات إنشائية

تتمثل في مساعدة المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة في توفير البيانات الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعة داخل المؤسسة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية أو فنية.

#### سادسا: خدمات علاجية

تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء إكتشفها أو التوضيحات التي تتضمنها تقارير التدقيق الخاصة بإصلاح أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المؤسسة.

## خلاصة الفصل

من خلال ما تطرقنا له في هذا الفصل من ماهية التدقيق الداخلي، خدمات، معايير ومراحل سير عملية التدقيق الداخلي، حيث يتضح لنا أن عملية التدقيق الداخلي تحتاج إلى المدقق الداخلي الذي لا بد أن يتميز بالمؤهلات التي تؤهله لممارسة الوظيفة وفق مبادئ مسطرة، مع إضفاء رأي فني محايد حول صدق وصحة حسابات المؤسسة وتمثيلها للمركز المالي ونتائج أعمالها، كما يعتبر الغرض من وظيفة التدقيق الداخلي يتمثل أساساً في إظهار نتائج المؤسسة بصورة سليمة من خلال ضمان مصداقية القوائم المالية، حيث تطورت هذه الأخيرة من مجرد عملية رقابية إلى وسيلة لرفع كفاءة موارد المؤسسة، كما أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف الأساسية لحسن سير عمل أية مؤسسة إذ تكون مضبوطة وفق قواعد ومعايير تحكم الجانب الميداني والأخلاقي لممتنهيها، والتي تسعى مختلف الهيئات الدولية لوضعها، لذا فإن السير الحسن لمهمة التدقيق يتطلب الإعداد المسبق والجيد لها، وإتباع منهج محدد في التنفيذ للخروج برأي فني محايد وموضوعي وإتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

## الفصل الثاني

### نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي

## تمهيد

تعد الرقابة الداخلية واحدة من أدوات التصدي للمشكلات المختلفة التي تعاني منها المؤسسات المحلية الإقليمية والعالمية، كونها تقوم بدور المتابع والمشرّف على حسن سير وسيرورة العمل الداخلي في هذه المؤسسات، وهذا بغرض التقليل إلى أكبر حد ممكن من الممارسات الغير أخلاقية، كما يتوقف صلاح عمل المؤسسات على مدى خضوعها لنظام الرقابة الداخلية التي تقوم بها المؤسسة لضمان حسن تنفيذ الإجراءات والسياسات التي تضعها الإدارة وإكتشاف العيوب، النقائص وتصحيحها بما يحقق غاية وأهداف المؤسسة، ومن هذه الإنطلاقة سنحاول التطرق من خلال هذا الفصل إلى:

- ❖ المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الداخلية.
- ❖ المبحث الثاني: أساسيات نظام الرقابة الداخلية.
- ❖ المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية.

## المبحث الأول: الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية

لقد نص المعيار الثاني من معايير العمل الميداني للتدقيق على ضرورة الرقابة الداخلية لأن الخطوة الأولى لعمل المدقق هي دراسة نظم الرقابة الداخلية (بعد أخذ معرفة عن المؤسسة) المطابقة في المؤسسة المراد تدقيق حساباتها وعلى ضوء هذه الدراسة يستطيع المدقق تحديد مدى فحصه وإختباراته وذلك بإستخدام إجراءات التدقيق اللازمة وكلما كانت نظم الرقابة الداخلية جيدة وذا كفاءة كلما قلل ذلك من الإجراءات والتفصيلات التي يقوم بها المدقق أثناء عملية التدقيق والعكس صحيح أي كلما كانت نظم الرقابة الداخلية المطابقة ضعيفة ولا يعتمد عليها كلما كانت إجراءات التدقيق أكثر تفصيلاً.

## المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

## أولاً: مراحل تطور الرقابة الداخلية

لقد تطور مفهوم الرقابة الداخلية تاريخياً ليساير التطور الكبير في النشاط الاقتصادي والتجاري وما وافقته من نمو في حجم المشاريع والوحدات الاقتصادية، وإتساع نطاقها ومواكبة التطور في علم الإدارة بصورة عامة، تم إظهار المراحل التي مرت بها كما يلي:

## 1-المرحلة الأولى:

هي مرحلة الرقابة الشخصية وقد تضمنت المفهوم الضيق للرقابة الداخلية والذي تماشى مع طبيعة المشاريع الفردية الصغيرة التي سادت آنذاك، وفيها إقتصرت تعريفها على أنها مجموعة من الوسائل التي تكفل الحفاظ على النقدية من السرقة والإختلاس، ثم إمتدت لتشمل بعض الموجودات الأخرى.

## 2-المرحلة الثانية:

مرحلة الضبط الداخلي وقد شوهد في هذه المرحلة نمو في حجم المؤسسات وزيادة أنشطتها وعملياتها كما إتسع نطاقها الجغرافي، وبموجب ذلك إعتبرت الرقابة الداخلية مجموعة من الوسائل التي تتبناها المؤسسة لحماية موجوداتها وكذلك لضمان الصحة الحسابية للعمليات المثبتة والسجلات.

## 3-المرحلة الثالثة:

في مرحلة الكفاءة الإنتاجية، إتسع فيها مفهوم الرقابة الداخلية ليشمل أساليب الإرتقاء بالكفاءة الإنتاجية عن طريق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة والإهتمام بالجوانب التنظيمية والإدارية، إلى جانب الحفاظ على أصول المؤسسة وضمان الدقة المحاسبية في تسجيل العمليات، ويمثل التقرير الذي أصدره المعهد الأمريكي للمحاسبين عام 1949م الأساس لهذه المرحلة.

#### 4-المرحلة الرابعة:

مرحلة نظام الرقابة الداخلية وهي تتضمن المفهوم الحديث للرقابة الداخلية، فيها تم إستبدال مصطلح الرقابة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية بإعتبار أن هذه الأخيرة أكثر شمولاً، وقد وضع تعريف جديد لها وأعتبرت بموجبه على أنها مجموعة من السياسات والإجراءات الموضوعية بما يوفر تأكيد معقول بأن أهداف المؤسسة سوف يتم تخفيضها، ويرتكز مبدأ الرقابة هنا على أنه لأداء أي نشاط مسؤوليات أساسية يتحملها المسؤول عن هذا النشاط، وبالتالي عليه تأدية مهامه الخاصة بطريقة معينة وبدرجة من الكفاءة.

(خالد أمين، 2012، صفحة 163)

#### ثانياً: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

1-تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مر به، ومن أهم التعاريف نذكر:  
الجمعية الوطنية لمحافظي الحسابات: عرفت الرقابة الداخلية سنة 1977على أنها: "نظام الرقابة الداخلية مشكل من مجمل الإجراءات والرقابات المحاسبية وما يليه، والتي تقوم الإدارة بتعريفها وتطبيقها وحراستها تحت مسؤوليتها من أجل التحقق من:

-حماية الأصول.

-مصادقية وصحة التسجيلات المحاسبية والحسابات السنوية الناتجة عنها.

-التسيير المنتظم وبنجاحة لعمليات المؤسسة.

-تطابق القرارات مع سياسة الإدارة."

منظمة خبراء المحاسبة والمحاسبين المعتمدين الفرنسية: "نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق

التعليمات وتحسين النجاعة ويزر ذلك بالتنظيم، وتطبيق طرق إجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة".

الفيدرالية الدولية للمحاسبين: "عرف نظام الرقابة الداخلية مكون من مجمل السياسات والإجراءات الموضوعية من طرف الإدارة من أجل التحقيق، وفي حدود الإمكان، وتسيير محكم وناجع لأنشطتها، فهذه الإجراءات تعني إحترام سياسات التسيير، حماية الأصول، الوقاية من حالات الغش والأخطاء واكتشافها، صحة التسجيلات المحاسبية، والاستخراج في الوقت المناسب لمعلومات مالية موثوق فيها".

ومن خلال ما سبق تعتبر الرقابة الداخلية بمثابة مخطط تنظيمي من الوسائل والقوانين والمناهج والإجراءات المحددة من طرف الإدارة العامة لتحقيق الأهداف التي ترمي إليها والتي تلتقي كلها في السعي إلى تحقيق الهدف الرئيسي ألا وهو ضمان إستمرارية المؤسسة وبقائها وهذا في إطار تحقيق أهدافها الفرعية المنشودة، كإحترام سياسة التسيير والمحافظة على الأصول.

(مُجدّ لمن، 2019، الصفحات 173-174)

كما يعرف النظام بشكل عام بأنه: "مجموعة عناصر متفاعلة تعمل معا من أجل تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف، ويمكن تجزئة كل عنصر في النظام إلى مكونات أصغر باعتباره نظام، وهكذا تستمر تجزئة المكونات إلى نظم فرعية أو جزئية".

وعلى ضوء ذلك يمكن تعريف نظام الرقابة الداخلية بأنه: "مجموعة مترابطة من العناصر الرئيسية والتي تمثل الأعمدة أو الركائز الأساسية العناصر، يتم تصميمها لتحقيق الأهداف المرسومة".

فالرقابة الداخلية في عملية متكاملة تقوم بها إدارة وموظفي إحدى الجهات أثناء سعيها لأداء مهامها، ويتم تصميمها بحيث توفر ضمانا معقولا بأن الأهداف يتم تحقيقها:

- تنفيذ العمليات بشكل نظامي وأخلاقي واقتصادي فعال ومؤثر.

- استيفاء إلتزامات محاسبة المسؤوليات.

- تفادي خسارة الأصول.

كما عرفت الرقابة الداخلية: "هي تخطيط التنظيم الإداري للمنشأة وما يرتبط به من وسائل تستخدم داخل المنشأة للمحافظة على الأصول، إختيار دقة البيانات ومدى تنمية الكفاية الإنتاجية وتشجيع السير للسياسات الإدارية في طريقها المرسوم".

وعرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبة: "بأنها الإجراءات والطرق المستخدمة في المنشأة للحفاظ على النقدية والأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية إمساك الدفاتر".

(خلف عبدالله، 2014، الصفحات 313-315)

### المطلب الثاني: أنواع وأهداف نظام الرقابة الداخلية

#### أولاً: أنواع الرقابة الداخلية

##### 1- الرقابة المحاسبية:

تهدف الرقابة الداخلية المحاسبية إلى ضمان دقة وصحة البيانات المحاسبية، ومن الإجراءات التي يمكن أن تضعها الإدارة لتحقيق الرقابة المحاسبية:

- تحديد المسؤوليات والفصل بين الوظائف المتعارضة في القسم المالي بحيث لا يسمح لأي شخص القيام بعملية واحدة من بدايتها حتى نهايتها.
- استخدام طريقة القيد المزدوج.
- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية.
- إعداد موازين المراجعة الدورية.
- إعداد مذكرة تسوية حساب البنك.
- إعتداد قيود التسويات وتصحيحها الأخطاء من قبل أشخاص غير الذين قاموا بإعداد قيود اليومية.

(علي عبد القادرحسن، 2015، صفحة 179)

كما تحتوي على الخطة التنظيمية للمؤسسة وكافة الإجراءات اللازمة لحماية موارد المؤسسة من أي تصرفات غير مؤسسة والتحقق من دقة المعلومات والبيانات التي يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات، ويتم وضع هذا النوع من الرقابة عن طريق الجوانب التالية:

أ- نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة مشاط المؤسسة.

ب- تصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المؤسسة.

ج- نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المؤسسة وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها.

د- نظام لرقابة وحماية موارد المؤسسة وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له.

هـ- نظام ملائم لمقارنة بيانات السجلات المحاسبية مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المؤسسة لكل دورة ويتطلب ذلك ضرورة فحص ودراسة أسباب أي إختلافات قد تكتشفها هذه المقارنة.

و- نظام لإعداد موازين مراجعة بشكل دوري للتحقق من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المعينة.

ز- نظام لإعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجردية في نهاية الفترة من مسؤولية واحدة أو أكثر في المؤسسة.

(مُجد لمن، 2019، الصفحات 184-185)

## 2- الرقابة الإدارية:

تهدف الرقابة الداخلية الإدارية إلى تحقيق الكفاءة الإنتاجية وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية، ومن الإجراءات التي تضعها الإدارة لتحقيق الرقابة الإدارية:

- الموازنات التخطيطية.

- التكاليف المعيارية.

- الرسوم البيانية والخرائط.

- دراسة الوقت والحركة.

-التقارير الدورية.

-البرامج التدريبية للعاملين.

(علي عبد القادرحسن، 2015، صفحة 180)

تشتمل على الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من الوسائل والإجراءات والمقاييس المختصة بصفة أساسية بتفويض سلطة اعتماد العمليات والتي تعتبر من مسؤوليات الإدارة لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل هذه الرقابة على كل ما هو إداري، سواء كانت برامج تدريب العاملين، والرقابة على الجودة وإلى غير ذلك من أشكال الرقابة.

(مُجدّ لمين، 2019، صفحة 185)

### 3-الضبط الداخلي:

وتشتمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الإختلاس والضياع أو سوء الإستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع كل موظف للتدقيق من موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

(مُجدّ لمين، 2019، صفحة 185)

ويهدف الضبط الداخلي إلى حماية الأصول، ومن وسائل الضبط الداخلي التي تضعها الإدارة:

-تقسيم العمل.

-المراقبة الذاتية بحيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة من قبل موظف آخر.

-تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

-إستخدام وسائل الرقابة الحدية والمزدوجة.

-التأمين على الممتلكات والموظفين الذين في حوزتهم العهد.

(علي عبد القادرحسن، 2015، صفحة 180)

ثانيا: أهداف نظام الرقابة الداخلية

تتمثل أهداف الرقابة الداخلية في:

- 1- حماية أصول المنشأة من أي تلاعب أو إختلاس أو سوء إستخدام.
- 2- التأكد من الدقة المحاسبية لبيانات المحاسبة المسجلة بالدفاتر من أجل تحديد درجة الإعتماد عليها قبل إتخاذ أي قرارات أو رسم أي خطط مستقبلية.
- 3- المحافظة على مستوى الأداء الجاري، وإكتشاف أي إنحرافات عن هذا المستوى.
- 4- الكشف عن أي إتجاهات للتعبير المفاجئ في سير العمل أوفي مستوى الأداء بما ينعكس على التكاليف.
- 5- الرقابة على إستخدام الموارد المتاحة.
- 6- زيادة الكفاية الإنتاجية للمنشأة.
- 7- وضع نظام للسلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات.
- 8- التدريب والعلاقات الإنسانية.
- 10- تحديد الإجراءات واللوائح والتعليمات بطريقة تتضمن إنسياب العمل.

(نورالدين، 2017، الصفحات 61-62)

كما يرى البعض أن أهداف الرقابة الداخلية تتمثل في:

- 1- التأكد من أن كل العمليات المختلفة تمت وفق الأسس والإجراءات والقواعد المحددة لها، وهذا الهدف يعبر تحقيقا لأهداف فرعية منها:
  - المحافظة على أموال المؤسسة من السرقة أو الإختلاس أو الضياع.
  - إكتشاف الأخطاء والغش وتصحيحها وبالتالي ضمان دقة وسلامة البيانات المحاسبية.
  - تشجيع العاملين على التقيد بما تم تحديده من خطط وسياسات لتنفيذها على وجه أفضل ويمكن.

2-التأكد من أن العمليات المختلفة التي حدثت فعلا قد حققت الهدف منها ويتضمن هذا الهدف الأساسي أهدافا فرعية تتمثل فيما يلي:

-مقارنة الأداء الفعلي بالخطة المحددة مقدما.

-تحديد الإنحرافات وأسباب حدوثها والأشخاص المسؤولين عنها بهدف تقييم الأداء.

3-ضمان نوعية المعلومات، ويتم ذلك من خلال نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:

-تسجيل العمليات من المصدر وفي أقرب وقت ممكن.

-تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها.

-توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

-إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها.

-إحترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية من أجل تقديم المعلومات المحاسبية.

4-الإستغلال الأمثل للموارد وتحسينها وزيادة الكفاية الإنتاجية عن طريق:

-رقابة عناصر الإنتاج (موارد، أجهزة، معدات).

-متابعة مراحل العملية الإنتاجية لتحديد أي خروج عن النظام الخاص بالمؤسسة.

-تقييم نتائج العملية الإنتاجية ومدى تحقيق أهدافها عن طريق مقارنة الأداء الفعلي والأداء المخطط.

(مُجدّ لمين، 2019، الصفحات 177-178)

### ثالثا: أهمية نظام الرقابة الداخلية

تكمن أهمية الرقابة الداخلية في السعي لتحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة، وتتمثل في:

1-نجاح، كفاءة، فاعلية الرقابة، ومتابعة تقييم أداء ما تقوم به المؤسسة من أنشطة وبرامج مختلفة.

2-زيادة كفاءة أداء العاملين في مجال تنفيذ أداء الأعمال، الأنشطة والبرامج المختلفة.

3-مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة سابقا.

4-مايقوم به المدقق الخارجي ومساعديه أو المدقق الداخلي من خطوات، وما يبذله من جهود في سبيل وضع تحديد الإطار الملائم لبرنامج التدقيق، نطاقه وما يشتمله من إجراءات لتدقيق العمليات وأنشطة المؤسسة.

5-المساعدة على إكتشاف الإنحرافات أو الأخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج المؤسسة، فجوهر الرقابة الداخلية السليمة يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية.

(مُجدّ لمن، 2019، صفحة 177)

### المطلب الثالث: عوامل تقييم نظام الرقابة الداخلية

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

#### أولاً: العوامل المساعدة على تطوير نظام الرقابة الداخلية

##### 1-تعدد أنواع المؤسسات

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

##### 2-تفويض السلطات

يكون هذا واضحاً في شركات المساهمة، وهذا بانفصال أصحاب رؤوس الأموال عن الإدارة الفعلية لها بسبب كثرة عددهم وتباعدهم، وبالتالي، يسندون ذلك إلى جزء منتخب منهم مجلس الإدارة، والذي هو بدوره غير قادر على إدارة المؤسسة بمفرده فيقوم بتفويض السلطات إلى الإدارات المختلفة عن طريق وسائل ومقاييس وإجراءات الرقابة الداخلية وهذا من أجل الإطمئنان على سلامة العمل داخل المؤسسة.

(مُجدّ التهامي و مسعود، 2003، صفحة 32)

##### 3-تعدد العمليات

تقوم المؤسسة بعدة وظائف، حيث أنها تستثمر، تشتري، تنتج وتبيع في نفس الوقت، وداخل كل وظيفة من هذه الوظائف تقوم المؤسسة بعدة عمليات تتفاوت من وظيفة إلى أخرى، وفي إطار هذه الوظائف يجب على الهيئة المشرفة، على أي وظيفة تتقيد بما هو مرسوم في الخطة الخاصة بها والتي هي مثبتة في الخطة التنظيمية الإجمالية للمؤسسة، ونظام الرقابة الداخلية هو المطالب بالمساعدة على تحقيق ذلك.

#### 4-تطور إجراءات المراجعة الخارجية

إن تحول عملية المراجعة الخارجية من مراجعة تفصيلية لكافة العمليات المدونة في الدفاتر والسجلات، أدى إلى ضرورة وجود نظام عال للرقابة الداخلية يعتمد عليه المراجع الخارجي في تحديد حجم العينة المناسبة للقيام بعملية المراجعة الخارجية.

#### 5-حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة

لابد لإدارة المؤسسة من الحصول على تقارير دورية معبرة عن الأوجه المختلفة لنشاطاتها، من أجل إتخاذ القرارات المناسبة واللازمة، وتصحيح الإنحرافات ورسم سياسة المؤسسة المستقبلية، ومن هنا لابد من وجود نظام رقابة داخلية سليم ومتين يطمئن الإدارة على صحة تلك التقارير المبني عليها في إتخاذ هذا القرار.

(جابر، شعيب، عادل، و إنتصار، 2021-2022، الصفحات 50-51)

#### 6-حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة

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

(مُجد التهامي و مسعود، 2003، صفحة 26)

#### ثانيا: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتم فحص نظام الرقابة الداخلية من خلال الخطوات التالية:

#### 1-الخطوة الأولى: فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية

يتحقق ذلك عن طريق الإستفسار من الأشخاص في المستويات التسييرية المختلفة بالمؤسسة، وكذلك الرجوع إلى المستندات التي تصف نظام الرقابة الداخلية والوظائف، وحتى يصل المدقق لفهم كافي حول هذا النظام يمكنه الإستعانة بالعديد من الأساليب التي تساعد على ذلك كقوائم الإستقصاء، وخرائط التدفق وغيرها. e

## 2- الخطوة الثانية: تحديد مخاطر الرقابة

يتم ذلك من خلال تحديد مواطن القوة ومواطن الضعف في نظام الرقابة الداخلية، والهدف من هذه الخطوة السماح للمدقق بتحديد حجم الأدلة اللازمة في عملية التدقيق، بحيث إذا إستطاع المدقق تقييم الخطر بشكل جيد ومواجهته أمكنه من تقليل حجم الأدلة التي سيستخدمها لتنفيذ عملياته التدقيقية.

## 3- الخطوة الثالثة: إختبارات الإلتزام الإستمرارية

تهدف هذه الإختبارات للتحقق من مدى تنفيذ إجراءات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة مقارنة مع الإجراءات المصممة مسبقا، ومدى إلتزام الموظفين بتطبيق هذه الإجراءات والأساليب.

## 4- الخطوة الرابعة: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية

إعتمادا على إختبارات الإستمرارية السابقة يتمكن المدقق من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند إكتشاف سوء أو عدم تطبيق نقاط القوة، بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها المدقق عند التقييم الأولي لذلك النظام، وتقديم حوصلة في وثيقة شاملة (وثيقة تحليلية) مبينا أثر ذلك على المعلومات المالية مع تقديم توصيات قصد تحسين الإجراءات.

(مُجدّ لمن، 2019، الصفحات 183-184)

وعلى ضوء ما تقدم وبعد إلمام شامل بنظام الرقابة الداخلية وتحدد درجة ثقة المؤسسة في هذا النظام عند المدقق تتضح المعالم والخطوط العريضة لبرنامج التدخلات والفحوص التي سيقوم بها المراجع أثناء تنفيذ تحقيقات التدقيق، فكلما كانت الرقابة الداخلية مرضية كلما ضيق المدقق في مجال بحثه، والعكس إذا كانت الرقابة الداخلية عاجزة وغير فعالة عندها يشك المدقق في مصداقية النظام ومعلوماته. وأخيرا تدعى مرحلة المعرفة العامة للمؤسسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية فيها فالمرحلة الأولى لمهمة التدقيق، حيث تتوجه من خلالها التحقيقات والفحوص إلى ما هو مهم وأساسي للكشف عن حقائق النظام كما تتحدد الأهداف المنتظرة من التدقيق.

هذا ويمكن حصر نتائج المرحلة الأولى فيما يلي:

-تحديد العمليات الأكثر عرضة للخطر.

-تقييم درجة أهمية هذه المخاطر.

-إعداد برنامج وخطة للتحقيق والتدقيق.

وهكذا يتم التقارب بين المؤسسة والمدقق بشكل صحيح وديناميكي مما سيؤدي إلى إعداد خطة بحث متوازنة وفعالة تجنب المدقق تضييع الوقت التخفيض من تكاليف مهمة التدقيق.

(نورالدين، 2017، الصفحات 78-79)

### المبحث الثاني: أساسيات نظام الرقابة الداخلية

تشتمل الرقابة الداخلية على فئات من عناصر الرقابة تصممها وتنفذها الإدارة لتوفير تأثير مناسب لتحقيق أهداف الرقابة الخاصة بالإدارة، ويطلق عليها بمكونات الرقابة الداخلية فبدون وجود رقابة فعالة لن ينتج عن العناصر الأخرى رقابة داخلية فعالة بغض النظر عن مجهوداتها.

### المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية

تشمل الرقابة الداخلية خمس فئات تصممها وتنفذها الإدارة للعمل على تحقيق الأهداف الخاصة بالإدارة ويطلق عليها مكونات الرقابة الداخلية وهي:

#### أولاً: بيئة الرقابة

تعتبر بيئة الرقابة أساساً للمكونات الأخرى أو الأرضية التي تقوم عليها وتعمل فيها لتحقيق نظام رقابي فعال، وتتكون بيئة الرقابة من عوامل متعددة يمكن تقسيمها إلى:

#### 1-عوامل ذات صلة مباشرة بالإدارة: تتمثل في:

-فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل.

-سياسات وممارسات المؤسسة في إدارة الموارد البشرية.

- مدى نزاهة العاملين بالمستويات التسييرية المختلفة والقيم الأخلاقية السائدة لدى العاملين والإدارة والمعايير السلوكية المطبقة وكيفية إستخدامها في الواقع العملي لتشجيع الأداء الأخلاقي.
- الإلتزام بالكفاءة من خلال وجود مستويات للأداء داخل المؤسسة.

## 2-عوامل مكونة لبيئة الرقابة:

- هي العوامل المرتبطة بتنظيم المؤسسة نفسها فتتمثل في:
- الهيكل التنظيمي الكفاء.
- تحديد السلطات والمسؤوليات وإجراءات تفويضها.
- سياسات الأفراد وممارساتهم المختلفة ومدى الإلتزام الحقيقي الفعلي بسياسات المؤسسة.
- طريقة تشكيل كل من مجلس الإدارة ولجنة التدقيق وكيفية تنفيذهم لواجباتهم.
- طرق الإدارة في تقييم الأداء.

## ثانيا: تقييم الخطر

تفسح أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها المؤسسة سواء من المؤثرات الداخلية أو الخارجية، كما تعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للمؤسسة شرطا أساسيا لتقييم المخاطر، لذلك فإن هذا الأخير عبارة عن تحديد وتحليل للمخاطر ذات العلاقة والمرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة للأداء طويلة الأجل، ولحظة تحديد المخاطر فإنه من الضروري تحليلها للتعرف على أثرها الممكن وذلك من حيث أهميتها، تقدير احتمال حدوثها، كيفية إدارتها والخطوات الواجب القيام بها.

## ثالثا: أنشطة الرقابة

تتمثل أنشطة الرقابة في السياسات، الإجراءات والقواعد التي تحددها الإدارة لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة، وتمتد أنشطة الرقابة للنظام المحاسبي الذي يضمن توليد قوائم مالية دقيقة ذات مصداقية، ويمكن أن تتعلق تلك الأنشطة الرقابية على التشغيل، متابعة، فحص المستندات والعمليات المالية، الرقابة على إعداد التقارير المالية، الرقابة

على الإلتزام، وتتم أنشطة الرقابة بمتابعة تشغيل المؤسسة، بينما تهدف إلى التأكد من الإلتزام بالقوانين التي تطبق بالمؤسسة.

#### رابعاً: المعلومات والاتصالات

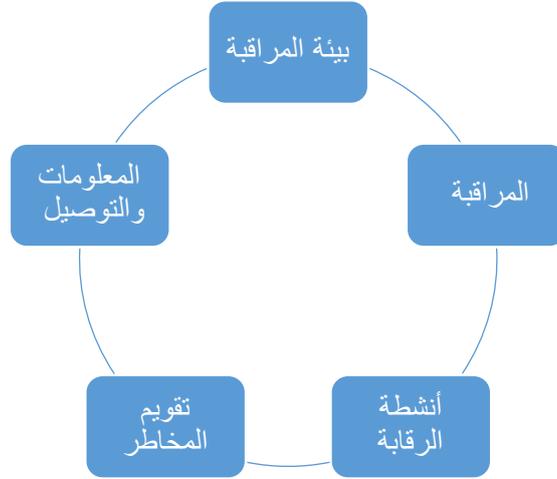
يتعلق هذا الجزء من هيكل الرقابة الداخلية بصورة توصيل المعلومات الملائمة داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة لضمان تحقيق أهدافها، ويتم توصيل المعلومات لمختلف المستويات الإدارية إلى الأعلى أو الأسفل من خلال قنوات إتصال مفتوحة تسمح بتدفق تلك المعلومات وإعداد القوائم المالية، إضافة إلى قيام الإدارة بالتأكد من وجود إتصال مناسب مع جهات خارجية يكون لها أثر في تحقيق المؤسسة لأهدافها علاوة على حاجة الإدارة الفعالة لتقنية المعلومات الهامة لتحقيق تحسن إتصال مهم وموثوق به.

#### خامساً: الإشراف

تتعلق أنشطة الإشراف بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لأداء مختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية، ويعتمد تكرار ونطاق التقييم الدوري على نتائج المتابعة المستمرة والمخاطر ذات الصلة بهذا النظام، وتقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ضوء التصميم الموضوع لها، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل من مصادر متنوعة: دراسة الرقابة الداخلية الحالية لتقارير المدقق الداخلي، والتقارير الإستثنائية عن أنشطة الرقابة، وتقارير الهيئات التنظيمية مثل البنوك، مصلحة الضرائب ...

(مُجدّ لمن، 2019، الصفحات 178-179-180)

الشكل رقم(01): مكونات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: (نورالدين، 2017، صفحة 120)

المطلب الثاني: المقومات وأهم الإجراءات التطبيقية لتحقيق خصائص نظام الرقابة الداخلية

أولاً: مقومات نظام الرقابة الداخلية

يبنى نظام الرقابة الداخلية الجيد على خمسة أعمدة رئيسية:

### 1-الخطة التنظيمية الإدارية الجيدة

لتحقيق فعالية الرقابة الداخلية يجب أن تتسم الخطة التنظيمية الإدارية بتمثيلها لكل المجموعة الإدارية التي تقوم بتحقيق الأهداف بطريقة واضحة وعلمية دقيقة بالإضافة إلى وجوب توضيح خطوط السلطة والمسؤولية، كما يجب أن تكون مرنة، وبسيطة مع الثبات النسبي لأن كثرة التعديلات تؤدي إلى تداخل المسؤوليات وبالتالي زيادة التلاعب أو تحقيق المصالح الشخصية، ويجب أيضاً تحديد مستوى معين من القرارات لكل مستوى، لضمان محاسبة المسؤولية والرقابة الفعالة على كل مستوى إداري، مع ضرورة وجود شبكة إتصالات قوية ومنظمة وفي جميع الاتجاهات لتكون أساساً لتبادل ونقل البيانات والمعلومات التي تخدم أهداف الرقابة الداخلية والتنسيق بين الإدارات وأقسام المنشأة.

(نور الدين، 2015، صفحة 52)

## 2- نظام محاسبي سليم

لتحقيق فعالية نظام الرقابة الداخلية يجب أن يقوم النظام المحاسبي على مفاهيم ومبادئ تتسم بالوضوح والثبات، ويجب أن يتضمن أساليب فنية للتحقق من جدية المعلومات وللتأكد من دقتها وسلامة تبويبها، كما يجب أن يشمل على مجموعة مستندات (داخلية وخارجية) لكل عملية من عمليات المؤسسة مع وجوب تسجيل العمليات المحاسبية أولاً بأول، ويتطلب ذلك ضرورة وجود مجموعة دفترية مناسبة لحجم المؤسسة، وطبيعة أعمالها، وإتباع مبدأ تقسيم العمل حتى يتاح للفرد مراجعة عمل من سبقه للقضاء على احتمالات الخطأ والغش وسرعة كشفها، وأن يعتمد النظام على مجموعة مناسبة من التقارير والقوائم المالية، وباستخدام أمثل للحاسوب في تنفيذ العمليات المحاسبية، ويجب أن يتماشى النظام المحاسبي مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة لسهولة إجراء وتطبيق محاسبة المسؤولية .

## 3- نظام مستندي دقيق

لتحقيق فعالية نظام الرقابة الداخلية يجب أن يتميز النظام المستندي بالتنسيق والترابط بين التنظيم المحاسبي والمستندي والإداري، حتى يسهل حصر المسؤوليات ومتابعة تنفيذ الإجراءات من الناحيتين الشكلية والموضوعية في الوقت المناسب، وبتحديد عدد الصور المناسبة والمطلوب إعدادها لكل عملية مستندية لإمكان المتابعة والرقابة، كما يجب تقليل عدد المستندات المطلوبة لكل عملية إلى أدنى حد ممكن حتى يتم تبسيط العمل الإداري والمكتبي وتسيير الإجراءات في المؤسسة.

(نورالدين، 2017، صفحة 68)

## 4- نظام تكاليف مناسب

لتحقيق فعالية نظام الرقابة الداخلية يجب أن يتسم نظام التكاليف بالتحديد الواضح لمراكز التكلفة مع التبويب السليم لها، وإتباع أسس عادلة ومناسبة لتوزيع تكاليف الخدمات، ويجب إتباع المؤسسة للطرق العلمية والدقيقة لتحديد تكلفة المنتجات النهائية، بالإضافة إلى وجوب الرقابة المستمرة على كفاءة تنفيذ المهام داخل المراكز والأقسام الإنتاجية، والتصميم الواضح لمستندات التكاليف، كما يجب تحديد اللوائح والقرارات المنظمة لعملية الشراء، التخزين، الاستثمار، الإنتاج والمبيعات، ومع ضرورة الملائمة لأهداف المؤسسة وطبيعة الإنتاج وحجم المبيعات، ويجب أن يرتبط بالخطة التنظيمية حتى يسهل تطبيق محاسبة مسؤولية وممارسة الرقابة داخل المؤسسة .

### 5- نظام فعال للحوافز

لتحقيق فعالية نظام الرقابة الداخلية يجب أن نظام الحوافز عادلا حتى يحقق القناعة لدى العاملين وعدم خضوعه لأي عوامل خارج السيطرة، بالإضافة لعدم تغيره من وقت لآخر حتى لا يفقد الثقة به، كما يجب أن يرتبط بالعاملين إرتباطا كبيرا ويتم وضعه في حدود الجهود أو الإسهامات المتوقعة من العامل، وفقا لمعايير الأداء العادي التي يجب أن تكون غير متطرفة ويمكن تحقيقها في ظل الظروف الإنتاجية للمؤسسة، بالإضافة إلى ضرورة تنمية الوعي الرقابي لدى العاملين بحيث تدفعهم لرقابة أداؤهم لأعمالهم ليتحقق الهدف المنشود.

(نور الدين، 2015، صفحة 54)

كما يرى البعض أن نظام الرقابة الداخلية يقوم على مجموعة من المقومات الأساسية التالية:

### 1- فصل المهام:

يشكل فصل المهام أو المسؤوليات أو الوظائف وسيلة من وسائل المراقبة الأساسية التي تساعد على إنجاز العملية في مجملها بحيث تقلص من خطر التلاعب والخطأ الصادر عن قصد، وتشمل الوظائف التي تستوجب فصلها تلك المتعلقة بإصدار أوامر الصرف، التنفيذ، الحماية، التسجيل وكذلك عمليات تطوير الأنظمة والعمليات اليومية في حالة إعتقاد الوظيفة على نظام محاسبة المسؤولية كما يجب أن يكون التدقيق.

### 2- التنظيم:

يجب على الوحدات الخاضعة للتدقيق أن تتوفر فيها تصميم للتنظيم يحدد المسؤولية والصلاحيات، وكذلك إجراءات عمل تشخيص قنوات المعلومات للعمل اليومي، كما يجب تحديد وبوضوح تفويض الصلاحية كيفما كان نوعها لتفعيل محاسبة المسؤولية.

### 3- عمليات المراقبة:

ترتكز أساسا على حماية الأصول من خلال عدة إجراءات أمنية للتأكد أن الوصول إليها مقتصر فقط على المستخدمين المرخص لهم سواء تعلق الأمر بالمنفذ المباشر أو الغير مباشر، وتعد عمليات المراقبة هامة في حالة كون الأصول قابلة أو مرغوب فيها، وقد تطال أعمال المراقبة إلى التأكد من أن العمليات التي ستخضع للتسجيل والمعالجة قد تم إدراجها كلها، وتسجيلها ومعالجتها على وجه صحيح، وتشمل هذه العمليات تحري دقة التسجيلات الحسابية

، والمقارنات ، رقابة مادية على أصول وممتلكات المنشأة أو من خلال نظام محاسبي يقوم على مجموعة ملائمة من المستندات والسجلات المحاسبية ودليل للحساب .

#### 4-الترخيص والتأشيرة:

تتطلب جميع قرارات التنفيذ وكذلك العمليات ترخيصاً أو تأشيرة من طرف مسؤول متخصص، ويجب أن تكون حدود هذه التراخيص دقيقة.

#### 5-الموظفون:

يجب وضع بعض الترتيبات اللازمة للتأكد من أن الموظفين مؤهلين ويتمتعون بالقدرات التي تناسب مسؤولياتهم، لأن السير الجيد لأي نظام يرتبط بالضرورة بكفاءة ونزاهة واستقامة الموظفين، لذا تشكل المهارات والكفاءة والمميزات الفردية عناصر هامة يجب أخذها بعين الاعتبار عند وضع أي نظام مراقبة.

#### 6-التيسير:

يتعلق الأمر بعمليات المراقبة التي يقوم بها الإداريون خارج أوقات سير العمل اليومي العادي، وتضم مراقبة الإشراف العام الذي يمارسه هؤلاء الإداريون، كذلك فحص معلومات التسيير ومقارنتها بالميزانيات، ومقاييس الأداء وكل إجراء يهتم الفحص.

#### 7-الإشراف على العمل:

يجب أن يحتوي كل نظام رقابة داخلية اعتماد وسيلة الإشراف على سير العمل اليومي للعمليات وعلى تسجيلها وذلك من خلال الهيكل التنظيمي المعتمد، كان يراجع رئيس القسم على أعمال وموظفي القسم أو من خلال الإشراف المباشر على شخص مؤهل يراجع الأعمال أول بأول.

#### 8-المراقب المالي:

يراقب المراقب المالي مهمة مراقبة مستقلة لمجالات واسعة بحيث يحق له الرد أو الاعتراض على صرف مستند مالم يكن مكتمل الشروط وفقاً لإجراءات العمل المعتمد أو وفق الأنظمة والتعليمات المصرح بها في العمل.

ويؤدي توفر نظام فعال للرقابة الداخلية في المنشأة إلى منع وإكتشاف الغش والتلاعب بما يقوم عليه من مقومات وبما يعتمد عليه من أساليب ووسائل.(خلف عبدالله، 2014، الصفحات 335-336-337)

ويمكن تلخيص أهم المقومات السابقة من خلال الشكل الموالي:

الشكل (02): مقومات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد (نور الدين، 2015، الصفحات 52-54) (نورالدين، 2017، صفحة 58)

ثانيا: الإجراءات التطبيقية لتحقيق خصائص نظام الرقابة الداخلية

تقوم الرقابة الداخلية على مجموعة من الإجراءات التي تساعد على السير الجيد للعمليات داخل المؤسسة، وتتمثل أساسا في كل من الإجراءات التنظيمية والمتمثلة في:

أولا: إجراءات تنظيمية وإدارية

وتظم النواحي التالية:

- تحديد إختصاصات الإدارات والأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التداخل.
- توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعملية ما منذ البداية إلى النهاية ويقع عمل كل موظف تحت رقابة موظف آخر.
- توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد نتيجة الخطأ أو الإهمال.
- تقسيم العمل بين الإدارات والموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف.

- تنظيم الأقسام بحيث يجتمع الموظفون الذين يقومون بعمل واحد في حجرة واحدة.
- إعطاء تعليمات صريحة لكي يقوم كل موظف بالتوقيع على المستندات كإثبات على ما قام به من عمل.
- استخراج المستندات من الأصل ومن عدة صور تخص كل إدارة كل إدارة معينة بصورة ذات لون معين.
- إجراء حركة تنقلات بين الموظفين من حين لآخر شريطة أن يتعارض ذلك مع حسن سير العمل.

#### ثانياً: إجراءات محاسبية

#### وتتضمن النواحي التالية:

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

#### ثالثاً: إجراءات عامة

#### وتتضمن النواحي التالية:

- التأمين على ممتلكات المؤسسة ضد جميع الأخطار.
- التأمين على الموظفين الذين يجوزتهم عهدة نقدية أو بضائع أو أوراق مالية أو تجارية ضد خيانة الأمانة.
- وضع نظام رقابي سليم لمراقبة البريد الوارد والصادر.
- استخدام وسيلة الرقابة الجديدة يجعل سلطات الإعتماد متماشية مع المسؤولية.

-إستخدام وسائل المراقبة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة كتوقيع الصكوك وعهدة الخزائن.

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

(نورالدين، 2017، الصفحات 68-69-70)

ويمكن تلخيص الإجراءات السابقة في الشكل الموالي:

الشكل(03): إجراءات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على (نورالدين، 2017، الصفحات 68-69-70)

المطلب الثالث: إرشادات وإفتراضات مصممي ومدققي نظام الرقابة الداخلية

أولاً: إفتراضات مدققي الحسابات

تقوم الرقابة الداخلية على أربع إفتراضات ترشد مصممي ومدققي نظام الرقابة الداخلية وهي:

### 1-مسؤولية الإدارة

إن إنشاء والحفاظ على نظام الرقابة الداخلية هو أحد مسؤوليات إدارة المؤسسة.

### 2-التأكيد المعقول

بمعنى وجوب تقديم تأكيد معقول بأن نظام الرقابة الداخلية قد حقق الأهداف الموضوعية سابقا وبتكلفة معقولة.

### 3-طرق تشغيل البيانات

بمعنى أن طرق تشغيل البيانات المستخدمة في المؤسسة تحقق أهدافها المسطرة.

### 4-الحدود

أي أن نظام الرقابة الداخلية له قيود على كفاءته ويتضمن ذلك وجود أخطاء إمكانية تحايل الأفراد على النظام وتغيير الظروف مما يجعل نظام الرقابة الحالي غير فعال.

### ثانيا: خصائص نظام الرقابة الداخلي الكفاء والفعال

نظام الرقابة الداخلية الكفاء والفعال يجب أن يتصف بالخصائص التي يحدد وجودها ومدى جودة أو قوة أساليب الرقابة الداخلية، ويمكن حصرها فيما يلي:

- 1-الفصل بين مسؤوليات العاملين بالمؤسسة للتقليل من احتمالات الغش أو حدوث المخالفات.
- 2-الحماية المادية للأصول والمستندات وسجلات المؤسسة في مكان آمن لتفادي مخاطر سوء إستعمالها.
- 3-تقارير الأداء الملائمة لتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات المناسبة التي تشير إلى كفاءة التطبيق والالتزام بنظام الرقابة الداخلية بشكل فعال، كما يمكنه تزويد المسؤولين بمعلومات عن الانحرافات الهامة لمعايير الرقابة.
- 4-أن تعكس الرقابة طبيعة النشاط وإحتياجاته.
- 5-أن تكون الرقابة موضوعية، مرنة وإقتصادية.
- 6-أن تشجع معايير الرقابة عملية الإلتزام في المؤسسة، وتكون عادلة، قابلة للقياس، مناسبة وتامة.

7- إتباع المؤسسة سياسة سليمة في تعيين موظفيها أو ترقيتهم وعلى المدقق التحقق من مدى ملائمة مؤهلات وكفاءة الموظفين، وهذا عن طريق فحص وتقييم سياسات المؤسسة في التوظيف أو الترقية مع تقييم كفاءة الموظفين الذين يشغلون وظائف رئيسية. (محمد أمين، 2019، الصفحات 174-175)

### المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية

يعمل التدقيق الداخلي على إكتشاف مواطن القصور في نظام الرقابة الداخلية من أجل العمل على معالجتها وبالتالي تطوير وتحسين نظام الرقابة الداخلية، كما يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة بغرض التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية.

### المطلب الأول: مسؤولية المدقق الداخلي تجاه أنظمة الرقابة الداخلية

يقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية بقصد العمل على تحسينها وإحكامها، حيث نصت معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في أمريكا على أنه يجب أن يتضمن مجال عمل التدقيق الداخلي فحص وتقييم كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة والحكم على درجة متانتها.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 381)

ويقوم المدقق الداخلي بفحص كفاية نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها بغرض تحديد ما إذا كان النظام الموضوع يوفر تأكيدا معقولا بأن أهداف المؤسسة سيتم تحقيقها بطريقة إقتصادية وبكفاءة وتعد الرقابة كفاية إذا قامت الإدارة بالتخطيط وتصميم الأنظمة الرقابية بطريقة توفر تأكيدا معقولا بأن أهداف المؤسسة سيتم تحقيقها بكفاءة وبطريقة إقتصادية، وبلي ذلك تحقيق التكامل بين المفاهيم، الأنشطة والأشخاص بالطريقة التي تمكن من تحقيق الأهداف الموضوعية، فإذا تم القيام بتصميم النظام بطريقة مناسبة، وتم تنفيذ الأنشطة المخططة كما هو محدد لها فإنه من الطبيعي أن تتحقق النتائج المتوقعة.

يتم توفير التأكيد المعقول عندما تتخذ إجراءات بتكاليف معقولة لجعل الإنحرافات في حدود المستوى المسموح به، ويفيد ذلك في منع الأخطاء المهمة والأعمال غير المشروعة أو إكتشافها وتصحيحها خلال مدة معقولة، ويجب أن تؤخذ العلاقة بين التكلفة والمنفعة في الإعتبار عند تصميم الأنظمة الرقابية، إذ يجب موازنة الخسارة المتوقعة المرتبطة بأي تعرض للمخاطر بالتكاليف اللازمة للرقابة عليها، يتمثل الغرض من فحص فاعلية نظام الرقابة الداخلية في تحديد ما إذا كان النظام يعمل كما هو محدد له. (نورالدين، 2017، صفحة 172)

المطلب الثاني: دور ومواصفات المدقق الداخلي وإجراءات إختياره وتقييمه

أولاً: دور المدقق الداخلي

قد يختلف دور المدقق الداخلي من مؤسسة لأخرى، وعملياً قد يتضمن دور المدقق الداخلي كل أو بعض ما يلي:

-تركيز عمل المدقق الداخلي على الأخطار الهامة، التي تم تحديدها بواسطة الإدارة ومراجعة عمليات إدارة المخاطر داخل المؤسسة.

-منح الثقة في إدارة المخاطر.

-تقديم الدعم الفعال والمشاركة في عمليات إدارة المخاطر.

-تسهيل أنشطة تحديد وفحص الأخطار وتعليم العاملين بإدارة المخاطر والمدقق الداخلي.

-تنسيق عملية إعداد تقرير المخاطر المقدمة لمجلس الإدارة ولجنة التدقيق، بغرض تحديد الدور الأكثر ملائمة، يجب على المدقق الداخلي التأكد من عدم الإخلال بالمتطلبات المهنية الخاصة بتحقيق الاستقلالية والموضوعية.

(خلف عبدالله، 2014، الصفحات 743-744)

ثانياً: مواصفات موظفي التدقيق الداخلي

إن فعالية وظيفة التدقيق الداخلي تتوقف على توفر فئة من المدققين فيهم صفات مكتسبة سواء أثناء دراسته، أو أثناء ممارسته لواجبه المهني ومن هذه الصفات:

1-الوعي الإداري:

يعني أن ينظر المدقق الداخلي إلى الأمور داخل المنشأ من منظور إداري، بحيث يربط بين العلاقات المتداخلة، بشرية كانت أم مادية، ويوازن بين المهارات الوظيفية والإدارية، ويحلل الوضع الداخلي للمنشأة في ظل البيئة الاقتصادية الخارجية.

2-الدافع الشخصي:

يعبر الدافع الشخصي لدى المدقق الداخلي عن تطلعاته ورغباته في تحسين نوعية عمليات التدقيق التي تقوم بها، وهذا الدافع هو الذي يجعل المدقق تواقا إلى القيام بأدوار إدارية عالية المستوى، وتقديم خدمات رقابية أكثر فعالية، فضلا عن أنه يدفعه إلى محاولة تنفيذ واجباته الرسمية بطريقة مقبولة.

### 3-الحكم:

بعد النظر بخطط المدقق للعمليات التي سينفذها قبل إبتدائه بها، وأثناء مباشرته لعملية التدقيق يجب أن يكون مرنا، بحيث يقوم بإجراء التعديلات اللازمة على البرامج التي خططها مسبقا في ضوء المستجدات من الظروف، وعندما يختتم عملياته لا يتوانى عن الإعتراف بالمشكلات التي واجهها، ويعكف على دراسة أسبابها، لكي يستفيد من دروسها في عمليات التدقيق المستقبلية.

### 4-القدرة الإتصالية:

تتطلب وظيفة التدقيق الداخلي قدرة عالية على الإتصال، تساعد المدققين على تبادل المعلومات والحقائق، حول العمليات بينهم وبين الأشخاص الخاضعين للتدقيق من جهة وبينهم وبين الإدارة العليا من جهة أخرى، وهذه المقدرة يمكن للمدققين تنميتها بالخبرة، لذلك فهي تختلف من مدقق إلى آخر، ولكن المدقق الداخلي الناجح هو الذي يحرص على تحسين قدرته الإتصالية سواء كانت شفوية أم كتابية، حيث تمكنه هذه المهارة من نقل أهداف عملية التدقيق وتقويماتها والإستنتاجات والتوصيات بصورة واضحة وفعالة.

### 5-المثابرة:

يحتاج تنفيذ إجراءات التدقيق الداخلي جهودا فكرية وجسدية كبيرة، ولا يصل المدققون إلى نتائجهم في مدة قصيرة، لذلك فإن المدققين الذين لا يمتلكون صفة المثابرة سوف يتوقفون عن العمل غالبا قبل الوصول إلى نتائج حقيقية توصل إلى أهداف دائرة التدقيق الداخلي، وعلى مدير دائرة التدقيق الداخلي أن يحاول باستمرار تدريب المدققين على الصبر والمثابرة، ويعلمهم كيف يؤدون الأعمال الصعبة دون ملل أو ضجر.

### 6-الإبتكارية:

يفترض بالمدققين الداخليين أن يكونوا محبين للإبداع والإبتكار ودائمي البحث عن الطرق والأساليب المحسنة لإنجاز الأعمال التي يؤدونها، وكذلك الأعمال التي يؤديها بقية العاملين في المنشأة.

7-البقاة:

تنطوي صفة البقاة على الطريقة الإيجابية التي يتعامل بها المدققون مع الأشخاص الخاضعين للتدقيق، وتتضمن هذه الصفة أيضا القدرة على إبداء الملاحظات وأحيانا توجيه الإنتقادات البناءة دون إستثارة غضب الشخص المنتقد ويمكن إمتلاك هذه الصفة من خلال دراسة المشاعر والأحاسيس الإنسانية، وإدراك ردود الأفعال البشرية، ويمكن تنمية هذه الصفة بالتعليم والتدريب.

8-قوة الشخصية:

يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بقوة الشخصية، بحيث لا يسمح لأي شخص أن يؤثر بشكل غير عادل على نتائج التدقيق، وأن يسرد الأحداث تماما مثلما يراها، وأن يكون صاحب رأي وقدرة على الدفاع عن رأيه.

9-الأمانة والموضوعية:

يجب أن يكون المدقق الداخلي مستقيما وأمينا ومخلصا في عمله وعليه أن يتوخى العدالة وألا يكون متحيزا، وأن يكون ذا إستقامة حقيقية وغير مرتبط بأية مصلحة تنال من أمانته أو تجرده مهما كان أثر تلك المصلحة.

10-السرية في العمل:

يجب على المدقق أن يحترم سرية المعلومات التي يحصل عليها أثناء عمله، وألا يستخدم هذه المعلومات لغايات شخصية أو بطريقة تؤدي إلى إيذاء مصلحة المنشأة.

ثالثا: إجراءات إختيار وتقييم المدقق الداخلي

1-إجراءات إختيار المدقق الداخلي:

- يتم إختيار المدققين الداخليين من عدة مصادر مثل الجامعات والكليات حيث يجب أن يكون المدقق حاصلا على شهادات جامعية أو مهنية مثل Ca .... وغيرها. وقد يكون إختيار المدققين من داخل الشركة أو من خارجها.

- يتم إجراء مقابلات مع طالبي الوظيفة من قبل مشرف أو مدير التدقيق الداخلي.

- يتم إجراء المقابلات وفقا لمنهجية معتمدة لتأكيد التماثل والمستوى الملائم بين مقابلة وأخرى.

- يتم إخضاع طالبي الوظيفة إلى فترة تجريبية تدريبية قد تكون ثلاثة أو ستة أشهر وما يقارب ذلك.

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

## 2- كيفية تقييم المدققين الداخليين:

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

- تحديد معايير وطرق التقييم.

- أن يتم التقييم دوريا مرة في السنة إلى إنهاء كل مهام التدقيق.

- تحديد عناصر الأداء بوضوح.

- الأخذ بالإعتبار العناصر الشخصية.

(خلف عبدالله، 2014، الصفحات 489-490-491-492-493)

- توضيح فوائد وإيجابيات البرنامج، مثلا بكشف نقاط الضعف ويعمل على معرفة بأنفسهم وبإمكانياتهم، التحفيز وإكتشاف الإمكانيات والطاقات لدى المدققين، وضوح الرؤية المستقبلية للمدقق وإمكانه على ضوء ذلك التقدم والرقى.

(نجاة، 2014، صفحة 140)

## 3- تقييم الأمور العملية:

- الأهداف التي تم تحديدها ومدى كونها واقعية بالنسبة للإنجاز.

- الإلتزام بدليل التدقيق الداخلي.

- عدد التوصيات التي تم تقديمها وتمت متابعتها.

- القدرة على إنجاز الأعمال ضمن أوقات الموازنات التقديرية.

## 4- تقييم الموظف (المدقق الداخلي) لنفسه:

إن عملية تقييم أداء الموظف عملية ذات إتجاهين، يعني تقييم الموظف المعني بواسطة المسؤول عن التقييم وبمحت أدواته معه بحثا كاملا وصريحا، وللمساعدة في تنفيذ العملية وإنجاحها تحتوي نماذج التقييم قسما خاصا لتقييم الموظف

لنفسه، الهدف هو توفير الفرصة لكل موظف لتقييم نفسه بنفسه على أساس توفير المعلومات بصورة واقعية لكي يتمكن المسؤول من التقييم من مقارنة رأيه بالرأي الشخصي للموظف ليساعد على تحديد المناطق التي تثير الخلافات في الرأي.

(خلف عبدالله، 2014، صفحة 494)

### المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية، فهي تقع على قمة هذا النظام، كما تحتاج المؤسسات إلى نظام رقابة فعال وقوي كي تقوم بتحقيق أهدافها بنجاح لذلك يتوجب على المدقق الداخلي دراسة وتقييم مدى كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية ويقوم برسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة.

إن عملية تقويم نظام الرقابة الداخلية سواء أكانت تمهيدية أو معمقة تكون مفيدة عندما تتم حسب ما يلي:

-تحديد أنواع المخاطر المتعلقة بأهداف المراقبة التي يمكن تفاديها من خلال نظام مراقبة فعال.

-تحديد عمليات المراقبة بواسطة فحص الإجراءات والتعليمات الموجهة للمستخدمين وكذلك من خلال المقابلات بهدف التنبيه من المخاطر التي تم تحديد نوعها.

-توثيق نتائج هذا الفحص من خلال رسوم بيانية أو خريطة تتبع نظام الرقابة الداخلية.

-التأكد من إمام المدقق بنظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال تتبعه لسير عدد من العمليات داخل النظام.

إن الهدف الأساسي لنشاط التدقيق الداخلي هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به ومن ثن تحديد نقاط الضعف في هذا النظام، لتقديم التوصيات بهدف تحسين نظام الرقابة وهو ما نصت عليه معايير الأداء من خلال المعيار رقم 2130-الرقابة-والذي نص على: "جب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفائتها، والدفع لتحسينها المستمر إذا كانت غير كافية".

كما نص المعيار رقم 2130 ت1: "يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملائمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات.

فعلى المدقق الداخلي دائما التنبه بأن الرقابة الداخلية تكون كافية ومفيدة فقط إذا صممت لتحقيق هدف معين، وبشكل عام فإن الهدف من نظام الرقابة الداخلية هو الحصول على تأكيد معقول بأن أهداف الإدارة سوف يتم تحقيقها حيث نص معيار الأداء على أن نشاط التدقيق الداخلي تقييم كفاءة وفعالية الرقابة شاملة أنظمة التوجيه، العمليات والمعلومات وذلك من خلال:

- التأكد من صحة المعلومات وقابلية الإعتماد عليها.
  - مدى الإلتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين والأنظمة.
  - حماية الأصول.
  - إستغلال موارد المنشأة بكفاءة وإقتصادية.
  - تحقيق أهداف المنشأة.
- ولكي يتمكن التدقيق الداخلي من تقييم نظام الرقابة الداخلية فإنه يحتاج إلى:
- تحديد الأنشطة الخاضعة للتدقيق.
  - تحديد أنظمة التشغيل ونقاط الرقابة.
  - القيام بإعداد تقييم أولي للأنظمة.
  - تحديد مدى الفحص على أساس نتائج التقييم الأولي.
  - القيام بأعمال الفحص.
  - تقييم نتائج فحوصات التدقيق.
  - إستنتاج فيما إذا كانت الرقابة غير مناسبة وغير فعالة.
  - تقديم تقييم نهائي لنظام الرقابة الداخلية وتقديم التوصيات اللازمة لتحسين الوضع.

(خلف عبدالله، 2014، الصفحات 534-535-536)

كما تعرف الرقابة الداخلية على أنها مجموعة من الإجراءات والوسائل والسلوكيات المصممة للتحكم في نشاط المؤسسة وضمان معلومات ذات جودة وكذا تحقيق الكفاءة والفاعلية، وبصفة عامة فإن الرقابة الداخلية تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

-التطبيق الجيد للقوانين واللوائح والسياسات.

-تطبيق التعليمات والتوجيهات الصادرة عن مجلس الإدارة.

-تحسين أداء عمليات المؤسسة.

-ضمان موثوقية المعلومات المالية.

"وتعتبر العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية علاقة مباشرة حيث تعتبر من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الفعال وجود قسم داخل المؤسسة وهو قسم التدقيق الداخلي تتمثل مهمته في التأكد من مدى تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي تم وضعها وكذا التأكد من دقة المعلومات المالية والتحقق من عدم وجود أي تلاعبات أو مخالفات، وبصورة مختصرة فإن "المهمة الرئيسية لقسم التدقيق الداخلي هي التأكد من تطبيق وإنجاز مهمات نظام الرقابة الداخلية".

(مُجَد، 2016، صفحة 47)

## خلاصة الفصل

وفي هذا الفصل نستنتج أن الرقابة الداخلية في المحاسبة والتدقيق، هي عملية ضمان تحقيق أهداف المؤسسة بفعالية وكفاءة، وإصدار تقارير مالية موثوق بها، وأن الإمتثال للقوانين واللوائح والسياسات، والرقابة الداخلية مفهوم واسع يتضمن كل ما يسيطر على المخاطر المحتملة للمؤسسة حيث عرفت الرقابة بأنها تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الإعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة، ومن جهة أخرى، فإن هذا التعريف يخدم عملية التدقيق الخارجي وجوانبها، "تعد خطة تنظيمية إدارية محاسبية للضبط الداخلي عند إستخدام عوامل الإنتاج المتاحة لدى المؤسسة وصولاً إلى أعلى معدلات ممكنة من الكفاية الإنتاجية، حيث برز للرقابة دور كبير في تحسين نظام الرقابة الداخلية كإعتبار إدارة الرقابة الداخلية من المديرية التي دخلت حديثاً في التنظيم الإداري للمؤسسات والشركات بشكل عام وإتخذت عدة تسميات منها التدقيق الداخلي أو التفتيش المالي والإداري أو الرقابة المالية والإدارية ومهما اختلف الاسم أو الصفة من مديرية أو قسم أو مكتب إلا أنه بجميع الأحوال تتبع رأس الهرم الإداري وترتبط به مباشرة."

ومن خلال ما قدم أعلاه نتوصل إلى:

إن الغرض من عملية التدقيق يتمثل أساساً في تحقيق نتائج المؤسسة بصورة سليمة من خلال ضمان مصداقية القوائم المالية، حيث تطورت هذه العملية من مجرد عملية رقابية إلى وسيلة لرفع كفاءة موارد المؤسسة، وتشمل العديد من الأنواع يعمل كل واحد منها لتحقيق غرض معين، ومنها وظيفة التدقيق الداخلي التي أصبحت من المهن الأساسية لحسن سير عمل أية مؤسسة، إذ تكون مضبوطة وفق قواعد ومعايير تحكم الجانب الميداني والأخلاقي لمهنتيها، والتي تسعى مختلف الهيئات الدولية لوضعها، لذا فإن السير الحسن لمهمة التدقيق يتطلب الإعداد المسبق والجيد لها، وإتباع منهج محدد في التنفيذ للخروج برأي فني محايد وموضوعي.

كما يمثل التدقيق الداخلي الإجراء الإحترازي والوقائي والنشاط التأكيدي الاستشاري المستقل والموضوعي المصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الحوكمة ونظام الرقابة الداخلية، كما تمثل هذه الأخيرة بمثابة خط الدفاع الأول في أي مؤسسة والذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة بصفة عامة.

والرقابة الداخلية تشمل الخطة التنظيمية للمؤسسة وكافة الوسائل والطرق والإجراءات التي تستخدمها المؤسسة لحماية أصولها وموجوداتها ولضمان دقة البيانات المحاسبية، والإحصائية و لرفع الكفاءة الإنتاجية في المؤسسة وتحقيق الفعالية، ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية من قبل الإدارة. وتعتبر هذه الأخيرة في المسؤولية عن تصميم نظام رقابة داخلية بشكل يمكنها من تحقيق الأهداف المرسومة والحصول على تأكيد معقول بأن الأهداف المسطرة قد تم تحقيقها وأن الإجراءات التي وضعتها الإدارة تساعد في منع وإكتشاف الأخطاء والغش.

إن الرقابة الداخلية ليست حدثاً أو ظرفاً يحدث مرة واحدة فقط وإنما سلسلة من الإجراءات التي تتخلل أنشطة المؤسسات وهي إجراءات تحدث باستمرار وخلال العمليات التشغيلية وتنتشر وتتصل في الطريقة التي تدير بها الإدارة تلك المؤسسة وبالتالي فإن الرقابة الداخلية تختلف من منظور بعض المراقبين الذين يعتبرونها شيئاً ما أو عبئاً ضرورياً كما يجب أن تكون الرقابة الداخلية منهج عمل بدلا من تكون مجرد إضافة تعلها وتصبح الرقابة حينئذ جزءاً متمازاً للعمليات الأساسية للإدارة (التخطيط، التنفيذ والمراقبة).

مما سبق يتضح لنا أن التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية شيعان متلازمان وأن علاقة نظام الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي علاقة تكاملية بحتة فالرقابة الداخلية هي الإطار الذي يضمن تحقيق أهداف المؤسسة، والتحكم في معاملاتها الإدارية والمحاسبية والمالية، ويفصل بين المهام والمسؤوليات الواقعة على موظفي المؤسسة.

ويقوم التدقيق الداخلي بالمراقبة والتقييم، وتقديم التقارير بشكل مستمر حول مدى قدرة وكفاءة نظام الرقابة الداخلية على تطبيق المعايير الموضوعية للمؤسسة، وتبرز مدى قوة علاقة نظام الرقابة الداخلية بالتدقيق عند البحث عن أسباب إنحيار الشركات والمؤسسات المختلفة، فقد كان السبب الأبرز هو عدم وجود نظام رقابي يقوم بمهامه الخاصة وإفتقاد الترابط بينه وبين نظام التدقيق الداخلي، والذي أهمل تقييم دور الرقابة الداخلية وسمح بوجود العديد من التجاوزات والأخطاء المحاسبية والإدارية والمالية وهو ما أدى بالنهاية إلى انحيارها.

الفصل الثالث:

الدراسة التطبيقية: المركب الصناعي التجاري

مطاحن الزيبان القنطرة

## تمهيد

بغرض الإجابة عن الإشكالية والتساؤل المطروح في البحث تم تدعيم الفصول النظرية بدراسة ميدانية لتتضح الصورة أكثر، وقد تم إختيار هذا النوع من الدراسة النوعية نظرا لطبيعة الإشكالية المطروحة وبغية الوصول إلى نتائج أكثر دقة ووضوح محاولين بذلك إبراز مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية على مستوى مؤسسة مطاحن الزيبان بالقنطرة.

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.

المبحث الثاني: شرح وظيفة التدقيق الداخلي وعلاقتها بنظام الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة.

المبحث الثالث: عرض وتحليل تقرير المدقق الداخلي لدى مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة.

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

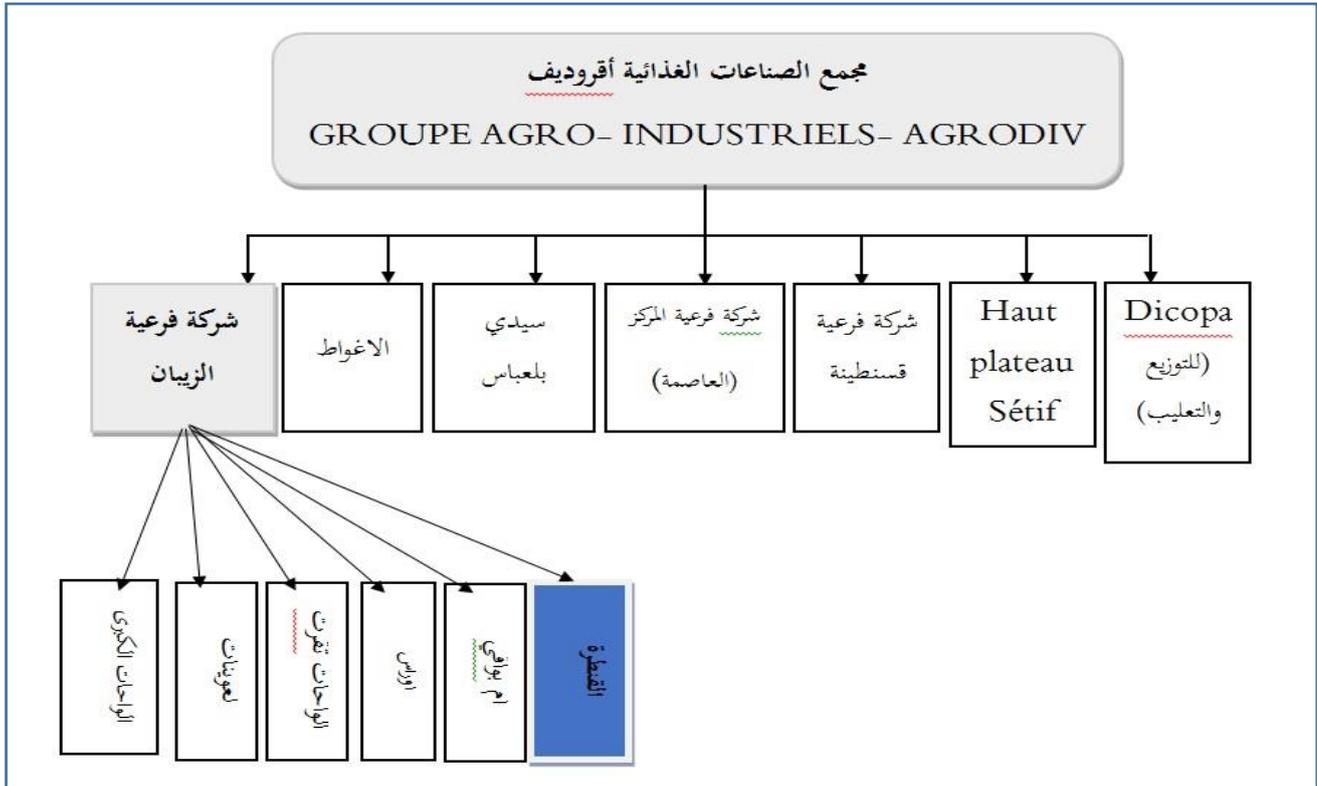
المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

المطلب الأول: التعريف بمطاحن الزيبان القنطرة

أولاً: التعريف بالمؤسسة

مطاحن الزيبان القنطرة مؤسسة عمومية اقتصادية على شكل شركة مساهمة ذات رأس مال يقدر بـ: 4.300.000.000 دج، كانت تابعة للشركة الأم الرياض سطيف (مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها)، أما الآن فهي تابعة للشركة الفرعية الزيبان مع 4 وحدات أخرى، كما هي مبيّنة في الشكل المقابل.

الشكل رقم 04: هيكلية مجمع الصناعات الغذائي أقروديف.



– الاسم الجديد: المركب الصناعي التجاري-مطاحن الزيبان القنطرة.

– طبيعة النشاط: تقوم الوحدة بإنتاج وتسويق السميد والدقيق ومشتقاته، كما للمؤسسة أنشطة إنتاجية مقسمة على نوعين وهي كالتالي:

- الأنشطة الرئيسية: تحويل الحبوب وإنتاج وتسويق المنتجات التي تم الحصول عليها (السميد الدقيق).

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

■ الأنشطة الثانوية: انتاج وتسويق المنتجات الثانوية (النخالة).

-الموقع: تقع في الجنوب الشرقي لمدينة القنطرة على الطريق الوطني رقم 3 الرابط بين القنطرة وولاية بسكرة وهي تبعد عن الولاية بـ 55 كلم.

تقدر مساحتها الإجمالية بـ 315647م<sup>2</sup> وهي تنقسم إلى قطعتين: -المساحة:

-القطعة الأولى: مساحتها 53000051م<sup>2</sup> خاصة بالمطاحن والإدارة ومنها 11158م<sup>2</sup> مبنية والباقي غير مبني.

-القطعة الثانية: تقدر مساحتها 15642م<sup>2</sup> تتكون من السكنات الوظيفية.

- طاقة الإنتاج:

1500 قنطار في اليوم من القمح اللين.

5900 قنطار في اليوم من القمح الصلب.

-سعة التخزين:

39000 قنطار من المنتج النهائي.

125000 قنطار من القمح.

-تشكيلة منتجاتها:

سميد ممتاز، سميد عادي، دقيق ممتاز، دقيق الخبازة، نخالة، القمح اللين، نخالة القمح الصلب، النخالة المكعبة، السميد الثانوي.

- إحتياجات المؤسسة من الماء:

3000 لتر من الماء يوميا.

أما الكهرباء فتستهلك حسب عمل الآلات.

-الطاقة التشغيلية: يقدر عدد عمال الوحدة حاليا بـ 215 عامل.

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

### الموارد البشرية:

تحتوي كل مؤسسة على مجموعة من العمال الذين بدورهم يساهمون على نشأة وتطور هذه المؤسسة والرفع من إنتاجها وتحسين مردودها فمن خلال تمهيدنا هذا وجدنا أن العدد الإجمالي لعمال مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة ب: 215 عامل يتوزع ونحسب التسلسل المهني للفئات.

والجدول التالي يضع توزيعهم حسب الفئات:

الجدول رقم 02: توزيع أفراد العينة حسب فئات المؤسسة.

الفئات	العدد	النسبة المئوية
الإطارات	31	14.43%
أعوان التحكم	115	53.48%
المنفذين	69	32.09%
المجموع	215	100%

ثانيا: الأهداف والاستراتيجيات المنتهجة لدى مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة:

#### 1-أهداف المؤسسة:

إن المؤسسة أمام منافسة قوية من المنتجات الوطنية الخاصة والعمومية وحتى الأجنبية وحتى يتسنى لها جذب المستهلك لطلب منتجاتها سطرت مجموعة من الأهداف التي تحاول تحقيقها وتمثل فيما يلي:

-الوصول إلى أكبر جمهور من المتعاملين الاقتصاديين للفت انتباههم وجلب اهتمامهم لعلامتها التجارية في النوعية أولا ودائما.

-تغطية رغبات المستهلكين والأسر الصغيرة والمجموعات المحلية عموما.

#### 2-بعض الاستراتيجيات المنتهجة في مؤسسة مطاحن الزيبان-القنطرة:

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

يوجد مفهوم خاص للاستراتيجية في المؤسسة، حيث عرفها مستشار التوجيه على أنها هي التي تقوي مكانة المؤسسة في السوق وتخلق الثروة وكذا مناصب العمل.

إن الاستراتيجية الأكثر إتباعا في المؤسسة هي استراتيجية السيطرة بالتكاليف وكذا استراتيجية التميز (فأساس اعتماد المؤسسة على هذه الاستراتيجيات هي قواعد السوق أي قانون الطلب والعرض). ولكن هناك استراتيجيات أخرى متمثلة في:

✓ استراتيجية التنوع: تنوع في الحجم حسب احتياجات الزبائن وفي المنتج كذلك.

✓ استراتيجية التخصص: متخصصة في السميد والطحين.

✓ استراتيجية تجارية: تشتري منتوجات وتقوم ببيعها (شراء العجائن الغذائية وبيعها).

وتهدف إلى توجه جديد ألا وهو انتاج كسكس الشعير.

-المنافسة: كثيفة باعتبارها موجودة في قطاع الصناعات الغذائية، حيث ان هنا كمؤسسات رائدة في الجزائر مما تجعل مؤسسة مطاحن الزيبان-القنطرة تواجه منافسة شرسة.

### ثالثا: سياسة المؤسسة:

إن القدرات الإنتاجية والوضعية المالية المريحة للشركة التابعة مطاحن الزيبان القنطرة هما عاملان مشجعان على انتعاش السياسة التجارية ولن تدخر أي جهد في ترجمة هذه السياسة بالأفعال:

-التوضيح في الشفافية للممارسات والخدمات التجارية مع الشركاء (الزبائن، المساهمين، والمحيط...)

-ترقية ثقافة الإصغاء إلى الزبون والتكفل النظامي لكل الشكاوى.

-تكوين وتحسيس مجموعة العمال

-الاتصال في الداخل لتفاعل كل العمال، وفي الخارج لضمان جودة الخدمة والمنتج.

-التحديث وصيانة طاقة الإنتاج.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

تتمثل عناصر الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة فيما يلي:

**1- الرئيس المدير العام:**

يعد المسؤول الأول عن كل رؤساء الهياكل والمصالح ويشرف على تسيير المؤسسة من كل النواحي، بالإضافة إلى أنه:

- يمثل المؤسسة خارجيا (الناطق الرسمي للمؤسسة).

- يعقد اجتماعات دورية مع مختلف الإطارات (مجلس المديرية العامة).

- يتأسس مجلس الإدارة.

- رئيس لجنة حفظ الصحة والأمن.

**2- أمانة الرئيس المدير العام:**

تعد أمانة الرئيس المدير العام همزة الوصل بين المدير العام وباقي مصالح المؤسسة، من مهامها (كل هذه المهام مرتبطة بالرئيس المدير العام):

- استقبال، تسجيل وتوزيع البريد الوارد وإرسال البريد الصادر.

- استقبال المكالمات الهاتفية الداخلية والخارجية وكذلك الفاكس.

- كتابة المراسلات وتوزيعها على مخلف المصالح.

- تحرير اجتماعات مجلس الإدارة.

- استقبال الضيوف (زبائن، الإدارة العامة للرياض، الزوار...).

- توصيل تعليمات المدير العام لمختلف رؤساء المصالح.

**3- هيئة إعادة الهيكلة، دراسة السوق والاتصال:**

- دراسة إعادة الهيكلة للمؤسسة.

- دراسة السوق.

- تنظيم المشاركة في المعارض الاقتصادية، الإشهار.

- تمثل المؤسسة من ناحية الإعلام.

4-المستشار القانوني:

- يتلخص دور المستشار القانوني في إبداء الاستشارة القانونية لمختلف المصالح، أما مهامه فتتمثل في:
- التكفل بقضايا الشركة محل نزاع سواء مع الأشخاص الطبيعية او المعنوية (اغلب المنازعات التجارية مع مجموع الزبائن الذين ترتب في ذمتهم ديون تجارية غير مسددة).
- متابعة ملفات الصكوك بدون رصيد أمام القسم الجزئي على مستوى مختلف الجهات القضائية المختصة.
- متابعة إجراءات التنفيذ الجبري على العقارات المرهونة بمعية المحضرين القانونيين قصد تحصيل الديون المترتبة في ذمة المدين الراهن
- وكالة بسكرة-CAATمتابعة ملفات التأمين على ممتلكات الشركة ضد جميع الأخطار بمعية شركة التأمين وتحصيل جميع التعويضات في هذا الشأن.

هذا فضلا عن العمل الإداري الاعتيادي على مستوى الشركة:

- تحرير المراسلات الإدارية الداخلية والخارجية.
- تمثيل الشركة كعضو في اللجان المختلفة كلجنة حفظ الصحة والأمن، لجنة التأديب، لجنة الصفقات، لجنة تحديد ومراجعة السعر، لجنة إثبات ملفات الزبائن.
- تمثيل الشركة أمام الجهات القضائية المختصة بموجب تفويض من المديرية العامة.

5-مصلحة الإعلام الآلي:

- تم إدماج الإعلام الآلي في المؤسسة من أجل تسهيل التعاملات بين جميع المصالح والتسريع في وصول المعلومة بالإضافة إلى النتائج السريعة والموثقة مقارنة بالعملية اليدوية من المهام:
- إنشاء برامج أو أحداث التغييرات التطورات اللازمة على البرامج التابعة لمختلف المصالح، من بين البرامج الموجودة في المؤسسة (حساب الأجور-الفوترة- المحاسبة - تسيير المخزون -الاستثمارات -الإهتلاكات...)
- برمجة وصيانة حواسيب المؤسسة.
- إدارة شبكة الإعلام الآلي.

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

-مراقبة البرامج وتطبيقها بالإضافة إلى تقديم المعلومات اللازمة على مختلف البرامج.

-المساهمة في الجرد السنوي.

### 6-مصلحة النظافة والأمن :

تقوم هذه المصلحة بالحفاظ على أمن المؤسسة بمختلف أنواعه وتوفير النظافة، وتنقسم الى فرعين:

#### - فرع الأمن:

يشرف عليه رئيس فرع مسؤول رؤساء أفواج يشرفون على مجموعة من أعوان الأمن.

يمكن تقسيم مهامهم إلى قسمين:

#### - مهام خاصة بالأمن العام:

\*حراسة المؤسسة ووسائلها والآلات من كل سرقة أو تعدي.

\*مراقبة كل من يدخل أو يخرج من مؤسسة.

\*إعطاء تأشيرة دخول الشاحنات من اجل رفع المنتج.

#### - مهام خاصة بالأمن الصناعي:

\*المحافظة على أمن الآلات من الأخطار.

\*رش الأدوية على المواد الأولية والآلات لإزالة بعض الأخطار كإزالة السوس مثلاً.

\*الحفاظ على صحة العمال من أخطار الآلات.

\*إتقان استعمال وسائل الدفاع عن الحريق.

#### - فرع النظافة:

يوجد تحت إمرة رئيس الفرع مجموعة من العمال والعاملات المسؤولين عن:

التنظيف الدوري

مراقبة مستوى مخزون المياه وتعقيمه

#### 7-مصلحة مراقبة التسيير وإعادة التقييم:

تعد من أهم المصالح، كون أن هذه المصلحة مسؤولة عن مراقبة التسيير داخل المؤسسة، من أهم مهامه:

-إعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة: يتم إعدادها بإتباع خطوط التوجيه التي تقدمها المديرية العامة، وتشمل كل

من الميزانية التقديرية للتموين، تسيير المخزون، الإنتاج، المبيعات، الاتصالات (الإشهار...)، الموارد البشرية.

-تقوم كل مصلحة بإعداد الميزانية الخاصة بها فمثلا مصلحة المبيعات تقوم بإعداد الميزانية التقديرية.

-إعداد اللوح البياني للمؤسسة (التسويق، الإنتاج، المبيعات، الموارد البشرية...) ومقارنتها مع التقديرات وتحليل النتائج.

-إعداد التقارير الثلاثية والسادسية: تمثل تراكم نتائج الأشهر السابقة.

-إعداد التقرير السنوي للتسيير: وهو تقرير مفصل عن نشاط المؤسسة خلال السنة.

-تقديم إحصائية ثلاثية للديوان الوطني للإحصائيات ردا على مراسلاتهم.

أي أن دور رئيس المصلحة يكمن في:

- جمع المعلومات من مختلف المصالح

- تحليل المعلومات.

- إعداد التقارير الشهرية، الثلاثية، السادسة والسنوية.

#### 8-هيئة تدقيق الحسابات (المدقق الداخلي):

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

تعد وظيفة التدقيق وظيفة مستقلة، وهي تقييم مراقبة العمليات على مستوى مصالح المؤسسة، وهدف المراقبة في هذا المجال تقدير وتقييم نجاعة مختلف المراقبات الأخرى أي متابعة أعضاء المؤسسة في أداء مسؤولياتهم، وفي هذا الهدف التدقيق الداخلي يقدم التحليلات، التقييمات، التوصيات، الآراء والمعلومات التي تخص الوظائف التي تمت فيها عملية التدقيق الداخلي.

من جهة أخرى التدقيق الداخلي يختلف عن المراقبة الداخلية، فالمراقبة الداخلية هي مجموع التدابير الموجودة داخل المؤسسة والمناهج وهدفها هو تأمين حماية الممتلكات، صحة العمليات، تطبيق العمليات، جودة ونوعية المعلومة ونجاعة عمال المؤسسة.

### مراحل مهمة التدقيق الداخلي:

بعدما تتم المصادقة على البرنامج السنوي تبدأ مهمة المدقق بالاعتماد على الرسالة الموجهة من طرف المديرية العامة للانطلاق في تجسيد مهامه على المصلحة التي سيتم تدقيقها، بالتوازي تتلقى المصلحة المستقبلية رسالة من المديرية العامة تعلمها باليوم الذي ستبدأ فيه العملية.

-مرحلة الدراسة والتحضير: يقوم المدقق بجمع الوثائق، المراجع والمناهج وهذا لتكوين مصادر رسمية للاعتماد عليها لتحضير القيام بمهمة التدقيق وتحضير الوسائل المادية وتحديد تاريخ إجراء المهمة مع المصلحة المعنية.

-مرحلة التنفيذ: يعتمد المدقق في هذه المرحلة على الخبرة المكتسبة وتقنيات الاتصال مع الأفراد من أجل الإجابة على الإشكاليات المطروحة والمحددة عنده مسبقاً، فمثلاً عند الاتصال مع الأفراد يركز على الاستماع أكثر من توجيهه للحوار ويعتمد كذلك في الحوار على الأسلوب القمعي كأن يطرح أسئلة عامة ويترك الأفراد يجيبون بحرية، ثم يطرح مركزه جزئياً وهكذا حتى يحصل على الإجابات الحقيقية للأسئلة المحددة، كما يمكن للمحتسب الاستعانة بالمختصين للاستشارة.

### -إعداد تقرير التدقيق الداخلي

يختلف شكله من مؤسسة إلى أخرى ولكن يشتركون في عناصر والمتمثلة في:

-اسم المدقق - رقم الرسالة - تاريخ المهمة - عدد التوصيات - الأهداف - قائمة - المرسل إليهم التقرير -اسم رئيس المصلحة.

بالإضافة إلى:

-مقدمة -أهداف المهمة - تطورات المهمة والتوصيات.

مرحلة المتابعة: أي متابعة هل تم تطبيق التوصيات.

### 9-دائرة الاستغلال:

تعد دائرة الاستغلال دائرة تقنية بحتة نظرا للمصالح المكونة لها، أساس هذه الدائرة الإنتاج، ومهمتها تحويل القمح إلى مادة منتهية، لذا تعد مصلحة الإنتاج أهم مصلحة في الدائرة أما باقي المصالح فهي مصالح دعم من أجل تحقيق أهداف المصلحة.

-مهام مسؤول الاستغلال:

-تحقيق الأهداف المسطرة:

بالربط بين مصلحة الإنتاج وباقي المصالح التابعة للإدارة

بالربط بين مصالح دائرة الاستغلال مع باقي المصالح (مصلحة الموارد البشرية، الدائرة التقنية...)

-البحث عن الكفاءات من خارج المؤسسة عند وجود نقص.

### 10-مصلحة الإنتاج

تتكون مطاحن الزيبان القنطرة من مطحنتين، يشرف على كل واحدة رئيس مطحنة وتتمثل مهامه في:

متابعة المادة الأولية (النوعية، الكمية...)

متابعة اليد العاملة (توفر الكفاءة المهنية...)

متابعة مراحل الإنتاج

متابعة الوسائل المسخرة للعمل

متابعة محيط العمل

إذا فيما يخص الجانب الميداني، أما فيما يخص الجانب الإداري، يقوم رئيس المطحنة بـ:

تحديد كمية المادة الأولية المطحونة

تحديد كمية المواد المستخرجة (مواد منتهية)

تحديد نسبة الاستخراج ومقارنتها بالمقاييس المعمول بها

أما مهام كل من:

-رئيس مطحني: مسؤول عن متابعة سير المطحنة مع مراعاة النوعية

-رئيس وردية: يشرف على متابعة المطحنة

-مسير الدرافيل: مسؤول عن آلات الطحن

-مسير التنظيف: مسؤول عن تسيير آلات التنظيف

مراحل العملية الإنتاجية:

**11-مصلحة التموين:**

تتم هذه المصلحة بجلب المادة الأولية المتمثلة في القمح الصلب واللين، بالإضافة إلى شراء بقية الأشياء كقطع الغيار، أدوات مكتب...

-فرع المشتريات:

يتكون من رئيس فرع ومصفي وهو الذي يقوم بعمليات الشراء، وتتم عملية الشراء على النحو التالي:

- فرع تعبير الحبوب:

يتكون من معير الحبوب، تكمن مهمته في تعبير المادة الأولية (قمح صلب، قمح لين) قبل أن تتم عملية الشراء، فهو الذي يقدم الإذن بشراء المادة الأولية من عدمها، كما انه يصل الى اتفاق في سعر الشراء مع المورد (OAIC) على حساب المعايير المنصوص عليها في الجريدة الرسمية رقم 80 المؤرخة في 2007/12/26

12-مصلحة تسيير المخزون:

- فرع الاستقبال:

وهذا الفرع مخصص لتسيير المادة الأولية، يتكون من رئيس فرع يشرف على مسيري الصومعات الذين بدورهم يشرفون على أعوان رفع المنتج.

يتم فيه استقبال القمح بنوعية وتحديد الكمية المستقلة وذلك باستعمال الجسر الوزان، ووضع القمح في الصومعات.

الكمية المستقبلية = وزن الشاحنة مملوءة - وزن الشاحنة فارغة.

تتبع هذه المصلحة في طريقة طلب القمح طريقة الكمية الثابتة والمدة الزمنية المتغيرة، فهي بذلك غير مطالبة بتحديد الكمية الاقتصادية، لأن الكمية تتغير بحسب التوقع (الميزانية التقديرية للمشتريات التي حددت سابقا) بالإضافة إلى كمية المخزون المتبقية، أما المدة الزمنية فهي محددة مسبقا بـ 10 أيام للطلبية.

أما فيما يخص تقديم القمح إلى المطاحن فهذه المصلحة على طريقة **(First In First Out) LIFO** أي أن القمح الذي يدخل للمخازن أو لا يذهب إلى المطاحن أولا (وهذا لأن القمح يفسد بمرور الزمن)، إلا في حالات استثنائية كأن يكون في المخازن قمح محلي ثم يدخل للمخازن قمح مستورد فتتم عملية دمجها معا.

- فرع تسيير المخزون:

وهذا الفرع مخصص لتسيير مخزن قطع الغيار ومخزن الأكياس، يشرف على كل مخزن أمين مخزن، وهو موجود تحت مسؤولية رئيس الفرع، وتتمثل مهام هذا الفرع في:

بعد استقبال طلب التموين من مختلف المصالح وإذا توفر المخزون يتم تقديم المخزون وتسجيل ذلك.

أما في حالة عدم توفر المخزون يتم اعداد طلب الشراء وتقديمه الى مصالح التموين.

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

وعند استلام المخزون بعد شراؤه، يتم التأكد من مطابقة المخزون مع الطلب المقدم، ثم يتم تسجيله وإعطاءه رقم تسجيل خاص في بطاقة متابعة المخزون، ثم بعد ذلك يتم ترتيبه.

متابعة المخزون: تسجيل اي دخول او خروج في بطاقة متابعة المخزون.

تقديم شهريا مجموع المدخلات والمخرجات لمختلف المخزونات وتقديمها لمصلحة المحاسبة والمالية.

### - فرع الإرسال:

وهذا الفرع مخصص لتسيير المادة المنتهية، يتكون من رئيس فرع يشرف أعوان رفع المنتج، وتكمن مهامه في:

تحديد كمية المواد المنتهية التي نقلت من المطاحن إلى المخازن.

التأشير على وصل رفع المنتج وتسجيل الكمية، ثم الطلب من الأعوان رفع المنتج في وسائل النقل.

تقديم شهريا مجموع المخرجات لمختلف المنتجات.

### 13- مصلحة الصيانة:

الهدف الرئيسي لهذه المصلحة هو تأمين الخدمات لضمان السير الحسن للآلات المستخدمة في عملية الإنتاج.

يتلقى رئيس المصلحة طلب التدخل من مختلف مصالح خاصة عند حدوث عطب متعلق بالآلات، مع تحديد نوع

العطب (ميكانيكي، كهربائي....)، بعد ذلك يقوم بتوزيع المهام على مشرف أعمال ميكانيكي ومشرف أعمال

كهربائي اللذان يقومان بدورهما بتوزيع المهام على الكهربائيين والميكانيكيين، أو يأمر بتدخل اللحامين إن تطلب الأمر.

أما مسؤول الورشة فهو المسؤول عن كل الآلات الموجودة في الورشة، كما انه يشرف على عمال المصلحة عند غياب

الرئيس.

علما أن تدخل الأعوان يكون فرديا أو جماعيا عند الضرورة.

### - المخبر:

يعد المخبر مصلحة لا يمكن الاستغناء عنها في هيكل المؤسسة حيث يشرف رئيس المصلحة على مجموعة من

الأعوان الذين يقومون بإجراء اختبارات وتحليل المادة الأولية والمنتجات تامة الصنع من بين هذه الاختيارات:

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

لتحديد الوزن مقارنة مع الحجم من أجل الاتفاق على السعر المناسب للقمح.

-الرطوبة: وهي قياس نسبة الماء في القمح وهذا من أجل تحديد نسبة الماء التي يجب إضافتها قبل عملية الطحن.

-نسبة الرماد: يجري هذا الاختبار على كل من السميد والدقيق من اجل تحديد كمية الرماد.

-نسبة الغلوتين: من أجل تحديد نسبة العلك في كل من السميد والدقيق وهل هي مناسبة أم يجب تعديلها.

-نسبة الاستخراج: من أجل استخراج كميات السميد الممتاز والعادي وتحديد نسبتهما.

-نسبة الحموضة: يجري هذا الاختبار على المنتجات تامة الصنع التي بقيت فترة في المخازن هل يمكن بيعها أم لا.

-نسبة نشاط ميلاز: هذا الاختبار يجري على الدقيق هل هو يناسب الخباز أو يجب تغيير النسبة.

دائرة التقنية التجارية:

### 14-مصلحة المبيعات

تعد هذه المصلحة هي المتعامل المباشر مع الزبائن، يدرج تحت مهامه رئيس للمصلحة وتكمن مهامه في:

-تقصي السوق.

-الإشهار للمنتوج.

-إرضاء الزبائن.

-متابعة نوعية المنتجات.

-إستقبال ملفات الزبائن الجدد، التي تتكون من:

-السجل التجاري.

-رقم القيد الجبائي.

-مركز الفوترة:

تكمن مهامه في:

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

-إعداد وصل رفع المنتج بعد استلام طلب الشراء من الزبائن.

-إعداد الفاتورة.

-متابعة أرصدة الزبائن.

-تقييم يومية المبيعات مرفقة بنسخ من الفواتير وتسديدات الزبائن لمصلحة المحاسبة والمالية.

### 15-مصلحة النقل والوسائل العامة:

تنقسم هذه المصلحة إلى فرعين يشرف عليهما رئيس المصلحة وتمثل مهام الفرعين في:

#### -فرع النقل:

-السهر على الوثائق الإدارية الخاصة بالسائقين.

-منح بطاقات من أجل إعادة تعبئة خزانات الوقود الخاصة بشاحنات وسيارات المؤسسة.

-طلب قطع الغيار الخاصة بشاحنات وسيارات المؤسسة عند الحاجة.

-توزيع المهام على السائقين من أجل نقل السلع إلى الزبائن، أو نقل خاص لصالح المؤسسة كالمهام.

-يقوم بتسيير 7 شاحنات نقل, 4 سيارات، بالإضافة إلى حافلة لنقل العمال.

#### -فرع الوسائل العامة:

-السهر على إصلاح الوسائل العامة التابعة للإدارة.

-تسديد فواتير الكهرباء، الماء....

-تحضير الوجبات والإقامة للزوار وكذلك لأفراد المؤسسة عند القيام بمهام.

16- مصلحة الموارد البشرية:

مصلحة الموارد البشرية

-رئيس المصلحة:

وهو المسؤول الأول في المصلحة، ومن مهامه:

\* تطبيق سياسة المؤسسة فيما يخص تسيير الموارد البشرية:

- التطبيق الكامل للاتفاقية الجماعية.

- احترام تطبيق النظام الداخلي للمؤسسة.

- المتابعة اليومية لملفات المستخدمين.

- متابعة تطور المسار المهني للمستخدمين.

- تطبيق منهجيات العمل في الإطار القانوني.

- المساهمة في إعداد الميزانية التقديرية للمصلحة.

متابعة الإحصائيات:

- إعداد مخطط التكوين والسهر على تطبيقه.

- المشاركة مع رؤساء المصالح في إعداد مخطط التوظيف.

- مراقبة كشوف الأجور والرواتب للمستخدمين قبل التخليص.

- تقييم عملية تكوين المستخدمين.

-فرع تسيير الموارد البشرية:

إعداد، تسجيل وترتيب كل الوثائق الواردة من مختلف المصالح المتمثلة في: القيام بمهمة، إنذار، قرار، شهادة عمل،

رخصة الخروج...

\* متابعة مستجدات ملفات الموارد البشرية.

\* مراقبة كشف الحضور للعمال والمتمهين وتقديمها لفرع الأجور نهاية الشهر.

\* التكفل بالعدل: السنوية، المرضية، الاستثنائية.

\* تحرير المقررات (التقاعد، التعيين، تغيير المنصب...)

\* تحرير العقوبات على العمال بعد استجوابهم.

– مراسل اجتماعي:

\* إنشاء ترقيم للعمال في صندوق الضمان الاجتماعي.

\* دفع ملفات المرض، حوادث العمل لدى صندوق الضمان الاجتماعي.

\* استرجاع مصاريف الأدوية من صندوق الضمان الاجتماعي.

\* السهر على متابعة ومراقبة ملفات العمال المتواجدة في صندوق الضمان الاجتماعي.

– فرع الأجور:

\* تطبيق العقود الجماعية لإعداد الأجور.

\* جمع المعلومات لحساب الأجور (مقدمة من فرع تسيير الموارد البشرية)

\* إدخال معطيات الأجور في قاعدة البيانات.

\* طبع كشف الأجور.

17- مصلحة المحاسبة والمالية:

المحاسبة تقنية متعارف عليها تجري بواسطتها رصد ومسايرة التدفقات المختلفة المتوجهة لنشاط المؤسسة، مهما كانت طبيعتها، ويترجم ذلك في شكل نتائج مكرسة لمردودية هذا النشاط وفعاليته.

وتتمثل تقنية المحاسبة في مجموعة من الإجراءات والطرق الفنية الموجهة لمتابعة نشاط المؤسسة، ومدى تأثيره على هيكله أموالها أو ذمتها المالية خلال مدة معينة والتي هي السنة المالية، وعليه فيمكن القول أن المحاسبة عبارة عن أداة

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

لكشف وتصوير المركز المالي للمؤسسة وتحديد نتائج نشاطها من حين لآخر، وإظهار مكونات حساباتها(ذمتها) إن هذه النتائج، لاسيما بين دورة مالية وأخرى، فهي بصورة أشمل، نظام متكامل لتنظيم ومسايرة التدفقات المتوجة لحركية الأموال أو التزامات المؤسسة، عبر نشاطاتها أو حتى أنشطتها سواء مع نفسها (التصرف في التقنية، الإنتاج أو التشغيل...)، أو مع بقية المتعاملين الاقتصاديين (زبائن، موردون، مصارف، مصالح جبائية...).

### - فرع الاستغلال:

يختص هذا الفرع بجانب النفقات التي تقوم بها المؤسسة، فيتم استقبال فيه الملفات من مختلف المصالح والهياكل الخاصة من المشتريات والخدمات.

تتمثل مهامه في:

-مسك مسودة البنك: تقيّد به كل العمليات البنكية (إصدار صكوك وكذا التحويلات).

-مسك مسودة الصندوق: تقيّد به كل العمليات التي تتم نقداً.

استقبال والتأكد من صحة ملفات المشتريات والخدمات المؤداة المتكونة من ملف المشتريات: -طلب الشراء

- الفاتورة

- وصل استلام

- طلب تلخيص

-ملفات الخدمات: نفس الوثائق باستثناء وصل استلام يقابله إقرار بالخدمة المؤداة

-التأشير على طلب التخليص.

-تحرير الشيك أو إصدار التحويلات لصالح الموردين.

-التسجيلات المحاسبية في اليومية المناسبة.

إضافة إلى ذلك هناك مهام شهرية تتمثل في:

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

- إعداد التقارير البنكي: بالأخذ بعين الاعتبار مسودة البنك (الخاصة بالمؤسسة) والجدول البنكي الخاص بالحسابات (الخاصة بالبنك).

- تقييد حركة المخزون الخاصة بالمادة الأولية.

- إستخراج اليوميات المساعدة ودفتر الأستاذ لكل حساب للتأكد من صحة العمليات المحاسبية.

- إعداد الميزانية.

- إعداد جدول حسابات النتائج.

التنسيق مع المديرية العامة حول تسيير المؤسسة بإرسال مختلف الوثائق المحاسبية (الميزانية، جدول حسابات النتائج...)

- فرع الإيرادات:

يختص هذا الفرع بجانب الإيرادات الناتجة عن عملية البيع التي تقوم بها المؤسسة، فيتم استقبال فيه الملفات من مصالح المبيعات مرفقة بالفواتير ووثائق التخليص.

تتمثل مهامه في:

- التأكد من صحة اليوميات ومطابقته للفواتير وقيمة التحويل.

- فوترة التحويلات أو الصكوك المؤشر عليها.

- فوترة يوميات المبيعات (الفوترة، كيفية التسديد).

- متابعة المبيعات بالأجال.

كما أن للفرع مهام شهرية متمثلة في:

- إيقاف رقم الأعمال الشهري ومقارنته مع اليوميات المحاسبية واليوميات المرسله من طرف مصلحة المبيعات.

- يقوم المكلف بالتحصيل الجبائي رصد قيمة الضريبة على القيمة المضافة، حقوق الطابع وكذا الضريبة على رقم

الأعمال ويصرح بما قبل 20 من الشهر الموالي.

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

-إستخراج جدول حساب خاص بالإيرادات من أجل إعداد التقارب البنكي.

-فرع متابعة الاستثمارات:

هذا الفرع مسؤول عن التحركات الخاصة بالاستثمارات من:

-الشراء لأول مرة مع إعطائه رمز خاص.

-تغيير مكان الاستثمار.

-القيام بعملية الجرد والإهلاك الخاص بالاستثمار.

-يكون هذا بتسجيل كل من التحركات في الحاسوب والمتابعة اليومية.

- منتجات المؤسسة:

جدول رقم 03: يمثل أهم منتجات مؤسسة مطاحن الزيبان-القنطرة.

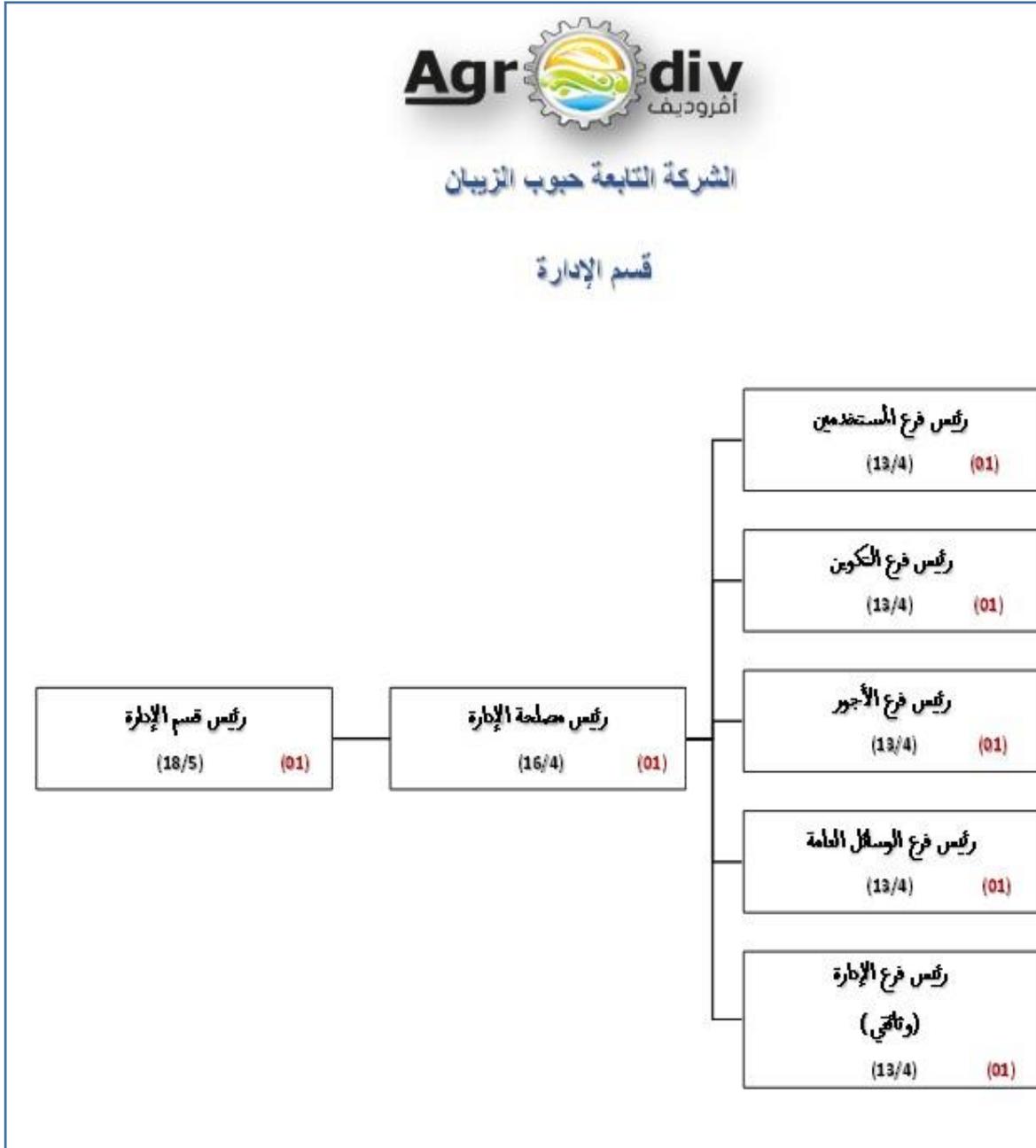
المنتوج	النوع	السعة
	سميد ممتاز	(10 كلغ - 25 كلغ)
	سميد عادي	(25 كلغ)
	دقيق عادي	(25 كلغ - 50 كلغ)
النخالة	نخالة حمراء (نخالة القمح الصلب)	(40-100 كغ)
	نخالة بيضاء (نخالة القمح اللين)	(40-100 كغ)

الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة:

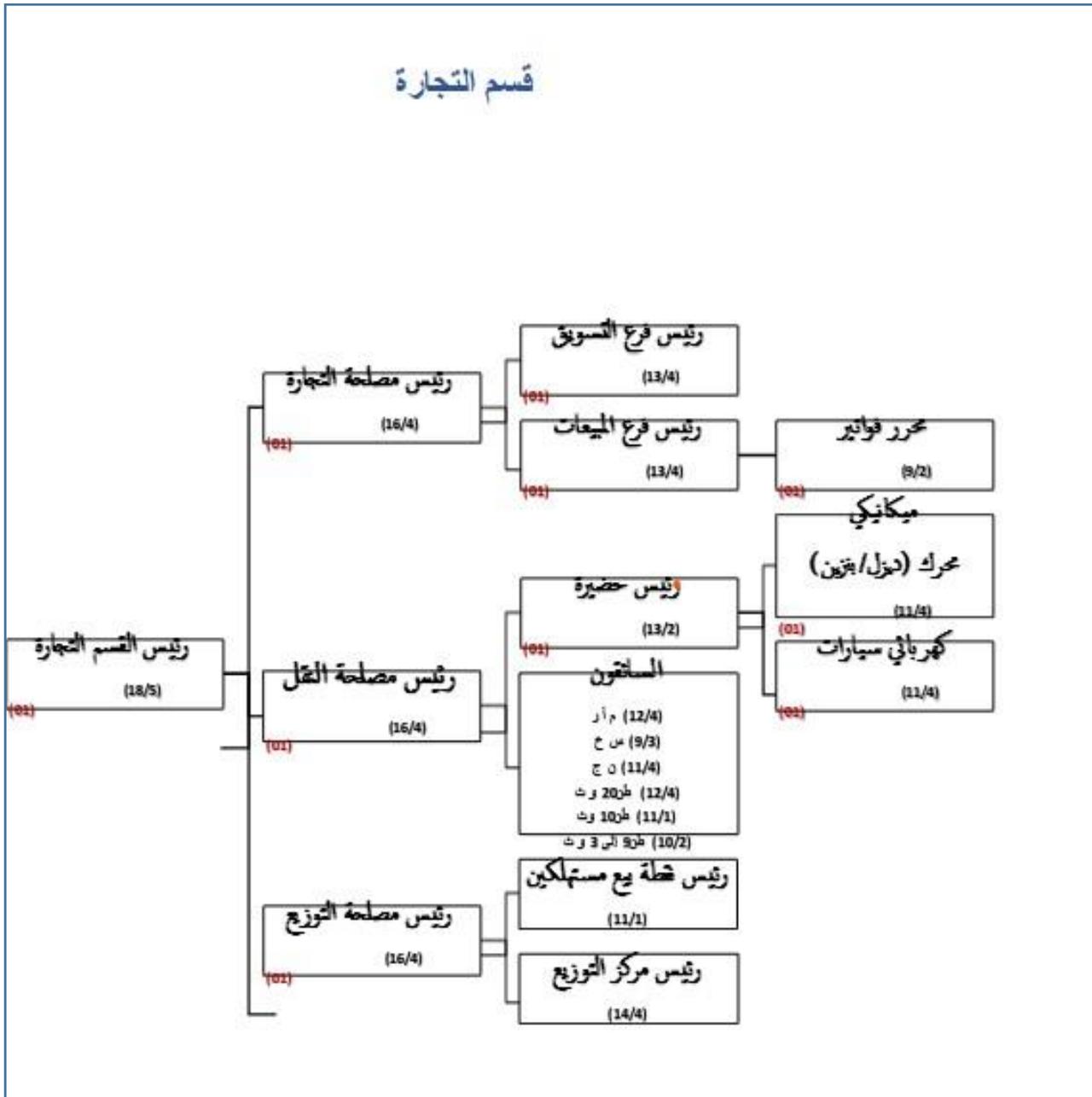
الشركة التابعة حبوب الزيبان القنطرة

م ص ت مطاحن الزيبان القنطرة

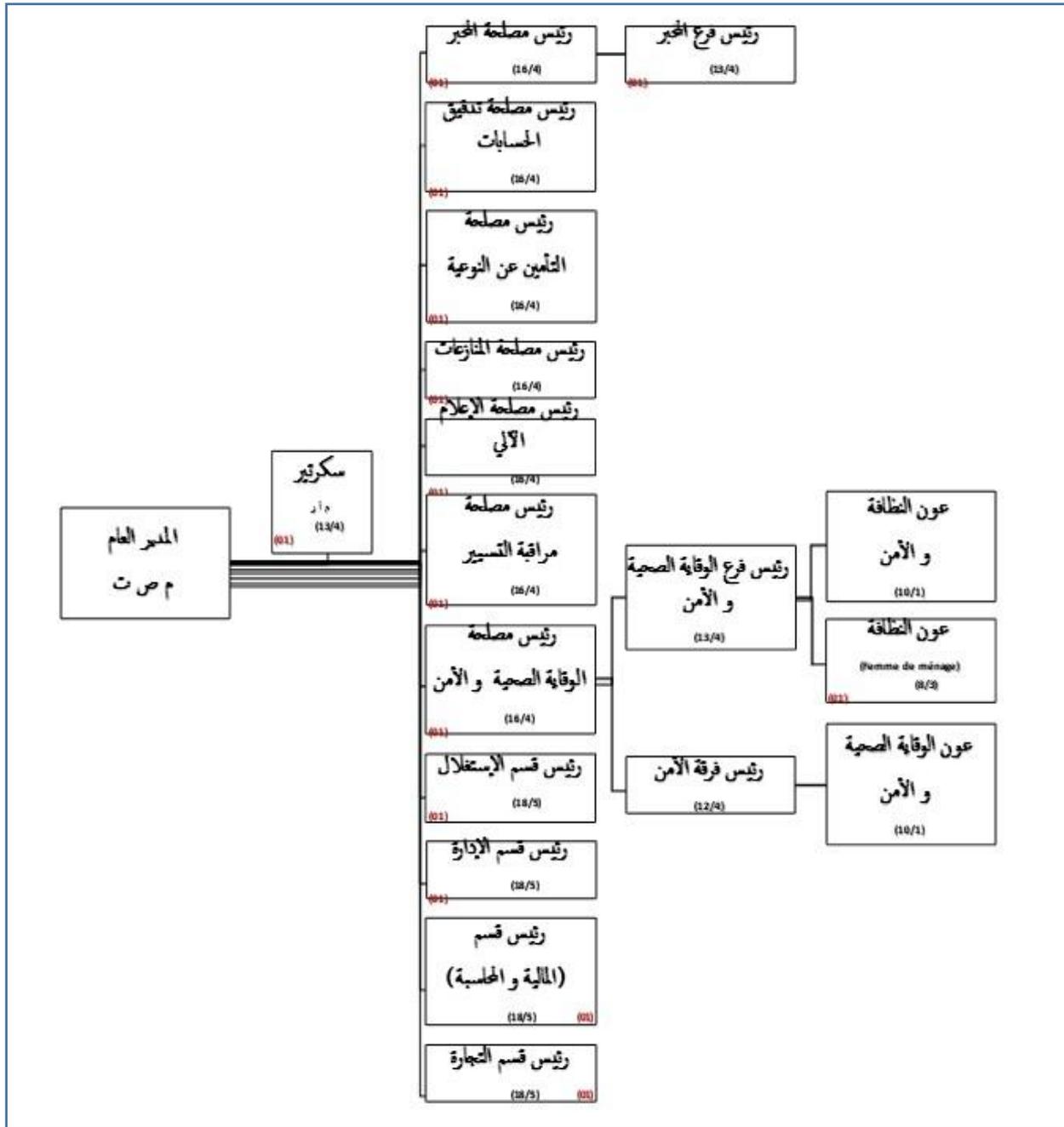
الشكل رقم 05: قسم الإدارة



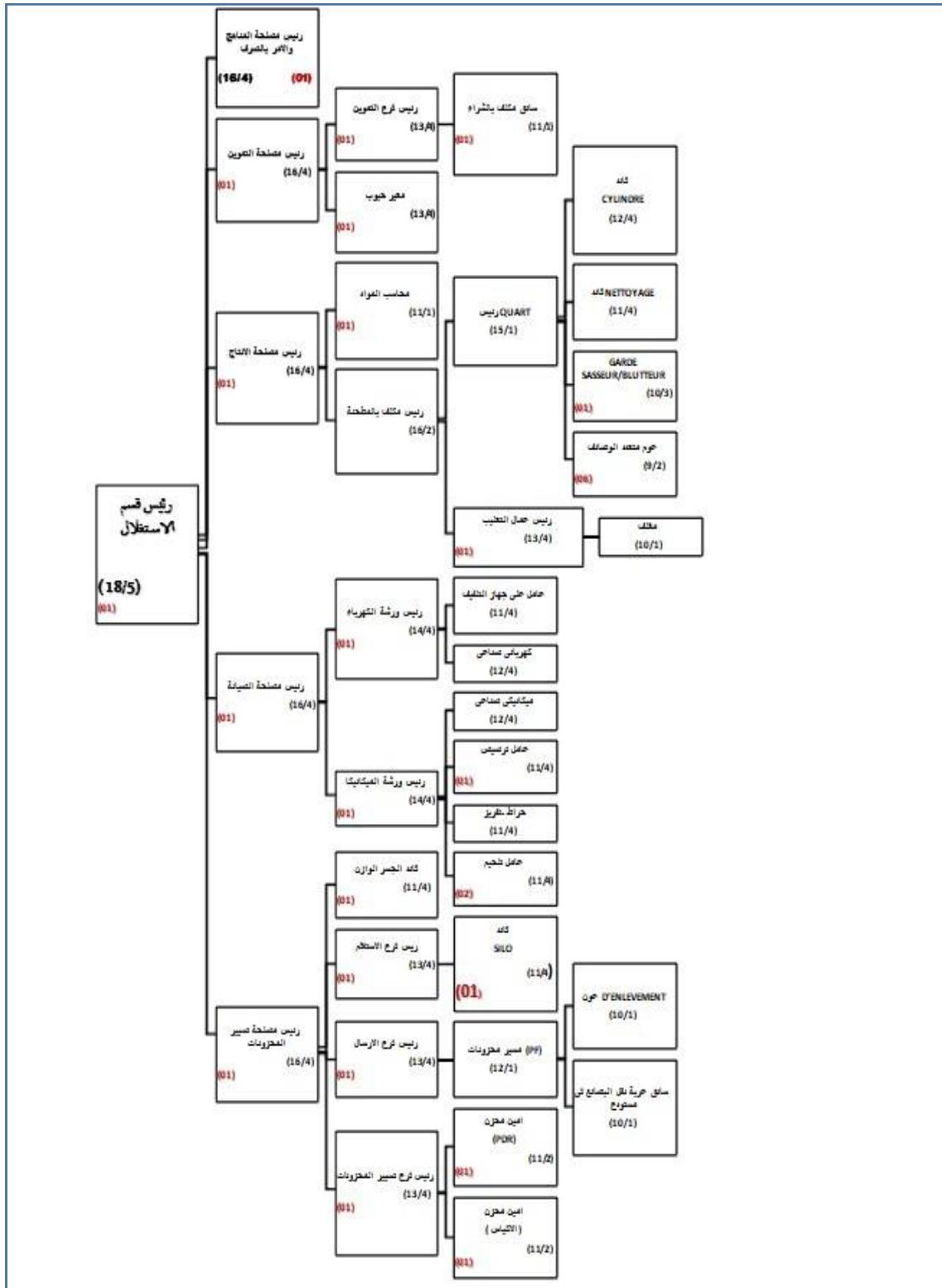
الشكل رقم 06: قسم التجارة



الشكل رقم 07: قسم المديرية العامة



الشكل رقم 08: قسم الاستغلال



المبحث الثاني: شرح لوظيفة التدقيق الداخلي وعلاقتها بنظام الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة.

المطلب الأول: شرح وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة

أولاً: تقديم مصلحة التدقيق الداخلي بالمؤسسة

تعتبر مصلحة التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن الزيبان بالقنطرة، مصلحة مستقلة عن باقي المصالح تابعة مباشرة للإدارة العامة في المؤسسة، تتكون من فرد واحد مستقل وحيادي يقوم بكل أعمال التدقيق، وتمثل مهامه في تدقيق نشاط المؤسسة وتقديم تقارير للمدير العام حول نتيجة أعماله وتمثل مهامه في:

- فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

- تقديم الإستشارة للمدير العام فيما يخص القرارات المتعلقة بعمليات المؤسسة.

- تقديم التأكيدات للمدير العام حول تطبيق خطة العمل المعتمدة.

- إكتشاف الإنحرافات ومحاولة تصحيحها عن طريق إقتراح الحلول المناسبة.

- جمع المعلومات المتعلقة بالنشاط محل التدقيق وتحليلها للخروج بالتوصيات.

- تقديم النصح والاستشارة للمصاح الأخرى.

- رفع التقارير للإدارة العامة تتعلق بنتائج التدقيق المتوصل إليها.

تعمل مصلحة التدقيق الداخلي على مستوى المؤسسة وفق برنامج سنوي يتم إعداده في آخر السنة المالية ويكون مؤشر من طرف المدير العام، يحتوي على أجندة سنوية للتدقيق الداخلي لكل المصالح الأخرى، كذلك مراجعة الجرد السنوي والميزانية الختامية، وهناك بعض مهمات التدقيق الداخلي تظهر خارج البرنامج تكون بأمر المدير العام أو بإقتراح من المدقق الداخلي تخص تدقيق بعض الملفات العالقة أو المستجدة، لذلك يقوم المدقق الداخلي باستغلال البرنامج السنوي وجدولته حسب الحاجة.

### ثانيا: ميثاق التدقيق الداخلي بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة

يتم كل سنة إعداد مخطط سنوي خاص بعملية التدقيق الداخلي من طرف الإدارة العامة، وبعد المصادقة على هذا البرنامج من طرف الإدارة العامة، يمنح للمدقق الداخلي نسخة من هذا البرنامج ليكون ركيزة وأساس عمله، وتتمثل محتويات ميثاق التدقيق الداخلي على مستوى مؤسسة مطاحن الزيبان بالقنطرة فيما يلي:

#### 1- غرض الميثاق ومجالات تطبيقه: يشمل هذا الميثاق المبادئ الأساسية التي تحكم وظيفة التدقيق الداخلي

داخل المؤسسة من خلال وصف مهامها ومسئولياتها وأساليب عملها، كما يوضح نطاق تطبيق وظيفة التدقيق الداخلي بشكل عام للمجالات المتعلقة بالهيكل والوظائف والعمليات وأنظمة المعلومات التي تدعمها، كما يشمل المجالات المحاسبية والمالية ونظام الرقابة الداخلية، ويمكن أن يمتد ليشمل جميع المواضيع المحددة للشركة التابعة ومجمعاتها الصناعية والتجارية.

يحدد هذا الميثاق ثلاثة مجالات للتدقيق:

-التدقيق الهيكلي (مثال: تدقيق القسم).

-التدقيق المرتبط بالوظائف والعمليات (على سبيل المثال: تدقيق إدارة شؤون الموظفين).

-ترتبط المراجعة العامة بموضوع محدد (مثل: تدقيق العقود والأسواق).

كما يمكن أيضا طلب عمليات التدقيق الفوري.

#### 2-المسؤولية: تتمثل في المسؤولون عن هياكل التدقيق الداخلي على مستوى المؤسسة.

#### 3-الوثيقة المرجعية: يشير هذا الإجراء إلى:

-المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

-ميثاق أخلاقيات التدقيق الداخلي.

-معيار التدقيق الداخلي الجزائري.

#### 4-التعاريف والاختصارات: التدقيق الداخلي هو مجموعة من الأنظمة التي يتم تنفيذها، تحت قيادة مجلس

الإدارة من قبل الإدارة العامة وجميع الموظفين، ويهدف إلى ضمان السيطرة الشاملة على المخاطر وإدارتها وفعالية المنظمة وجودة المعلومات والإمتثال للوائح، كما يتم دمج التدقيق الداخلي في ممارسة الأنشطة التشغيلية والوظيفية، وتتوقف فعاليتها على التنظيم والأساليب والإجراءات والوسائل الموضوعية لها، مع ضمان تحقيق الأهداف وحسن سير العمل في الهيكل على مستوى المؤسسة.

**5- محتوى الميثاق: وتتمثل في**

- أهداف التدقيق الداخلي.
- المبادئ العامة للتدقيق الداخلي.
- مستويات التدقيق الداخلي.
- مكونات التدقيق الداخلي الفعال.
- الجهات المعنية بالتدقيق الداخلي (المهام والمسؤوليات).
- مهمة التدقيق الداخلي.
- المدققون الداخليون.
- طرق التقييم والرصد.

**6- الملاحق: والمتمثلة في الوثائق المعتمدة والمتحصل عليها في عملية التدقيق الداخلي**

**7 - التقرير النهائي: ويمثل خلاصة عمل المدقق ويشمل التوصيات.**

**8- المتابعة:** يسهر المدقق الداخلي بالمؤسسة على الوقوف على مدى تنفيذ توصياته وهل تم أخذها بعين الاعتبار عن طريق إعادة زيارة المصلحة محل التدقيق.

**المطلب الثاني: منهجية عملية التدقيق الداخلي بمطاحن الزيبان القنطرة**

كما ذكرنا سابقا أنه كل سنة يتم إعداد مخطط سنوي خاص بعملية التدقيق الداخلي، وتكون مراحل تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي على مستوى المؤسسة كما يلي:

**أولا: تخطيط عملية التدقيق**

- بعد إستلام المدقق للأمر بالمهمة المؤشر من طرف المدير العام والذي يوضح المصلحة محل التدقيق ويبرز اهتمامات الإدارة خصوصا من عملية تدقيق المصلحة المعنية حيث يقوم المدقق الداخلي ب:
- فهم المهمة والاطلاع على مختلف المعلومات اللازمة.
  - الإطلاع الكافي على المصلحة محل التدقيق لمعرفة مختلف الإجراءات والعمليات.
  - تحديد الأهداف من عملية التدقيق من أجل إبراز نطاق العملية.
  - تحديد المخاطر المرتبطة بالنشاط.
  - دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

### ثانيا: الاجتماع الافتتاحي:

بعد الإطلاع الكافي للأسس والأهداف من عملية التدقيق الداخلي يعقد المدقق الداخلي اجتماعا مع إدارة المصلحة المدققة، ويتم من خلاله شرح للمهمة بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة.

### ثالثا: إعداد برنامج التدقيق:

يقوم المدقق الداخلي بإعداد برنامج لتنفيذ مهمة التدقيق بناء على كل ما توفر لديه من معلومات وبناء على ما توصل إليه من الاجتماع الافتتاحي، وهو عبارة عن تنظيم للمهمة زمنا ومكانا، كما يتم ذكر طريقة سير المهمة، الاختبارات والوسائل المستخدمة.

### رابعا: تنفيذ مهمة التدقيق

يتم تنفيذ المهمة عن طريق تطبيق برنامج المهمة سلفا، حيث يقوم المدقق بإجراء مختلف الإختبارات وبفحص الوثائق والمستندات الخاصة ومقارنتها بالإجراءات والقوانين المعتمدة من طرف إدارة المؤسسة، يستعين المدقق هنا بوسائل عدة أبرزها الملاحظة، الاستبيان الذي يتم تحضيره للحصول على المعلومات والتبريرات اللازمة، كما يستعين بورقة إبراز وتحليل النتائج.

### خامسا: الاجتماع الختامي

يعقد مع نفس الأطراف في الاجتماع الافتتاحي، من أجل مناقشة ما توصل إليه المدقق الداخلي، ومناقشة الأدلة كما تكون فرصة لإدارة المصلحة المدققة لتقديم التبريرات والتوضيحات لي طرح بعدها المدقق الداخلي الإقتراحات والتوصيات التي يراها مناسبة.

### سادسا: التقرير

يقدم المدقق الداخلي تقريره للإدارة العامة معبرا فيه عن النتائج التي تم التوصل إليها من خلال عملية التدقيق بالإضافة إلى مختلف التوجيهات والتوصيات وربما الحلول المناسبة مرفقا بالتبريرات وأدلة الإثبات.

### سابعا: المتابعة:

يقوم المدقق الداخلي بمطاحن الزيبان بالقنطرة الوقوف على تنفيذ التوصيات المقدمة للمصلحة المدققة عن طريق إعادة زيارة المصلحة والتأكد.

المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية على مستوى مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة

أولا: أهداف التدقيق الداخلي لمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة: المتمثلة في:

-التأكد من الإلتزام بقواعد التشغيل: وهذا من خلال:

-إحترام والإمتثال للوائح والسياسات.

- إحترام القواعد الأخلاقية للمهنة.
- إحترام المعايير والممارسات المهنية.
- تطبيق توجيهات الإدارة
- ضمان جودة المعلومات بكافة أنواعها سواء المحاسبية أو الإدارية أو التقارير أو المخاطر وغيرها من خلال:
- جودة نظم المعلومات.
- وجود سجلات التدقيق.
- بيانات التقرير الموثوقة وذات الصلة والتي يتم الحصول عليها ضمن الإطار الزمني المناسب.
- لإتخاذ القرار والسيطرة على كافة المخاطر من خلال:
- سياسات المخاطرة المناسبة.
- أنظمة مراقبة المخاطر المتخذة.
- تنفيذ طرق قياس التعرض ومراجعتها بانتظام.
- المساهمة في كفاءة المنظمة: من خلال:
- تحسين واستخدام الموارد.
- تحسين الأداء.

وبالتالي العمل على ضمان حماية الأصول وتحسين الأداء فيما يتعلق بالموارد المخصصة.

ثانيا: المبادئ العامة للتدقيق الداخلي لمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة

- لضمان فعالية التدقيق الداخلي، يجب أن يحترم المبادئ العامة التالية:
- تغطية كاملة وشاملة للأنشطة والمخاطر: وهذا من خلال:
- إكتمال النطاق المغطى (جميع أنشطة الشركة التابعة).
- تحديد وإدارة جميع المخاطر الناتجة عن الهياكل والأنشطة.
- أن تكون متوافقة مع الأهداف الإستراتيجية للشركة التابعة: من خلال:
- يعد التدقيق الداخلي جزء من أهداف الربحية الإجمالية للشركة التابعة.
- أن تكون مكيفة مع حجم وطبيعة أنشطة الشركة التابعة.
- تحقيق توازن عادل بين المكاسب الأمنية المتوقعة وتكلفة الضوابط التي سيتم تنفيذها.

ثالثاً: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية على مستوى مطاحن الزيبان القنطرة

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزءاً لا يتجزأ من نظام الرقابة الداخلية، فهي تقع على قمة هذا النظام على مستوى مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة، لذلك يتم من خلال التدقيق الداخلي دراسة وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال رسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الإختبارات اللازمة وتحديد نقاط الضعف ومواطن القصور فيه وتقديم التوصيات اللازمة لتحسين نظام الرقابة الداخلية.

كما تساهم خبرة وكفاءة المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، وهذا يمكن المدقق الداخلي من الإلمام بالإجراءات والأنظمة واللوائح وهو ما يكسبه القدرة على إكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية وفرض التوصيات اللازمة وإقتراح الحلول الملائمة في الوقت المناسب.

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

المبحث الثالث: عرض وتحليل تقرير المدقق الداخلي لدى مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة

مثال تطبيقي: تقرير التدقيق الداخلي لمصلحة – "دورة تسيير المخازن". سنة 2021.

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT	Code :
	INTERNE	Doc n° :
	CYCLE GESTION DES	Version :
	STOCKS	Date :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Page :

تقرير التدقيق الداخلي

<b>Site de l'audit</b>	CIC LES MOULINNS DES ZIBANS
<b>Lettre de mission</b>	N°08/AUD/966 /DG/2021
<b>Date de l'audit</b>	18/10/2021
<b>Cycle audité</b>	Service gestion des stocks
<b>Référence</b>	Plan d'audit interne 2021
<b>Nombre de recommandations</b>	01
<b>Liste de diffusion du Rapport</b>	Directeur général
<b>Rapport établi par</b>	Chef de Service Audit Interne
<b>Rapport établi par :</b> –Chef de service d'audit interne	<b>Cachet et signature</b>

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT	Code :
	INTERNE	Doc n° :
	CYCLE GESTION DES	Version :
	STOCKS	Date :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Page :

## 01-المقدمة

لقد قمنا بمهمتنا للتحقق من الدعم الإداري لمصلحة إدارة المخازن، وفي هذا السياق تم تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي لتقييم مدى فعالية العملية المتبعة وذلك تنفيذًا لما يلي:

➤ رسالة المهمة رقم 2021/BOG/966/AUD/08 المؤرخة 18 أكتوبر 2021 من المدير العام للمركب الصناعي التجاري.

➤ خطة التدقيق الداخلي للمركب الصناعي التجاري للسنة المالية 2021 التي إعتدتها مجلس الإدارة.

## 02-أهداف المهمة:

01. تقييم حالة تطبيق إجراءات إدارة المخزون.

02. التحقق من تنظيم هيكل إدارة المخزون.

03. تقييم درجة إستخدام أداة المعلومات في إدارة الهيكل والنسخ الاحتياطي للوسائط المستخدمة (البرامج المستخدمة، التطبيقات).

04. التحقق من إعداد تقارير حركة القمح والتعبئة والمنتجات النهائية والمنتجات الثانوية ومطابقتها مع الهياكل المعنية وكذلك سجلات تخطيط موارد المؤسسة.

05. التحقق من إستكمال الجرد الشهري للمواد الخام والتعبئة والمنتجات النهائية والمنتجات الثانوية وإعداد التقارير.

06. التحقق من منجزات مخلفات القمح بالنسبة لكميات القمح المستخدمة.

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT	Code :
	INTERNE	Doc n° :
	CYCLE GESTION DES	Version :
	STOCKS	Date :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Page :

**07.** معالجة مخلفات القمح المراد دمجها وبيعها وفصلها، تقرير المسؤول عن الهيكل، رأي مدير المختبر، رأي المدير العام.

**08.** من إجراءات بيع النفايات (العرض، السعر والتوزيع بين العملاء وغيرهم).

**09.** التحقق من معدلات مخلفات التغليف (الأسباب، والتدابير المتخذة).

**10.** معالجة مخلفات التعبئة والتغليف (الإرجاع للمورد، للبيع كما هو إلخ).

**11.** التحقق من إنجازات موزنة 2021 (الإستهلاك).

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT INTERNE CYCLE GESTION DES STOCKS *CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Code :
		Doc n° :
		Version :
		Date :
		Page :

12. حوسبة سندات الإستلام والتسليم.

13. التحقق من صلاحيات مديري هيكل إدارة المخازن على الوسائط المستخدمة.

14. التحقق من ملفات الشراء (وصل الإستلام، الفاتورة، طلب الدفع، إلخ).

15. التحقق من وجود عمال المستودعات على مستوى الصوامع والأكياس ومخازن قطع الغيار

وتفويضاتهم المثبتة.

16. أخرى (سيتم تحديدها).

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT	Code :
	INTERNE	Doc n° :
	CYCLE GESTION DES	Version :
	STOCKS	Date :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Page :

17. التحقق من معالجة المنتج التالف إن وجد (الكمية والمعالجة، البيع كما هو أو التأسيس، رأي مدير المختبر، رأي لجنة الأضرار).

### 03- تطوير المهمة:

وقد أسفرت الضوابط التي تم تنفيذها عن النتائج والملاحظات التالية:

#### 1- تقييم حالة تطبيق إجراء إدارة المخزون:

إن وجود إجراء إدارة خدمة إدارة المخزون الذي تم إنشاؤه 2020/02/25 وتم التحقق من صحته من قبل مجلس إدارة شركة الزيبان التابعة للحبوب، مطبق ومحترم.

حالة تطبيق سجلات الإجراء:

- ✓ مذكرة الإستلام: مطبقة ومحترمة وفقا للإجراء.
- ✓ طلب الشراء: يتم تطبيقه وإحترامه حسب الإجراء.
- ✓ يتم تطبيق قسيمة الخروج وإحترامها وفقا للإجراء.
- ✓ طلب التوريد: يتم تطبيقه وإحترامه وفقا للإجراء.
- ✓ حالة المخرجات الإجمالية: برنامج تخطيط موارد المؤسسات.
- ✓ ورقة التعريف: يتم تطبيقها وإحترامها وفقا للإجراء.
- ✓ بطاقة الخزانة: يتم تطبيقها وإحترامها وفقا للإجراء.
- ✓ يتم تطبيق ورقة مخزون الأكياس والمنتج النهائي وإحترامها وفقا للإجراء.
- ✓ ميزان الحركات حسب الحساب يتم تطبيقه وإحترامه وفق الإجراءات وبرنامج ERP.
- ✓ قسيمة إستلام القمح: مطبقة ومحترمة وفقا للإجراء وبرنامج ERP.

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

---

- ✓ حالة حركات المخزون من المنتجات النهائية ذات القيمة المطبقة والمحترمة وفقا لهذا الإجراء.
- ✓ مذكرة التسليم: تطبق وتحترم وفقا للإجراء.
- ✓ حالة المتجر: يتم تطبيقها واحترامها وفقا للإجراء.
- ✓ تذكرة الوزن: يتم تطبيقها واحترامها وفقا للإجراء.

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT	Code :
	INTERNE	Doc n° :
	CYCLE GESTION DES	Version :
	STOCKS	Date :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Page :

## 2-التحقق من تنظيم هيكل إدارة المخزون.

يتكون هيكل إدارة المخزون من:

✓ 01 رئيس قسم إدارة المخزون.

✓ 02 سائق الميزان.

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT	Code :
	INTERNE	Doc n° :
	CYCLE GESTION DES	Version :
	STOCKS	Date :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Page :

- ✓ 01 مدير قسم الشحن.
- ✓ 01 مدير قسم الإستقبال.
- ✓ 01 سائق الصومعة.
- ✓ 01 مدير المخزون (PF).
- ✓ 01 أمين مخزن (PDR).
- ✓ 01 أمين مخزن (متجر حقائب وأكياس).
- ✓ 01 عامل إزالة.
- ✓ 01 مشغل رافعة شوكية.

### 3- تقييم درجة استخدام أداة المعلومات في إدارة الهيكل والنسخ الاحتياطي للوسائط المستخدمة (البرمجيات المستخدمة، التطبيق)

يتقن رئيس قسم إدارة المخزون DJIT ERP تكنولوجيا المعلومات والأداة البرمجية بشكل جيد رئيس قسم إدارة المخزون وكذلك رئيس مخزن PDR.

4- يتم التحقق من إعداد تقارير حركة القمح والتعبئة والمنتجات النهائية، والمنتجات الثانوية، بالإضافة إلى مطابقتها مع الهياكل المعنية بالإضافة إلى سجلات تخطيط موارد المؤسسات ERP بواسطة برنامج DJUT :ERP

- ✓ يتم إعداد تقارير حركة المخزون للمنتجات النهائية والمنتجات الثانوية، ويتم إضفاء الطابع الرسمي على تقارير التسوية في نهاية كل شهر بين أقسام الإنتاج وقسم إدارة المخزون، وتكون موقعة ومختومة بين رئيسي القسمين المعنيين.

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT	Code :
	INTERNE	Doc n° :
	CYCLE GESTION DES	Version :
	STOCKS	Date :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Page :

✓ يتم عمل تقرير حركة المخزون للمادة الخام (القمح) وكذلك يتم عمل تقارير التوفيق بين قسم إدارة المخزون وقسم التموين كل يوم وكل عقد موقع ومختوم بين رئيس قسم الإستقبال ورئيس التموين.

5-التحقق من إستكمال الجرد الشهري للمواد الأولية والتعبئة والمنتجات النهائية والمنتجات الثانوية وإعداد تقارير الجرد ويتم ذلك بشكل منتظم (نهاية كل شهر) من قبل الهيئة.

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT INTERNE CYCLE GESTION DES STOCKS *CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Code :
		Doc n° :
		Version :
		Date :
		Page :

-الجرد الذي يخصصه لهذا الغرض مدير عام للغرفة التجارية الصناعية وتقرير الجرد يتم تأسيسه موقع ومختوم من قبل أعضاء اللجنة.

6-التحقق من معدلات مخلفات التغليف (الأسباب، الإجراءات المتخذة).

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT INTERNE CYCLE GESTION DES STOCKS *CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Code :
		Doc n° :
		Version :
		Date :
		Page :

Rapprochement de sacherie

تسوية الأكياس خلال الفترة

Du01 /01/2021 au 31 /08/2021

Produits	sortie	transfert	endommagement	Retour magasin	rebuts
Sacs S. extra 25 Kg					
Sacs S. extra 10Kg					
Sacs S.S 05 kg					15,80%
<b>TOTAL</b>	<b>1953980</b>	<b>1742796,16</b>	<b>14063</b>	<b>208791</b>	<b>0,72%</b>

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT	Code :
	INTERNE	Doc n° :
	CYCLE GESTION DES	Version :
	STOCKS	Date :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Page :

وقد ذكر قسم إدارة المخزون كميات العبوات التالفة، ونسبة الرفض مرتفعة وخاصة أكياس السميد الإضافية 05 كغ بنسبة 15,80%

7- معالجة مخلفات التعبئة والتغليف (الإرجاع إلى المورد، البيع كما هي، إلخ) لا يوجد أي إجراء لمعالجة مخلفات التعبئة والتغليف.

8- التحقق من إنجازات موازنة 2021 (الإستهلاك).

ويبين الجدول التالي الإستهلاك المحقق بالنسبة لموازنة الإنتاج.

Réalisation des consommations de divers produits par rapport au budget

2021 Du 01 /01/2021 au 30/09/2021

تحقيق إستهلاك مختلف المنتجات مقارنة بموازنة 2021

U : DA

Consommations de divers produits par rapport au budget 2021 Du 01/01/2021 au 30/09/2021			
Désignation	Budget	Réalisations	Taux
Pièce de rechange	5249999.97	10631092.05	202.50%
Carburant et lubrifiant	1874999.97	2516250.41	134.20%
Graisse	150000.03	112463.78	74.97%
Huile	375000.03	639562.68	170.55%
Pneumatique	/	/	/
Quincailleries diverses	1125000.00	804957.37	71.55%
Etiquettes	/	/	/
Ficelles	/	/	/
Fournitures de bureau	749999.97	362628.52	48.35%
Autres approvisionnements	375000.03	640076.12	170.69%
<b>Total</b>	<b>9900000 .00</b>	<b>15707030,93</b>	<b>158,66%</b>

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT	Code :
	INTERNE	Doc n° :
	CYCLE GESTION DES	Version :
	STOCKS	Date :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Page :

وبلغ إجمالي الإستهلاك لمختلف الأقسام خلال الأشهر التسعة من العام المالي 2021 ما نسبته 158,66% من الميزانية المخصصة.

### 9- حوسبة سندات الإستلام والتسليم.

حوسبة جميع سندات الإستلام والتسليم ونشرها بواسطة برنامج DJIT ERP.

### 10- التحقق من صلاحيات هيكل إدارة المخزون على وسائل الإعلام.

يتم التوقيع على جميع المستندات المقدمة إلينا من قبل المديرين المعنيين وفقا للإجراء.

### 11- التحقق من ملفات الشراء (الفاتورة، وصل الإستلام طلب الدفع، إلخ).

جميع ملفات الشراء تحتوي على أوامر الشراء وإيصالات الإستلام والفواتير.

### 12- التحقق من وجود عمال المستودعات على مستوى صوامع التخزين والأكياس ومخازن قطع الغيار وكذلك

تفويضاتهم على المستندات المثبتة.

- المواد الخام: رئيس قسم الإستقبال.
- الأكياس: صاحب مخزن.
- المنتجات الثانوية: أمين مخزن.
- المنتجات النهائية: مدير المخزون ومدير القسم.
- يقوم جميع عمال المستودعات بالتوقيع على المستندات المناسبة بقدر ما يتعلق الأمر بهم: قسائم إصدار المنتج، بالإضافة إلى الإستلام.

### 13- التحقق من معالجة المنتج التالف إن وجد (الكمية والمعالجة، البيع كما هو أو التأسيس، رأي مدير المختبر،

رأي لجنة الأضرار).

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

يتم تنفيذ هذه العملية وفقا لإجراءات الضرر.

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	RAPPORTE D'AUDIT INTERNE	Code :
	CYCLE GESTION DES STOCKS	Doc n° :
	*CIC-LES MOULINS DES ZIBANS*	Version :
		Date :
		Page :

### 04-الخاتمة(النتائج)

بعد فحص جميع المستندات في قسم إدارة المخزون، نرى أن الإجراء المعمول به محترم وجميع الملفات محفوظة بشكل جيد.

### 05-التوصية

-إنشاء بيان مطابقة المنتجات النهائية والمنتجات الثانوية في كل عقد بين إدارة المخزون والمبيعات المشتركة.

رئيس قسم التدقيق

مدير المصلحة المدققة

"بوهالي نحلة".

### خلاصة الفصل

خصص هذا الفصل للجانب الميداني من الدراسة، وكان الهدف منه محاولة تطبيق ما تم التوصل إليه في الجانب النظري من الدراسة، وإختبار مدى التوافق في الجانب العملي من خلال مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة والوقوف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة، ففي البداية قمنا بالتعريف بالمؤسسة، وتحديد الأسس والمبادئ التي تحكم مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسات، ليتم بعدها عرض وتحليل تقرير المدقق الداخلي خلال مهمة تدقيق إدارة المخازن، ويمكن تلخيص أهم النتائج المتوصل إليها:

-يعتبر التدقيق الداخلي أهم الأدوات الرقابية بالنسبة لمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة.

-وجود نظام رقابة داخلية ساري المفعول في مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة، يعتبر ضرورة حتمية لتحقيق الأهداف والريادة وتحطيم هاجس المنافسة والفوز بلقب الإحترافية.

# الختام

حاولنا من خلال موضوعنا هذا "مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية" إبراز أهم الجوانب والمتغيرات المتداخلة ضمن وظيفة التدقيق الداخلي والتي تساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر التدقيق الداخلي جزءاً ووسيلة رئيسية منه، وكان ذلك انطلاقاً من الإشكالية المتمثلة في: "ماهي مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية"؟ بدراسة ميدانية بمؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة، كما تجدر الإشارة إلى الإستعانة بمعايير التدقيق الجزائرية للوقوف أكثر على واقع مهمة التدقيق الداخلي نظراً لتوفر مدقق داخلي وحيد بالمؤسسة محل الدراسة، ومن خلال هذه الدراسة تمكنا من التوصل إلى ماهية مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، بالإضافة إلى تحقيقه الكفاءة والفعالية في إستخدام موارد وأصول المؤسسة وتقدير الرقابة بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة، ويعتبر أيضاً التدقيق الداخلي من أهم الأدوات الرقابية بصفة عامة ويتوقف مدى نجاحه ونجاعته وفعاليتها إلى حد كبير بنجاح وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

### إختبار الفرضيات

**الفرضية الأولى:** بخصوص هذه الفرضية التي نصت على أن التدقيق الداخلي نشاط تأكيدى إستشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، والنشاط التأكيدى المتمثل أساساً في الفحص الموضوعي للأدلة بغرض توفير تقييم مستقل لإدارة المخاطر والرقابة، كما تمثل الموضوعية هي عدم تحيز المدقق الداخلي أي يقوم بعمله وهو مقتنع بما قام به، وبأنه لم يقدم أي تنازلات جوهرية تؤثر على جودة العمل و تقديم الخدمات الإستشارية من خلال التوصيات التي من شأنها إضافة قيم وتحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

### الفرضية الثانية: تتمثل أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية في:

- حماية الأصول، الممتلكات والموجودات وهذا من خلال التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المؤسسة وتفادي خسارتها بسبب سوء الإستغلال وجميع أشكال التلاعب والإختلاس.

- صحة ونزاهة المعلومات والبيانات اللازمة لإتخاذ القرارات من قبل الإدارة، يجب تنفيذ العمليات بشكل منتظم واقتصادي وفعال وأن تكون متناسقة مع المهام التي تقوم بها المؤسسة، بحيث يوفر سواء للمؤسسة أو لغيرها المعلومات الصحيحة والدقيقة عن المؤسسة وبالتالي إتخاذ قرارات تكون صائبة في معظمها.

-مدى الإلتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات والقوانين المفروضة وهذا من خلال الوقوف على قياس تطبيق الأنظمة والقوانين المرسومة والتأكد دائما ما إن تم الإلتزام بتلك السياسات والإجراءات والتقارير عن ذلك ما إذا كانت الأنظمة سارية وفعالة وأن الإلتزام يتحقق هذا واقع ما يحدث على مستوى مطاحن الزيبان القنطرة، فالفرضية صحيحة.

-**الفرضية الثالثة:** تنص على أن التدقيق الداخلي يمثل وظيفة تابعة ومستقلة يتم إنشاؤها داخل المؤسسة لفحص وتقييم أنشطتها المختلفة وهدفه هو مساعدة أعضاء المؤسسة في تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية وذلك بتزويدهم بالبيانات والمعلومات التحليلية ونتائج الدراسات، فرضية صحيحة لكون التدقيق الداخلي وظيفة مهمة بالمؤسسة (مطاحن الزيبان القنطرة) تابعة لأعلى المستويات الإدارية بها ويساهم من خلال استقلاليتها في تحقيق المؤسسة لأهدافها المسطرة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

-**الفرضية الرابعة:** يمكننا القول بأن التدقيق الداخلي يمثل أحد حلقات الرقابة الداخلية التي هي بمثابة المرصاد للعمل على مد الإدارة العليا بالمعلومات باستمرار وأن العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية علاقة مباشرة، كما يعتبر من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الفعال وجود قسم التدقيق الداخلي داخل المؤسسة تتمثل مهمته في التأكد من دقة المعلومات المالية والتحقق من عدم وجود أي تلاعبات أو مخالفات فالمهمة الرئيسية لقسم التدقيق الداخلي هي التأكد من مهام نظام الرقابة الداخلية وهذا ما يسري المفعول على مستوى المؤسسة محل الدراسة وما يثبت صحة الفرضية .

### النتائج:

المتتمثلة في:

-يحظى التدقيق الداخلي بأهمية كبيرة على المستوى الداخلي لدى المؤسسة إذ يتم من خلاله تحديد نقاط الضعف والقوة، مما يعمل ذلك تحسین نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

-التدقيق الداخلي وظيفة تابعة لأعلى المستويات الإدارية في مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة، تقدم تأكيدات معقولة عن مدى الإلتزام بالخططة الإدارية.

-يساهم التدقيق الداخلي من خلال التوصيات، والتوجيهات التي يقدمها المدقق الداخلي في تحقيق الأهداف المسطرة لدى مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة.

## الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية المركب الصناعي التجاري مطاحن الزيبان القنطرة

- الرقابة الداخلية هي مجموعة الوسائل والضوابط التي توضع من طرف الإدارة من أجل التحكم في وظائف مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة بغية الوصول إلى تسيير فعال للعمليات المالية والإدارية.
- يساهم التدقيق الداخلي من خلال دراسته وتقييمه لنظام الرقابة الداخلية في تحسينه.
- تقوم مهمة التدقيق الداخلي على مجموعة من المهام والوظائف تشمل كافة أنشطة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة وتطبيق منهجية محددة والتي تساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية.
- بإعتبار التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة تابعة الإدارة العامة تقع في قمة هيكل نظام الرقابة الداخلية، وهو ما يساهم بدرجة كبيرة عي تقييم وتحسين هذا النظام.
- يساهم المدقق الداخلي من خلال تميزه بمعايير الخبرة والكفاءة المهنية المنصوص عليها في معايير الصفات للتدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية.
- فعالية التدقيق الداخلي تظهر جلية من خلال التقارير المنتجة خصوصا ما تحمله من توصيات وتوجيهات وحلول بديلة لمعالجة والقضاء على نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية وبالتالي تحسينه، وبالخصوص ما إن نالت المتابعة من طرف المدقق الداخلي.
- قسم التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية كلاهما لا غنى عنهما في أي مؤسسة كانت.
- الصعوبات التي تعترض المدقق الداخلي عند دراسة نظام الرقابة الداخلية تعرقل من فعالية هذا النظام.
- كما يعتبر وجود مدقق داخلي وحيد على مستوى مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة يعتبر من الصعوبات الجوهرية.

### الإقتراحات:

- ضرورة توثيق إجراءات الرقابة الداخلية لإرساء مبادئ الشفافية واكتشاف مواطن القصور إن وجدت.
- تدريب المدقق الداخلي تماشيا والتطورات الحاصلة.
- العمل بمبدأ الشخص المناسب في المكان المناسب (إختيار موظفين ذوي التأهيل العلمي والكفاءة اللازمة).
- الأخذ بعين الإعتبار توصيات المدقق الداخلي والإسراع في تطبيق الحلول البديلة قبل فوات الأوان.
- وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة جوهرية تستدعي وجود أكثر من مدقق واحد على مستوى مؤسسة كبرى.

-تبنى نظام رقابة داخلية تحل محل العين الساهرة لريادة المؤسسة واقتحام أسواق المنافسة.

### آفاق الدراسة:

إرتأينا أن نقدم بعض العناوين كآفاق مستقبلية للدراسة التي لايزال البحث فيها يتطلب إهتماما كبيرا خصوصا لطبيعة الموضوع والتطورات المستمرة، ونذكر ما يلي:

-مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات الحاسوبية الإلكترونية.

-إستراتيجية التدقيق الداخلي في ظل نظام المعلومات الحاسوبية الإلكتروني.

-مساهمة التدقيق في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في ظل معايير التدقيق الجزائرية.

-دور التدقيق الخارجي في تعزيز نظام الرقابة الداخلية.

-مدى توافق التدقيق الداخلي والخارجي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

## قائمة المراجع

قائمة المراجع:

(s.d.).

أ- الكتب:

- أبورقبة توفيق مصطفى، و أسحق المصري عبد الهادي. (2014). تدقيق ومراجعة الحسابات. عمان: دار ومكتبة الكندي.
- أحمد قايد نور الدين. (2015). التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية. عمان-الأردن: دار الجنان للنشر والتوزيع.
- أحمد نور. (1992). مراجعة الحسابات -من الناحيتين النظرية والعلمية-. الإسكندرية: مؤسسة الشباب الجامعي.
- أحمدقايد نورالدين. (2017). التدقيق المحاسبي. عمان-الأردن: دار الإعصار العلمي.
- الذنيبات علي عبد القادرحسن. (2015). تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية:نظرية وتطبيق. عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.
- المدلل يوسف سعيد يوسف. (2007). دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري . تم الاسترداد من <http://mobt3ath.com>
- الوردات خلف عبد الله. (2014). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدوليةالصادرة عن IIA. عمان: الوراقة للنشر والتوزيع.
- الوردات خلف عبد الله. (2014). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدوليةالصادرة عن IIA. عمان: الوراقة للنشر والتوزيع.
- أمين السيد أحمد لطفى. (2008). فلسفة المراجعة. الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
- تونسي نجاة. (2014). تدقيق الحسابات وتقييم نظام الرقابة الداخلية. مجلةالمالية والأسواق . جامعة عبد الحميد بن باديس..
- حماد طارق عبد العال. (2005). موسوعة معايير المراجعة . مصر-الإسكندرية : الدارالجامعية .
- صالحى مُجَد. (2016). التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة. عمان: مركز البحث وتطوير الموارد البشرية -رماح-.

-طواهر مُجَّد التهامي، و صديقي مسعود. (2003). المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

-عبد الله خالد أمين. (2012). التدقيق والرقابة في البنوك. عمان-الأردن: دار وائل للطباعة والنشر.

-علون مُجَّد لمن. (2019). نظام المعلومات المحاسبية والتدقيق الداخلي . الأردن -عمان: دار أسامة للنشر والتوزيع.

-فليح الساعدي مُجَّد زامل، و فليح الساعدي حكيم حمود. (2019). التدقيق الداخلي في الشركات العامة على وفق معايير التدقيق الدولية. بغداد: دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع.

### ب- الرسائل والأطروحات:

-جابر دعمش، عمان شعيب، سليمان عادل، و دحة إنتصار. (2021-2022). دور التدقيق الداخلي في

تفعيل نظام الرقابة الداخلية. تم الاسترداد من <http://dspace.unv-eloud.dz>

## قائمة الملاحق

## قائمة الملاحق

الملحق 01: الأمر بالمهمة



الشركة القابضة "أغرو ديف"  
**SOCIETE HOLDING AGRODIV « SPA AGRODIV »**  
الشركة التابعة حبوب الزيبيان القنطرة - بسكرة.  
**LA FILIALE CÉRÉALES LES ZIBANS EL KANTARA - BISKRA-**  
**SOCIETE PAR ACTION AU CAPITAL SOCIAL DE 4.300.000.000 DA**  
**CIC Les Moulins Des Zibans -El kantara**

DIRECTION GENERALE  
N°: 08/AUD/ /DG / 2021

El Kantara le : 11/10/2021

**A Monsieur : Chef de Service Gestion des Stocks**  
**CIC/ Les Moulins des Zibans**

**Objet : Mission d'Audit Interne.**

**Structure auditée : Service Gestion des Stocks**

**Dans le cadre de la mise en œuvre du plan d'Audit interne 2021 du Complexe industriel et Commercial / les Moulins des Zibans.**

**Nous vous informons qu'une mission d'Audit sera programmée au Service Gestion des Stocks à partir du 18/10/2021**

### **Objectifs de la Mission :**

01. Evaluation de l'état d'application de la procédure de gestion des stocks.
02. Vérification de l'organisation de la structure gestion des stocks (cumule des tâches).
03. Evaluation du degré d'utilisation de l'outil information dans la gestion de la structure et sauvegarde des supports utilisés (logiciel utilisé, application).
04. Vérification de l'élaboration des états mouvement blés, emballages, produits finis et sous-produits, ainsi leur rapprochement avec les structures concernées, ainsi que les enregistrements de l'ERP.
05. Vérification de la réalisation de l'inventaire mensuel des matières premières, emballages, produits finis et sous-produits et l'élaboration des PV d'inventaires.
06. Vérification des réalisations des déchets blés par rapport aux quantités blés mises en œuvre.
07. Traitement des déchets blés, à incorporer, à vendre et à détacher, rapport du responsable de la structure, avis du responsable du laboratoire, avis du directeur général.
08. Vérification des mesures de vente des déchets (affichage, prix, répartition entre clients domiciliés, autres).
09. Vérification des taux des rebuts d'emballages (motifs, mesures prises).
10. Traitement des rebuts d'emballages (retour au fournisseur, vente en l'état, etc)
11. Vérification des réalisations du budget 2021 (consommations)
12. Informatisation des bons de réception et livraison.
13. Vérification des habilitations des responsables de structure GS sur les supports utilisés.

ص.ب رقم 10 الطريق الوطني رقم 03 - القنطرة بسكرة ... الهاتف: 033696618/25 \*\* الفاكس: 033696707  
البريد الإلكتروني: cic\_zibans@agroddiv.dz



 الشركة الخبثية "الزيبان" **SOCIETE HOLDING AGRODIV « SPA AGRODIV »**  
الشركة التابعة حبوب الزيبان القنطرة - بسكرة-  
**LA FILIALE CÉRÉALES LES ZIBANS EL KANTARA - BISKRA-**  
**SOCIETE PAR ACTION AU CAPITAL SOCIAL DE 4.300.000.000 DA**  
**CIC Les Moulins Des Zibans -El kantara**

---

14. Vérification des dossiers d'achats (BC, BR, facture, demande de paiement, etc)  
15. Vérification de l'existence des magasiniers au niveau de silos de stockage, sacherie et magasin pièces de rechange, ainsi leurs habilitations sur les documents établis.  
16. Autres (à préciser....)  
17. Vérification du traitement du produit avarié en cas d'existence (quantification et traitement vente en l'état ou incorporation, avis du responsable laboratoire, avis de la commission d'avarie)

الملحق رقم 02: ميثاق التدقيق الداخلي

## CHARTRE DE L'AUDIT INTERNE

### 1. OBJET ET CHAMPS D'APPLICATION DE LA CHARTE :

La présente charte énonce les principes fondamentaux qui gouvernent la fonction Audit interne au sein de la SPA/Filiale Céréales les Zibans, en décrivant ses missions, ses responsabilités et ses modalités de fonctionnement.

Le périmètre d'application de la fonction d'audit interne couvre de manière générale les domaines liés aux structures, aux fonctions, aux processus et aux systèmes d'information qui les supportent.

Il comprend également les domaines comptables et financiers et le dispositif de contrôle interne.

Il peut être étendu à toutes thématiques spécifiques de la Filiale et ses Complexes et Industriels et Commerciaux (CIC).

La présente charte définit trois domaines d'audit :

- L'audit de structure (exemple : audit d'une direction) ;
- L'audit lié aux fonctions et aux processus (exemple : audit sur la gestion du personnel) ;
- L'audit général lié à un thème spécifique (exemple : audit des contrats & marchés).

Des audits ponctuels peuvent également être commandés.

### 2. RESPONSABILITE

- Les responsables des structures d'audit interne.

### 3. DOCUMENT DE REFERENCE :

Cette procédure fait référence aux :

- Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne,
- Code de déontologie audit interne.
- Norme algérienne d'audit interne.

### 4. DEFINITIONS ET ABREVIATIONS

**L'Audit Interne :**

L'Audit interne est un ensemble de dispositifs mis en œuvre, sous l'impulsion du Conseil d'Administration, par la Direction Générale et l'ensemble du personnel.

Il vise à assurer la maîtrise globale des risques et de la gestion, l'efficacité de l'organisation, la qualité des informations et le respect de la réglementation.

L'Audit interne s'intègre dans l'exercice des activités opérationnelles et fonctionnelles.

Son efficacité est conditionnée par l'organisation, les méthodes, procédures et moyens mis en place pour assurer l'atteinte des objectifs et le bon fonctionnement de la structure.

**5. CONTENU DE LA CHARTE :**

**5.1 Les Objectifs de l'Audit Interne :**

Les objectifs de l'Audit interne sont les suivants :

fonctionnement à savoir :

ntation ;

ontologiques de la profession ;

t usages professionnels ;

ives du management.

is de toutes natures que ce soit comptable, de gestion, de reporting, de risque...etc.

èmes d'informations ;

es d'audit ;

ting fiables et pertinents, obtenus dans les délais adaptés à la prise de décision.

ble des risques

prise de risques adaptées ;  
 suivi des risques pris ;  
 les méthodes de mesure des expositions, régulièrement revues.  
 rationalisation  
 utilisation des ressources ;  
 performances.

En conséquence, agir pour assurer la sauvegarde du patrimoine et l'optimisation de la performance par rapport aux ressources allouées.

## 5.2 Les Principes Généraux de l'Audit Interne

Afin d'assurer son efficacité, l'audit interne doit respecter les principes généraux suivants :

- ↳ Couvrir de manière exhaustive les activités et les risques :
  - Exhaustivité du périmètre couvert (toute activité de la Filiale) ;
  - Identification et gestion de tous les risques générés par les structures et les activités.
- ↳ Etre en ligne avec les objectifs stratégiques de la Filiale :
  - L'Audit interne s'intègre dans les objectifs de rentabilité globale de la Filiale.
- ↳ Etre adapté à la taille et à la nature des activités de la Filiale :
  - Réaliser un juste équilibre entre les gains de sécurité escomptés et le coût des contrôles à mettre en place.

## 5.3 Les niveaux d'audits

L'audit interne s'exerce sur l'ensemble des Directions et Services de la Direction Générale de la Filiale et ses CIC selon trois niveaux d'analyse différenciés et complémentaires.

### 5.3.1 Niveau 1 – L'audit de conformité

Il permet de s'assurer que tous les dispositifs et procédures sont définis afin de garantir une application optimale de la législation et de la réglementation en vigueur, ainsi que des règles et procédures internes de la Filiale. Il peut vérifier si leur mise en œuvre est effective.

Il a pour finalité :

- ↳ L'identification des non conformités, des points de dysfonctionnement ou d'amélioration, des risques encourus et ;
- ↳ La formulation des recommandations.

### 5.3.2 Niveau 2 – L'audit de performance

Il permet de vérifier que les objectifs assignés à une fonction ou à une mission exercée par un CIC de la Filiale sont atteints ou peuvent être atteints en fonction des moyens mis en œuvre et de leur gestion.

Il peut aussi apprécier l'adéquation des objectifs au regard de la stratégie arrêtée.

Il a pour finalité :

- ↳ L'établissement d'un constat sur les résultats par rapport aux objectifs fixés,
- ↳ L'évaluation des conséquences de ces résultats et ;
- ↳ D'émettre des recommandations.

### 5.3.3 Niveau 3 – L'audit de management

Il permet de déterminer si les orientations d'une fonction ou d'une mission (exemple : fonction soutien) sont en cohérence avec les objectifs des autres entités et si elles s'inscrivent bien dans la stratégie définie par la Filiale.

Il a pour finalité :

- ↳ L'identification des éventuels points de divergence et ;
- ↳ La recommandation des actions permettant le réalignement ;

Chacun de ces trois niveaux d'analyse peut intervenir lors de la mise en œuvre d'un audit.

## 5.4 Les composantes d'un audit interne efficace

### 5.4.1 Une structure organisationnelle adaptée

↳ Une définition claire des responsabilités de chacun :

La définition claire des responsabilités permet à chacun de connaître ses objectifs et contribue à assurer une couverture effective de toutes les fonctions et les contrôles.

↳ Une définition claire des responsabilités des lignes hiérarchiques, fonctionnelles et des lignes métiers :

C'est par une définition claire des responsabilités des lignes hiérarchiques, fonctionnelles et métiers que sera assurée la coordination des contrôles et des reporting sur les activités et les risques.

- ↳ Des délégations formalisées et à jour s'étendant à tous les domaines qui engagent la Filiale en termes de risques et de responsabilité :

Lorsque la nature et l'importance des opérations le rendent nécessaire, et en particulier pour les décisions qui engagent la Filiale de manière significative, quel que soit le domaine d'activité concerné, les décisions sont prises au moins **par deux personnes**.

- ↳ Une application effective du principe de séparation des fonctions :

Cette séparation de fonction doit permettre d'assurer une indépendance entre les acteurs engageant les opérations et les acteurs chargés de leur validation, de leur enregistrement comptable, et de leur règlement, ainsi que du suivi des diligences liées à la surveillance des risques.

Cette séparation de fonction doit permettre d'éviter les conflits d'intérêts entre les fonctions des différents acteurs chargés des tâches précitées.

- ↳ Des normes et procédures formalisées et à jour :

Il s'agit d'élaborer et de tenir à jour des manuels de procédures relatifs aux différentes activités et fonctions de la Filiale.

Ces documents doivent notamment décrire les modalités d'enregistrement, de traitement et de restitution de l'information, les schémas comptables et les procédures d'engagements des opérations.

Cette formalisation est sous la responsabilité de management concerné qui doit se donner les moyens de remplir cette obligation réglementaire.

- ↳ Une adéquation permanente des compétences aux fonctions assumées.

#### 5.4.2 Les types et programme de contrôle

##### 5.4.2.1 Le contrôle de premier degré :

Ceux-ci se définissent comme des « Contrôles réguliers avec un ensemble de moyens mis en œuvre en permanence dans les structures opérationnelles pour garantir la régularité, la sécurité et la validation des opérations réalisées et le respect des autres instructions ou orientations liées à la surveillance des risques de toute nature, associés aux opérations ».

Deux types de contrôle de premier degré peuvent être distingués :

- D'une part le contrôle intégré dans le traitement des opérations. Ils peuvent être manuels ou automatisés (c'est à dire intégrés dans les programmes informatiques). Ils sont mis en œuvre en permanence au niveau des acteurs traitant les opérations et leur réalisation est placée sous la responsabilité du niveau de management opérationnel ou fonctionnel adapté.

« A titre d'illustration des contrôles automatisés, on peut citer, les contrôles d'accès aux systèmes informatiques avec possibilité ou non de passer des opérations pour les personnes non habilitées ou la mise en anomalies des écritures comptabilisées avec un sens (débiteur ou créditeur) différent de celui attendu ».

- D'autres part, des contrôles exercés par des acteurs distincts (personnes, unités,...) de ceux ayant traité les opérations ou effectué des contrôles en premier degré. Ils présentent également un caractère régulier et permanent.

«A titre d'exemple, les travaux de rapprochement comptable, des comptes de banques ou CCP, le contrôle des dépassements des seuils, le contrôle du respect des délégations de pouvoir».

Ces contrôles peuvent être localisés dans les structures centrales.

Plusieurs contrôles de ce type peuvent s'avérer nécessaires, complémentaires les uns des autres, pour un processus ou un thème donné.

#### 5.4.2.2 Le contrôle de second degré :

Ces contrôles présentent un certain nombre de caractéristiques :

- L'indépendance de leurs acteurs par rapport aux entités ou directions contrôlées, ce qui suppose notamment un rattachement au niveau hiérarchique adéquat.
- Leur caractère non permanent. Il s'agit de contrôles ponctuels permettant de couvrir toutes les activités et les risques avec une périodicité appropriée.
- La non-limitation de leurs champs d'action : toute activité, tout domaine, toute structure et contrôlable ;
- L'évaluation, à travers des missions réalisées, de l'existence et de l'efficacité des contrôles de premier degré.

Les contrôles de second degré sont assurés par l'audit. Il s'agit du contrôle des contrôles qui vérifie, selon une périodicité adaptée, la régularité et la conformité des opérations, le respect des procédures et l'efficacité des dispositifs prévus dans l'alinéa précédent, en particulier, leur adéquation à la nature de l'ensemble des risques associés aux opérations.

Ces catégories de contrôles apparaissent complémentaires. Il n'est pas possible d'assurer une bonne maîtrise des risques sans des contrôles de premier degré adéquats.

L'existence effective du contrôle de premier degré permet de mesurer l'importance de l'implication du management dans la maîtrise des risques.

Les contrôles réalisés par la hiérarchie sont un moyen d'exercer une supervision des contrôles cités ci-dessus.

#### 5.4.2.3 Le programme d'audit interne

Le programme annuel d'audit est élaboré par les différents intervenants. Il est consolidé par la structure d'audit interne de la Filiale Céréales les Zibans et approuvé par le Conseil d'Administration de cette dernière après être validé par la Direction Générale de la Filiale.

#### 5.4.2.4 La périodicité des contrôles

Outre les contrôles inopinés, la périodicité des contrôles est fixée en fonction du niveau de contrôle exercé :

- **Contrôle à priori (premier degré) :** Le contrôle au jour le jour constitue la périodicité retenue pour assurer une surveillance permanente des risques encourus dans les centres d'exploitation (structures centrales).
- **Contrôle à posteriori (second degré) :** La périodicité des contrôles est annuelle.

En plus du contrôle effectué par la direction de l'audit interne, les structures et/ou services d'audit interne peuvent opérées à des contrôles sur des opérations spécifiques.

#### 5.4.3 Les systèmes d'identification, de mesure, de surveillance des risques et d'optimisation des résultats

L'organisation mise en place doit permettre une bonne maîtrise des risques :

- Une identification de tous les risques mesurables, notamment ceux liés au fonctionnement de la structure tels que les risques opérationnel, informatiques, juridique, social, fiscal et de l'image de marque, ...etc.
- L'élaboration de politiques de prises de risques adaptées.
- La mise en œuvre de dispositif de pouvoirs globaux et opérationnels, prévoyant la fixation de ceux-ci, la revue, la mesure, le suivi des dépassements et des régularisations.

#### 5.4.4 Diffusion de l'information interne et externe

L'information est au cœur du contrôle interne. Il ne peut y avoir de dispositif efficace de contrôle sans information de qualité.

Par ailleurs la fiabilité et la pertinence de l'information produite constituent souvent un bon indicateur du degré de maturité du contrôle interne.

Tout dispositif de contrôle interne doit donc comprendre :

- Une documentation constituée des normes, procédures et modes opératoires formalisés, disponibles pour les acteurs concernés et régulièrement actualisés ;
- Des systèmes d'information permettant d'assurer la cohérence, la correcte restitution, l'intégrité et la disponibilité des données de gestion, comptables, ....etc.
- Des flux d'informations organisés de façon à permettre une diffusion des données et des états de synthèse aux niveaux appropriés et dans les délais donnant la possibilité à chacun d'exercer correctement ses missions ;
- Des restitutions d'informations aux partenaires internes et externes (les partenaires, la tutelle, les administrateurs, les commissaires aux comptes, la structure chargée de reporting, la Direction Générale, .....etc.) fiables, compréhensibles et disponibles dans les délais prévus pour permettre la prise de décision.

## 5.5 Les acteurs de l'audit interne (Missions et responsabilités)

L'annexe à la présente charte permet de schématiser de manière synthétique les différents acteurs de l'audit interne, leurs rôles, responsabilités, et objectifs.

Ces acteurs sont particulièrement concernés par la diffusion d'une culture de contrôle interne au sein de la Filiale.

### 5.5.1 Le Conseil d'Administration

Il s'assure que la Filiale a mis en place et maintient un contrôle interne adapté.

Il examine deux fois par ans :

- La qualité du dispositif de contrôle interne, l'efficacité de son fonctionnement et les évolutions réalisées et prévues ;
- La mesure des risques auxquels la Filiale est exposé et la rentabilité des opérations ;
- Les résultats des missions de l'audit.

Pour ce faire, il s'appuie sur les travaux du comité d'audit.

### 5.5.2 Le Comité d'Audit

**5.5.2.1 Rôle :** Le comité d'audit assiste le Conseil d'Administration en matière de contrôle interne, d'information financière périodique et d'arrêtés comptables légaux, des relations avec les commissaires aux comptes et des relations avec les autres organes de contrôle.

**5.5.2.2 Fonctionnement :** Il se réunit préalablement à chaque séance du Conseil d'Administration ayant à statuer sur un de ces sujets.

Dans le cadre de sa mission, il rencontre périodiquement les commissaires aux comptes.

#### 5.5.2.3 Missions : Le Comité d'audit a pour missions :

- L'examen des projets de comptes qui doivent être soumis au Conseil d'Administration, en vue, notamment de vérifier les conditions de leur établissement et de s'assurer de la pertinence et de la permanence des principes et méthodes comptables appliqués ;
- L'étude de la qualité du contrôle interne, notamment la cohérence des systèmes de mesure, de surveillance et de maîtrise des risques ;
- L'examen de la cohérence des mécanismes mis en place pour le contrôle interne des procédures et des risques ;
- L'examen du programme d'audit interne de la Filiale et le rapport annuel sur l'audit interne.
- L'examen des lettres de suite adressées par les organes de contrôle externe et d'émettre un avis sur les projets de réponse.

Il rend compte au Conseil d'Administration, au moins deux fois par an, de l'évolution et du résultat de ses travaux.

5.5.2.4 Composition : La composition du comité d'audit est arrêtée par le Conseil d'Administration.

#### 5.5.3 La Direction Générale

Elle est chargée de la détermination effective de l'orientation de l'activité de la Filiale, elle est responsable de la définition et de la mise en place du dispositif d'ensemble de contrôle interne.

En particulier, elle désigne un responsable chargé de veiller à la cohérence et à l'efficacité de l'audit interne.

Elle établit ou fait établir à destination du Conseil d'Administration les reporting prévus par la réglementation en vigueur.

#### 5.5.4 La Structure d'Audit interne

La Structure d'Audit interne réalise les contrôles et vérifications de second degré et vérifie que les contrôles et vérifications de premier degré existent et sont performants et que la Filiale cernée ses risques et les maîtrise.

L'audit interne intervient dans toutes les structures de la Filiale et aucun domaine ou activité n'échappe à son champ d'investigation.

L'audit joue un rôle essentiel dans l'évaluation du contrôle interne.

L'Audit constate, lors de ses missions l'effective application des plans d'amélioration élaborés par les structures pour réduire les faiblesses de leur dispositif de contrôle interne.

Par ailleurs, les auditeurs peuvent être appelés en tant qu'experts pour assister le management dans l'auto-évaluation.

#### 5.5.5 Les acteurs impliqués dans la maîtrise et la coordination du suivi des risques

Pour garantir l'efficacité des systèmes de maîtrise des risques et des résultats, il est nécessaire de définir la cartographie des risques, et pour chaque typologie du risque, les responsabilités des différentes structures fonctionnelles et la maîtrise globale des risques.

En effet un dispositif efficace du contrôle interne doit permettre de s'assurer que les objectifs et politiques de risques et de rentabilité sont communiqués et mis en place, que le suivi des limites et pouvoirs est assuré et que les dépassements éventuels sont traités, tout cela en conformité avec les exigences et dispositions réglementaires.

#### 5.6 La mission d'audit interne

##### 5.6.1 Préparation de la mission (phase préliminaire)

- Toute mission est engagé à l'initiative de la Direction Générale de la Filiale/CIC ;
- Elle est précédée d'une phase préliminaire informelle et de durée variable destinée à fixer les caractéristiques de l'audit interne ;
- Au cours de la phase préliminaire, deux documents sont élaborés afin de définir clairement chaque mission :
  - ↳ La lettre de mission
  - ↳ Le descriptif de mission (mémo d'orientation de la mission)

##### La lettre de mission

- L'envoi de la lettre de mission signée par le Directeur Général de la Filiale/CIC ; cette dernière précise l'objet détaillé de la mission.
- Cette lettre de mission est adressée :
  - ↳ Aux personnes chargées de la mission,
  - ↳ **En copie** : Aux responsables des structures auprès desquelles les travaux se déroulent où des informations peuvent être demandées,

##### Le descriptif de la mission

- Ce document, interne à la structure d'audit, oriente la mission et constitue par la suite le document de référence tout au long de l'exécution des travaux.
- Ce document est établi par le responsable d'audit, et approuvé par le Directeur Général de la Filiale/CIC.

#### 5.6.2 Exécution des travaux

- Les responsables des directions et leurs structures s'efforceront à faciliter les interventions des auditeurs internes.
- Les auditeurs internes s'efforceront à coordonner au mieux leurs travaux avec les services audités afin de respecter les impératifs de chacun.
- Les auditeurs internes exécutent leur programme conformément aux Instructions de leurs hiérarchies et selon la démarche d'audit interne.

#### Restitution des conclusions :

- Une communication orale des conclusions est présentée par le responsable d'audit interne aux responsables des services audités.
- Un projet de rapport écrit (Pré-rapport non signé) est élaboré sous la responsabilité directe de l'auditeur interne et adressé au responsable de la structure auditée pour recueillir un avis.

#### La validation :

- Le responsable de la structure auditée adresse, dans un délai convenu avec l'auditeur interne, ses observations celles-ci seront mentionnées dans le rapport final.
- La réponse du responsable de la structure auditée peut conduire à des modifications, ou à un constat d'éventuelles divergences.

#### 5.6.3 Elaboration du rapport d'audit interne

- Toute mission d'audit interne fait l'objet d'un rapport. Celui-ci est présenté dans les formes appropriées à son contenu et à ses destinataires.
- Le rapport d'audit interne est cosigné par le responsable de la structure d'audit interne et le responsable de la structure auditée.

#### 5.6.4 Suites à donner au rapport d'audit interne

- Le rapport d'audit interne fait l'objet d'un suivi pour la vérification de d'application des recommandations.
- Le suivi des recommandations s'exerce par :
  - ↳ La prise de connaissance des actions et mesures correctives définies par les responsables des structures auditées.
  - ↳ Le suivi de la mise en œuvre effective des actions.

## 5.7 Les Auditeurs internes

### 5.7.1 Les responsabilités

Le responsable de l'audit interne est responsable de :

- L'organisation et du pilotage des missions de la direction d'audit interne, ainsi que de ses besoins, en ressources ;
- La réalisation du plan d'action ;
- La définition du référentiel d'audit interne ;
- La méthodologie d'audit interne (documents et présentations standard à utiliser) ;
- La préparation du programme d'audit annuel soumis au comité d'audit ;
- La conduite des missions demandées.

Les auditeurs internes relèvent du responsable d'audit interne. Ils agissent toujours dans le cadre de la lettre de mission dont ils ne sauraient s'affranchir.

### 5.7.2 La déontologie des auditeurs internes

Outre les obligations inhérentes aux dispositions de la convention collective et au règlement intérieur, les auditeurs internes se conforment au code de déontologie.

L'auditeur interne est soumis à un strict secret professionnel dont seuls ses mandants peuvent l'exonérer.

L'auditeur interne a le devoir de refuser une mission qui lui serait proposée s'il estime, en conscience et de façon étayée, et après discussion avec le responsable d'audit interne, qu'une insuffisance ou une absence de compétences ou de moyens adaptés à la mission proposée ou encore un potentiel conflit d'intérêts risquent de nuire à la crédibilité des conclusions.

L'auditeur interne ne peut ni accomplir de tâches opérationnelles dans les directions et services du groupe, ni initier ou approuver des opérations comptables externes à la direction d'audit interne.

Il doit s'interdire de diriger les activités de tout agent du groupe ne faisant pas partie de la direction d'audit interne, sauf dans les cas où cet agent aurait été appelé à assister les auditeurs internes.

D'une façon générale, l'auditeur interne doit s'abstenir de s'engager dans des fonctions opérationnelles ou dans toute activité susceptible de compromettre l'indépendance et la neutralité de ses évaluations et de ses rapports.

L'auditeur interne doit veiller à conduire ses enquêtes sans préjugé. Il ne juge pas les personnes mais évalue les pratiques et les systèmes.

Dans ses conclusions, il doit manifester un haut niveau d'objectivité, d'impartialité et d'honnêteté.

En cas de découverte ou de constat d'irrégularités ou de fautes graves, l'auditeur interne informe immédiatement sa hiérarchie et examine avec elle la meilleure conduite à tenir.

### 5.7.3 Conduite de l'auditeur interne

L'auditeur interne veille à conduire ses enquêtes sans préjugé, dans ses conclusions, il doit manifester un haut niveau d'objectivité, d'impartialité et d'honnêteté.

L'auditeur interne doit détenir les éléments de preuves et les classer dans les papiers de travail servant de base pour la rédaction du rapport.

En cas de découverte de graves irrégularités, l'auditeur interne informe immédiatement sa hiérarchie et examine avec elle la meilleure conduite à tenir.

L'auditeur interne est soumis à un strict secret professionnel, il ne doit divulguer les renseignements à aucun en dehors de sa hiérarchie.

### 5.7.4 Compétence de l'auditeur interne

L'auditeur interne doit :

- Avoir une bonne expérience professionnelle et les techniques nécessaires pour la pratique de la fonction d'audit interne,
- Disposer des qualités de communication, d'animation ainsi que de rédaction,
- L'auditeur interne doit bénéficier d'une formation continue.

## 5.8 La méthode d'évaluation et de suivi

### 5.8.1 Rapport d'audit interne

Chaque mission d'audit interne est sanctionnée par un rapport reprenant les forces et les faiblesses relevées, ainsi que les recommandations émises.

Ce rapport devra être adressé à la Direction Générale de la Filiale/CIC.

### 5.8.2 Prise en charge des recommandations

Les recommandations, ainsi que les opérations non dénouées sont immédiatement prises en charge par la structure auditée, sous la supervision de sa hiérarchie.

### 5.8.3 Suivi des recommandations

Le suivi de l'exécution des recommandations est du ressort des hiérarchies directe et indirecte de la structure auditée.

Un bilan trimestriel et annuel d'audit interne doit être établi, en faisant ressortir l'état de prise en charge des recommandations formulées.

## 6. ANNEXES :

الملحق رقم 03: تقرير التدقيق الداخلي

CIC : LES MOULINS DES ZIBANS		RAPPORT D'AUDIT INTERNE N°.....		Code : E..-P..-DGE/AUD
				Doc n° : ..
				Version : ...
				Date : .../.../202...
				Page : 01 / ...
Site de l'Audit	CIC.....			
Lettre de mission	Référence			
Période de l'Audit	Mois/Année			
Cycle audité	.....			
Nombre de recommandations	.....			
Référence	Plan d'Audit interne année N			
Liste de diffusion du Rapport	..... .....			
<u>Rapport établi par :</u> ..... .....	<u>Cachet et signature</u>			

la fiche de non-co.

Date : .....

**I- INTRODUCTION**

- Signaler les faits ayant caractérisé l'activité au cours de la période considérée ;
- Indiquer le nombre de missions accomplies (y compris hors plan annuel) ainsi le cadre d'intervention (lettre et/ou ordre de mission N° ..... du .....20..).

**II- AUDIT ANTERIEUR :**

Dans le but de suivre la prise en charge de recommandations antérieures, faire référence à un audit réalisé durant la même période de l'exercice « N-1 » en indiquant :

- Les recommandations exposées dans le rapport concerné ;
- L'état de leur suivi et mise en œuvre.

N°	Nature de la remarque	Recommandation relevée par RAI	Prise en charge		Observations
			Oui	Non (*)	
01		R1			
02		R2			
03		R3			
04		R4			
05		R5			
...n		Rn			

NB/ Dans le cas de la non prise en charge, il est obligatoire de donner des arguments objectifs dans la colonne observations.

**III- OBJECTIFS DE LA MISSION :**

Dans le cadre d'une mission d'assurance suivant le plan d'audit annuel, Il y a lieu de mentionner tous les objectifs prévus par ledit plan :

- a. ....
- b. ....
- c. ....
- d. ....
- e. ....
- f. ....
- g. ....

**IV- DEVELOPPEMENT DE LA MISSION :**

- Développer séparément chaque objectif indiqué dans le chapitre « III » en soulignant toutes les constatations, remarques et observations jugées utiles « points forts, points faibles, spécifier le risque pour chaque insuffisance en indiquant leur impact sur l'activité, etc.... »
- Prendre des échantillons aléatoires aux fins de contrôle et analyses en mentionnant la source de l'information :

- a).....
- b).....
- c).....
- d).....

#### IV- RECOMMANDATIONS

- Ne détailler que celles jugées importantes & ayant une relation avec les constatations observées.
- Eviter la reproduction des recommandations déjà signalées dans les rapports précédents,
- Toute recommandation doit être claire et succincte, mais assez détaillée pour être compréhensible ;
- Les recommandations doivent être conçues pour corriger les causes sous-jacentes de la faiblesse observée et /ou améliorer les activités ;
- Les recommandations proposent des solutions nécessaires pour remédier aux problèmes signalés dans les constatations ;
- Les recommandations visent à améliorer les moyens et les méthodes mis en œuvre par le CIC dans le but d'assurer la protection des biens, d'utiliser les ressources de façon économique et efficiente, et de mener ses activités efficacement.

#### V- CONCLUSION :

Donner une conclusion claire, précise et non ambiguë sur l'activité auditée.

#### IV- PLAN D' ACTIONS DES AUDITES (cf. tableau ci-dessous)

---

Nature de la remarque	Mesure corrective recommandée par le RAI	Mesure corrective retenue par l'audité	Responsable de la mise en œuvre	Délai de réalisation	Obs .

Le Responsable d'Audit Interne

(Cachet et signature)

Le Responsable de la structure Auditée

(Cachet et signature)

CIC : LES MOULINS DES ZIBANS	BILAN D'AUDIT INTERNE TRIMESTRIEL/ANNUEL	Code : E..-P..-DGE/AUD
		Doc n° : ...
		Version : ...
		Date : .../.../202..
		Page : 01 / ...

**I- INTRODUCTION**

- Citer les faits majeurs ayant caractérisé l'activité d'audit au cours de la période concernée ;
- Autre information liée à l'activité (à préciser).

**II- ETAT D'EXECUTION DU PLAN D'AUDIT INTERNE (Année N) :**

N°	Période	Cycle audité	Etat d'exécution			OBS
			Oui	Non	En cours	
01	Janvier					
02	Février					
03	Mars					
n	M12					

**III- ACTIVITE D'AUDIT INTERNE DU TRIMESTRE/ANNEE :**

**3.1 TAUX DE RECOMMANDATIONS NON LEVEES « TRNL » :**

Il a été instauré un taux d'évaluation des recommandations non levées par cycle d'audit, et ce, afin d'évaluer les efforts consentis quant à la prise en charge des recommandations formulées lors des missions d'audit interne.

Cycle d'audit	Recommandations			Taux (recommandations non levées) T=2/3 (%),.....(*)
	Levées (1)	Non levées (2)	Total (1)+(2)	
<b>Total</b>				

(\*) Il est entendu que le taux de recommandations non levées se calcul de la manière suivante :

$$T \text{ (Taux)} = \frac{\text{Total recommandations non levées}}{\text{Total recommandations formulées}} * 100$$

IV- ETAT DE PRISE EN CHARGE DES RECOMMANDATIONS RELEVES PAR L'AUDIT INTERNE :

Les recommandations relevées doivent faire l'objet d'un suivi rigoureux par la structure d'audit interne du CIC, ces dernières doivent, inéluctablement, présentées par cycles, objet d'audit, comme détaillé dans le tableau ci-après :

N°	Cycle d'audit	Recommandations formulées	Etat de prise en charge			OBS
			levée	Non Levée	En cours	
01	C1	R1				
		R2				
		Rn				
02	C2	R1				
		R2				
		Rn				
03	C3	R1				
		R2				
		Rn				
N	Cn	R1				
		R2				
		Rn				

N.B/

- Dans le cas du non levée, il est obligatoire de donner les arguments objectifs dans la colonne d'observations ;
- Dans le cas contraire, c'est-à-dire la levée intégrale de la recommandation, faire mentionner la référence du document justificatif.

A titre d'exemple :

- Recommandation relevée : désigné une commission pour la destruction des archives dépassant 10 ans ;
- Action corrective : levée ;
- Observation : voire décision [référence].

V- ETAT DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS ANTERIEURES NON LEVEES :

Toutes les recommandations antérieures non encore levées doivent être suivies par les responsables d'audit interne des CIC jusqu'à leurs levées intégrales. La façon et la manière de leur présentation dans le présent bilan étant identiques à celle mentionnée dans le chapitre (III).

VI- CONCLUSION :

Donner une conclusion claire, précise et non ambiguë sur les activités auditées.

VII- CONTRAINTES RENCONTRES :

Indiquer les contraintes éventuellement rencontrées lors de l'exercice de vos missions d'audit interne.

Le Responsable d'Audit Interne

(Cachet et signature)

Le Directeur Général du CIC

(Cachet et signature)

الملحق رقم 04: تقرير التدقيق الداخلي - دورة المخازن

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	<b>RAPPORT D'AUDIT INTERNE</b> <b>CYCLE GESTION DES STOCKS</b> « CIC-LES MOULINS DES ZIBANS »	Code
		Doc n° :
		Version :
		Date :
		Page :

**RAPPORT D'AUDIT INTERNE**

Site de l'Audit	CIC LES MOULINS DES ZIBANS
Lettre de mission	N°08/AUD/966/DG/2021
Date de l'Audit	18/10/2021
Cycle audité	Service gestion des stocks
Référence	Plan d'Audit interne 2021
Nombre de recommandations	01
Liste de diffusion du Rapport	Directeur Général
Rapport établi par	Chef de Service Audit Interne
<b>Rapport établi par :</b> ➤ Chef de service d'audit interne	<b>Cachet et signature</b>

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	<b>RAPPORT D'AUDIT INTERNE</b> <b>CYCLE GESTION DES STOCKS</b>  <b>« CIC-LES MOULINS DES ZIBANS »</b>	Code
		Doc n° :
		Version :
		Date :
		Page :

**I. INTRODUCTION**

Nous avons effectué notre mission pour la vérification des supports de gestion du Service gestion des stocks.  
 Dans ce cadre, une mission d'audit interne a été effectuée pour évaluer l'efficacité du processus mis en place, et ce en exécution de ce qui suit :

- La lettre de mission n°08/AUD/ 966 /BOG /2021 du 18 octobre 2021 de Monsieur le Directeur Général du CIC/les Moulins des Zibans,
- Le plan d'audit interne du CIC-les Moulins des Zibans, au titre de l'exercice 2021 adopté par le Conseil d'Administration.

**II. OBJECTIFS DE LA MISSION :**

01. Evaluation de l'état d'application de la procédure de gestion des stocks.
02. Vérification de l'organisation de la structure gestion des stocks (cumule des tâches).
03. Evaluation du degré d'utilisation de l'outil information dans la gestion de la structure et sauvegarde des supports utilisés (logiciel utilisé, application).
04. Vérification de l'élaboration des états mouvement blés, emballages, produits finis et sous-produits, ainsi leur rapprochement avec les structures concernées, ainsi que les enregistrements de l'ERP.
05. Vérification de la réalisation de l'inventaire mensuel des matières mensuel des matières premières, emballages, produits finis et sous-produits et l'élaboration des PV d'inventaires.
06. Vérification des réalisations des déchets blés par rapport aux quantités blés mises en œuvre.
07. Traitement des déchets blés, à incorporer, à vendre et à détacher, rapport du responsable de la structure, avis du responsable du laboratoire, avis du directeur général.
08. Vérification des mesures de vente des déchets (affichage, prix, répartition entre clients domiciliés, autres).
09. Vérification des taux des rebuts d'emballages (motifs, mesures prises).
10. Traitement des rebuts d'emballages (retour au fournisseur, vente en l'état, etc)
11. Vérification des réalisations du budget 2021 (consommations)
12. Informatisation des bons de réception et livraison.
13. Vérification des habilitations des responsables de structure GS sur les supports utilisés.
14. Vérification des dossiers d'achats (BC, BR, facture, demande de paiement, etc)

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	<b>RAPPORT D'AUDIT INTERNE</b> <b>CYCLE GESTION DES STOCKS</b>  <b>« CIC-LES MOULINS DES ZIBANS »</b>	Code
		Doc n° :
		Version :
		Date :
		Page :

15. Vérification de l'existence des magasiniers au niveau de silos de stockage, sacherie et magasin pièces de rechange, ainsi leurs habilitations sur les documents établis.

16. Autres (à préciser....)

17. Vérification du traitement du produit avarié en cas d'existence (quantification et traitement vente en l'état ou incorporation, avis du responsable laboratoire, avis de la commission d'avarie)

**III. DEVELOPPEMENT DE LA MISSION :**

Les contrôles effectués ont permis de relever les constatations et observations suivantes :

**1- Évaluation de l'état d'application de la procédure de gestion des stocks :**  
L'existence de la procédure de gestion service gestion des stocks établi le 25/02/2020 et validé par le conseil d'administration de la filiale céréale les Zibans, appliquée et respectée.

L'état d'application des enregistrements de la procédure :

- ✓ Bon de réception : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Demande d'achat : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Bon de sortie : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Demande de fourniture : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Etat de sorties globales : logiciel ERP
- ✓ Fiche d'indentification : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Fiche de casier : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Fiche de stocks sacherie et produit finis : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Balance des mouvements par compte : appliqué et respecté conformément à la procédure et logiciel ERP
- ✓ Bon de réception blé : appliqué et respecté conformément à la procédure et logiciel ERP
- ✓ Etat des mouvements des stocks des produits finis valorisé : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Bon de livraison : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Situation magasin : appliqué et respecté conformément à la procédure.
- ✓ Ticket de pesage : appliqué et respecté conformément à la procédure.

**2- Vérification de l'organisation de la structure gestion des stocks (cumule des taches)**

CIC LES MOULINS DES ZIBANS

RAPPORT D'AUDIT INTERNE  
CYCLE GESTION DES STOCKS« CIC-LES MOULINS DES  
ZIBANS »

Code

Doc n° :

Version :

Date :

Page :

La structure gestion des stocks est composée de :

- ✓ 01 chef de service gestion des stocks
- ✓ 02 conducteur pont bascule
- ✓ 01 chef section expédition
- ✓ 01 chef section réception
- ✓ 01 conducteur de silos
- ✓ 01 gestionnaire des stocks (PF)
- ✓ 01 magasinier (PDR)
- ✓ 01 magasinier (sacherie)
- ✓ 01 agent d'enlèvement
- ✓ 01 cariste

### 3- Evaluation du degré d'utilisation de l'outil information dans la gestion de la structure et sauvegarde des supports utilisés (logiciel utilisé, application)

L'outil informatique et logiciel DJIT ERP est bien maîtrisé par le chef service gestion des stocks, le chef de section gestion des stocks, ainsi que le magasinier de la PDR.

### 4- Vérification de l'élaboration des état mouvement blé, emballage, produit finis et sous-produits, ainsi leur rapprochement avec les structures concernées, ainsi que les enregistrements de l'ERP

Des états de mouvement des stocks sont établis par logiciel DJIT ERP :

- ✓ Etats mouvement des stocks pour les produit finis et sous-produits sont établies, des états de rapprochement sont formalisés chaque fin du mois entre les services production et le service gestion des stocks, signés et cachetés entre les deux chefs de service concernés.
- ✓ Un état mouvement des stocks pour la matière première (blé) est établi, ainsi que des états de rapprochement entre service gestion des stocks et service approvisionnement sont établi chaque jour et chaque décade signé et cacheté entre chef section réception et chef service approvisionnement.

### 5- Vérification de la réalisation de l'inventaire mensuel des matières première, emballage, produit finis et sous-produits et l'élaboration des PV d'inventaires

Les inventaires sont réalisés régulièrement (chaque fin du mois) par la commission d'inventaire désignée à cet effet par la directeur générale du CIC, un PV d'inventaire est établi signés cachetés par les membres de la commission.

### 6- Vérification des taux des rebuts d'emballage (motifs, mesures prises)

CIC LES MOULINS DES ZIBANS

RAPPORT D'AUDIT INTERNE  
CYCLE GESTION DES STOCKS« CIC-LES MOULINS DES  
ZIBANS »

Code

Doc n° :

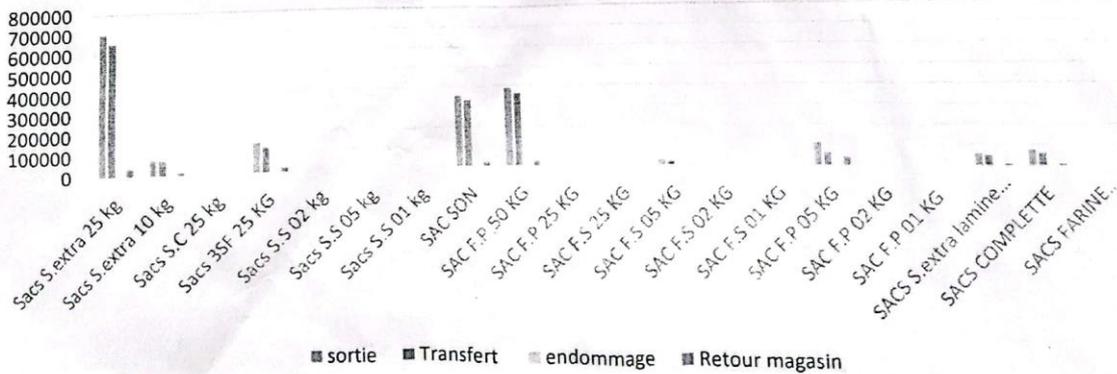
Version :

Date :

Page :

Rapprochement de sacherie  
Du 01/01/2021 au 31/08/2021

Produits	sortie	Transfert	endommagement	Retour magasin	rebut
Sacs S.extra 25 kg	699577	653802	4937	40338	0,70 %
Sacs S.extra 10 kg	79639	74906	794	16117	0,99 %
Sacs S.C 25 kg	0	0	0	0	0
Sacs 3SF 25 KG	147281	124146	254	22881	0,17 %
Sacs S.S 02 kg	0	0	0	0	0
Sacs S.S 05 kg	4853	1803	767	2280	15,80 %
Sacs S.S 01 kg	0	0	0	0	0
SAC SON	354992	330088,16	0	24899	0
SAC F.P 50 KG	387165	361421	129	25615	0,03 %
SAC F.P 25 KG	220	0	0	220	0
SAC F.S 25 KG	0	0	0	0	0
SAC F.S 05 KG	31218	21489	1679	8050	5,38 %
SAC F.S 02 KG	0	0	0	0	0
SAC F.S 01 KG	0	0	0	0	0
SAC F.P 05 KG	112604	64596	4729	43279	4,20 %
SAC F.P 02 KG	0	0	0	0	0
SAC F.P 01 KG	0	0	0	0	0
SACS S.extra lamine 25 kg	59045	48783	117	10145	0,19 %
SACS COMPLETE	76006	61710	649	13647	0,85 %
SACS FARINE COMPLETE	1380	52	8	1320	0,58 %
<b>TOTAL</b>	<b>1953980</b>	<b>1742796,16</b>	<b>14063</b>	<b>208791</b>	<b>0,72 %</b>

Rapprochement de sacherie  
Du 01/01/2021 au 31/08/2021

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	<b>RAPPORT D'AUDIT INTERNE</b> <b>CYCLE GESTION DES STOCKS</b>  <b>« CIC-LES MOULINS DES ZIBANS »</b>	Code
		Doc n° :
		Version :
		Date :
		Page :

Service gestion des stocks a mentionnés les quantités l'emballage endommagé, le taux des rebuts est élevé surtout sacs semoule extra 05 kg est de 15,80 %

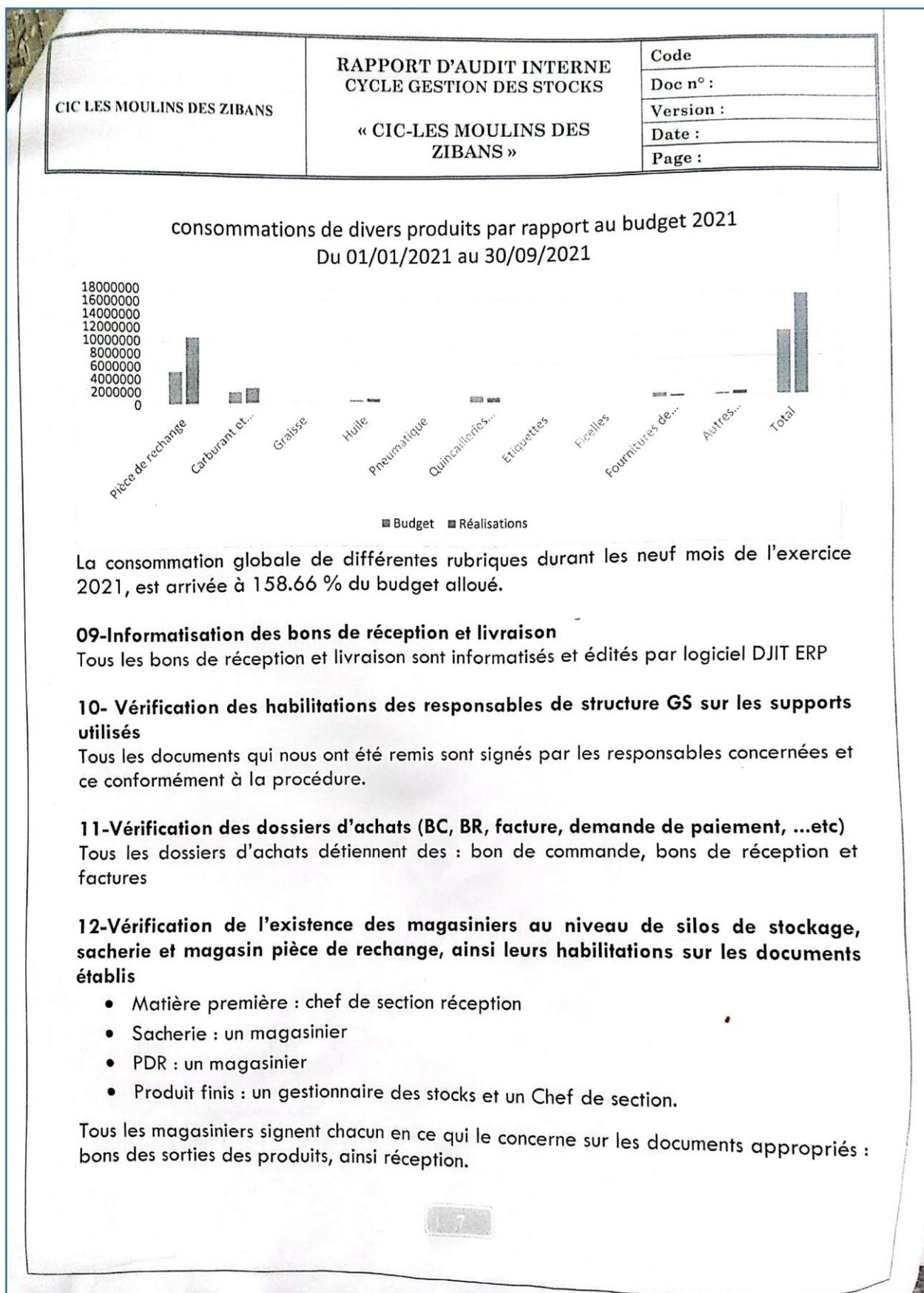
**07- Traitement des rebuts d'emballage (retour au fournisseur, vente en l'état, ...etc)**  
Aucune action de traitement des rebuts d'emballage.

**08- Vérification des réalisations du budget 2021 (consommations)**  
Les consommations réalisées par rapport au budget de production sont indiquées au tableau suivant :

Réalisation des consommations de divers produits par rapport au budget 2021  
Du 01/01/2021 au 30/09/2021

U : DA

Désignation	consommations de divers produits par rapport au budget 2021 Du 01/01/2021 au 30/09/2021		
	Budget	Réalisations	Taux
Pièce de rechange	5 249 999.97	10 631 092.05	202.50%
Carburant et lubrifiant	1 874 999.97	2 516 250.41	134.20%
Graisse	150 000.03	112 463.78	74.97%
Huile	375 000.03	639 562.68	170.55%
Pneumatique	/	/	/
Quincailleries diverses	1 125 000.00	804 957.37	71.55%
Etiquettes	/	/	/
Ficelles	/	/	/
Fournitures de bureau	749 999.97	362 628.52	48.35%
Autres approvisionnements	375 000.03	640 076.12	170.69%
<b>Total</b>	<b>9 900 000.00</b>	<b>15 707 030.93</b>	<b>158.66%</b>



CIC LES MOULINS DES ZIBANS	<b>RAPPORT D'AUDIT INTERNE</b> <b>CYCLE GESTION DES STOCKS</b>  <b>« CIC-LES MOULINS DES ZIBANS »</b>	Code
		Doc n° :
		Version :
		Date :
		Page :

**13-Vérification du traitement du produit avarié en cas d'existence (quantification et traitement vente en l'état ou incorporation, avis du responsable laboratoire, avis de la commission d'avarie)**

Cette opération se fait selon la procédure d'aviarié

CIC LES MOULINS DES ZIBANS	<b>RAPPORT D'AUDIT INTERNE</b> <b>CYCLE GESTION DES STOCKS</b>  <b>« CIC-LES MOULINS DES ZIBANS »</b>	Code Doc n° : Version : Date : Page :
----------------------------	--	---

**IV- CONCLUSION**

Après la vérification de tous les documents au niveau du service gestion des stocks on constate que la procédure en vigueur est respectée, tous les dossiers sont bien tenus.

**V- Recommandation :**

- Etablissement d'un état de rapprochement de produits finis et sous-produit chaque décade entre la gestion des stocks et la commerciale singée conjointement.

Le chef service audit

Le Responsable De La Structure Auditée

الملحق رقم 05: ابراز وتحليل المشاكل

 <b>Filiale Céréales Les Zibans</b>	<b>FICHE DE NON CONFORMITE</b>		Doc n° : 187
			Version : 05
			Date : 23/01/2023
			Page : 1 / 1
N° de la fiche :		Date d'ouverture :	
Source du dysfonctionnement : <input type="checkbox"/> Qualité <input type="checkbox"/> Environnement <input type="checkbox"/> SST			Structure :
<input type="checkbox"/> Réclamation client	<input type="checkbox"/> Audit Interne	<input type="checkbox"/> Audit Externe	<input type="checkbox"/> Résultats du processus
<input type="checkbox"/> Inspection	<input type="checkbox"/> Simulation	<input type="checkbox"/> Produit non-conforme	Autres : .....
<b>Description de la non-conformité :</b>			
Description de NC :			
<input type="checkbox"/> Grave/majeur	<input type="checkbox"/> Significatif /mineur	<input type="checkbox"/> Non significatif /point d'amélioration	
Cause :			
<input type="checkbox"/> Méthodes	<input type="checkbox"/> Main d'œuvre	<input type="checkbox"/> Milieu	<input type="checkbox"/> Matière <input type="checkbox"/> Matériel
Autres : .....			
Nom et visa du déclarant :		Date :	
<b>Traitement immédiat et Action Corrective</b>			
Description du traitement : (décrire les actions i menées concrètement)			
Action immédiate :			
Action Correctives :			
Nom et visa :		Date :	
<b>Validation du DG</b>		<b>Orientation et/ou Instruction du DG</b>	
-		-	
-		-	
-		-	
Nom et visa :		Nom et visa :	
Date :		Date :	
<b>Evaluation du plan d'action et clôture de la fiche</b>			
<input type="checkbox"/> Atteinte des résultats	<input type="checkbox"/> Respect des délais	<input type="checkbox"/> Efficacité des actions	
clôture de la fiche : <input type="button" value="Oui"/> <input type="button" value="Non"/>			
Si non, nécessité d'une action supplémentaire :			
.....			
.....			
Nom et visa du RQHSE :		Date :	
Nb. : un plan d'action des non-conformités doit être joint à la présente fiche de non-conformité.			

الملحق رقم 06: طلب مساعدة لاستكمال مذكرة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
 République Algérienne Démocratique et Populaire  
 وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
 Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed Khider –Biskra  
 Faculté des Sciences Economiques  
 Commerciales et des Sciences de gestion



جامعة محمد خيضر – بسكرة  
 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم والتسيير  
 عمادة الكلية

الرقم : 00505 /ك.ع.ا.ت.ع.ت / 2024

إلى السيد مدير: شركة مطاحن الزيبان القنطرة  
 القنطرة - ولاية بسكرة

### طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلبة:

- 1 برباري سلوى
- 2 بن مخلوف نعيمة
- 3 /

المسجلون ب: قسم العلوم المالية والمحاسبية  
 بالسنة: ثانية ماستر محاسبة وتدقيق

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة التخرج المعنونة ب:

"" مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية ""

وفي الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير.

بسكرة في: 2024-04-24

ع/ عميد الكلية

تأشيرة المؤسسة المستقبلة



بإسباص صلاحة تدقيق الحسابات  
 في نهاية



الملحق رقم 07: بطاقة تقنية للمؤسسة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة الصناعة والانتاج الصيدلاني

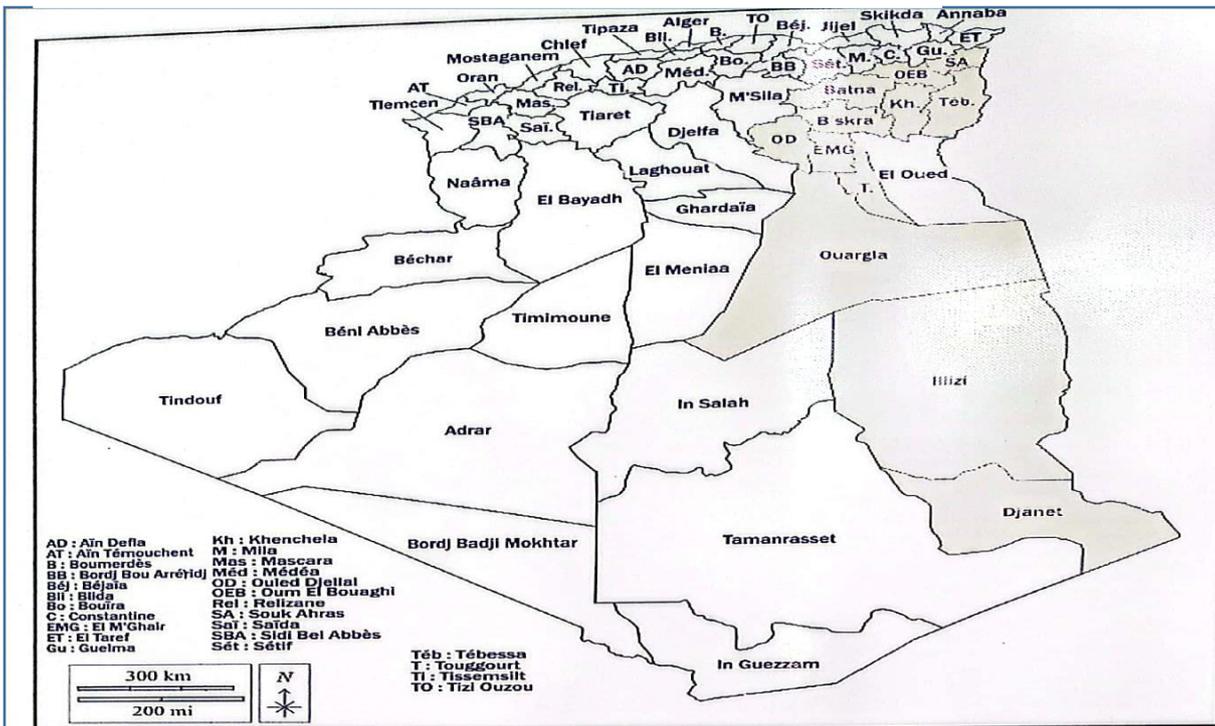
الشركة القابضة [أقروديف]

الشركة التابعة حبوب الزيبان - بسكرة



بطاقة تقنية

الملحق رقم 08: شبكة التوزيع لشركة التابعة لحبوب الزيبان



## ■ شبكة التوزيع للشركة التابعة لحبوب الزيبان :

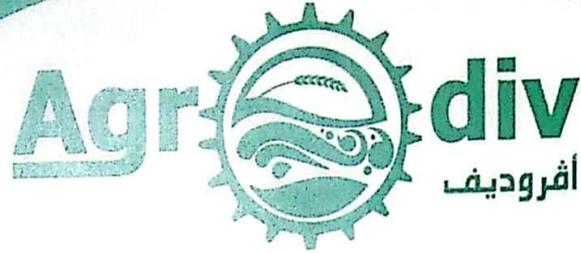
موزعة عبر 81 نقطة بيع و مركز توزيع

الولاية	عدد نقاط البيع	عدد مراكز التوزيع
بسكرة	15	0
باتنة	16	0
أولاد جلال	3	0
خنشلة	3	0
أم البواقي	9	0
سوق أهراس	1	0
تبسة	17	1
جانت	1	1
إليزي	0	4
ورقلة	3	2
تقرت	3	0
المغير	1	1
المجموع	72	9

الملحق رقم 09: منتجات مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة



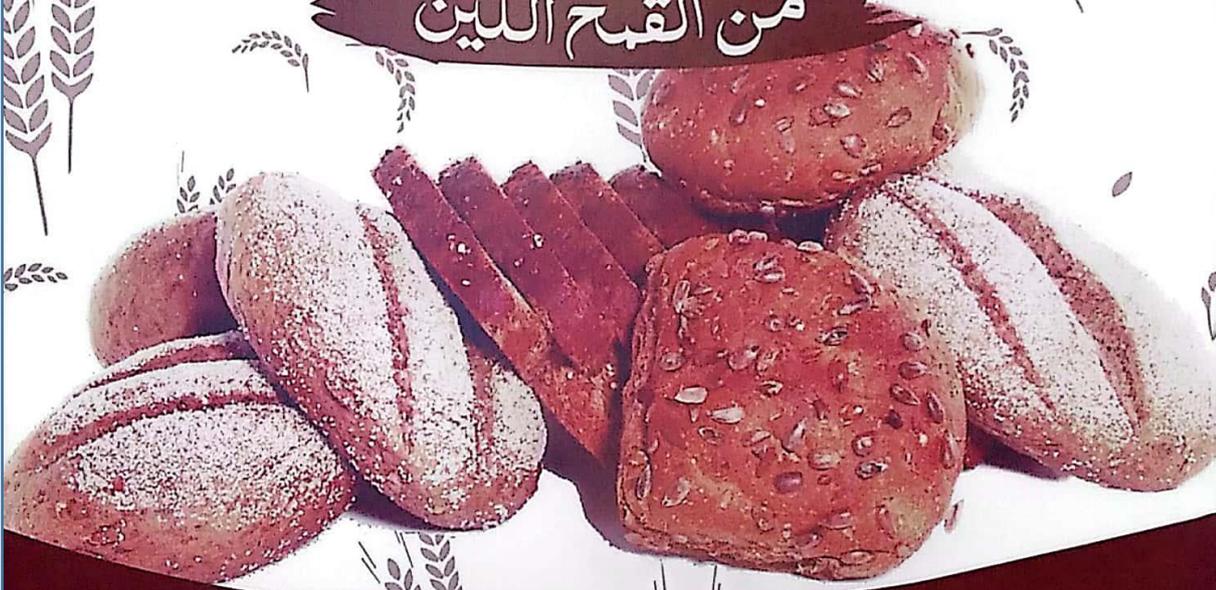




الشركة التابعة حبوب الزيبان - القنطرة / بسكرة  
Filiale céréales les zibans El kantara / Biskra

# فراينة كاملة

من القمح اللين



المركب الصناعي و التجاري  
مطاحن الزيبان القنطرة

منتوج جزائري

Produit Algérien

**Agr div**  
أقروديف

مجمع الصناعات الغذائية اقروديف  
GROUPE AGRO-INDUSTRIES AGRODIV

FILIALE CÉRÉALES LES ZIBANS EL KANTARA / BISKRA

# النافع

سميد كامل من القمح الصلب  
غني بالبروتين والألياف

## ENNAFAA

SEMOULE COMPLETE DE BLÉ DUR  
RICHE EN PROTEINE ET FIBRE

مطاحن الزيبان القنطرة  
Les Moulins Des Zibans El Kantara

المركب الصناعي التجاري  
مطاحن الزيبان القنطرة



منتوج جزائري



مجمع الصناعات الغذائية اقروديف  
GROUPE AGRO-INDUSTRIES AGRODIV

Produit Algérien

الشركة التابعة حبوب الزيبان - القنطرة/بسكرة  
Filiale céréales les Zibans El kantara/ Biskra

## دقيق عادي للخبازة

من القمح اللين



يحتوي على الغلوتين

المركب الصناعي التجاري  
مطاحن الزيبان القنطرة



منتوج جزائري

Produit Algérien

مجمع الصناعات الغذائية اقروديف  
GROUPE AGRO-INDUSTRIES AGRODIV

الشركة التابعة حبوب الزيبان - القنطرة/بسكرة  
Filiale céréales les Zibans El kantara/ Biskra

**سميد افيم**

من القمح الصلب

بسعر مقنن

يتتهي على الفلواتين

سعر البيع للمستهلك: 1000 دج

Moulins des  
**Les Zibans**

الزيبان

منتوج جزائري

**Agrodiv**  
أفروديف

Produit Algérien

مجمع الصناعات الغذائية افروديف  
GROUPE AGRO-INDUSTRIES AGRODIV

Filiale Céréales Les Zibans . El kantara / Biskra  
contact\_filiale\_zibans@agrodiv.dz

**القنطرة**  
**EL-KANTARA**  
**سميد رفيع من القمح الصلب**  
**SEMOULE EXTRA DE BLÉ DUR**

Qualité Extra

المركب الصناعي التجاري  
مطاحن الزيبان القنطرة

الملحق رقم 10: حصيلة المؤسسة

## الشركة التابعة حبوب الزيبان - القنطرة الحصيلة المالية جدول حساب النتائج المالية :

السنة 2022			
النسبة المئوية لمعدل		الإنجاز	
النمو	الإنجاز		
4%	92%	7 557,42	رقم الأعمال
4%	96%	1 727,44	القيمة المضافة
4%	92%	801,44	فائض الخام للاستغلال
15%	74%	355,09	الربح الصافي

الوحدة : مليون دج / %

السنة 2023			
النسبة المئوية لمعدل		الإنجاز	
النمو	الإنجاز		
7%	100%	8 098,12	
9%	101%	1 884,51	
13%	102%	906,76	
21%	92%	428,19	

## مؤشرات التسيير :

إنتاج سنة 2023	تفديرات سنة 2023	السنة 2022	
23%	23%	23%	القيمة المضافة / رقم الأعمال
11%	11%	11%	فائض الخام للاستغلال / رقم الأعمال
1,76	1,82	1,71	القيمة المضافة / عدد العمال (مليون دج)
0,85	0,86	0,79	فائض الخام للاستغلال / عدد العمال (مليون دج)
51%	52%	52%	كثافة الأجور / القيمة المضافة

## المركب الصناعي التجاري - مطاحن الزيبان القنطرة

## الحصيلة الانتاجية

## 1- التمويين:

السنة 2022		
نسبة الإنجاز	الإنجاز	
85%	514 469,00	القمح الصلب
77%	370 185,00	القمح اللين

الوحدة: القنطار / %

السنة 2023		
النسبة المئوية لمعدل النمو		الإنجاز
النمو	الإنجاز	
0%	85 %	514 013,00
12%	100%	412 814,80

## 2- الانتاج :

السنة 2022		
نسبة الإنجاز	الإنجاز	
85%	335 181,00	السميد
76%	267 575,00	الدقيق
86%	301 360,00	بقايا الطحن

الوحدة: القنطار / %

السنة 2023		
النسبة المئوية لمعدل النمو		الإنجاز
النمو	الإنجاز	
4%	89%	350 076,60
9%	95%	291 489,55
1%	95%	303 489,70

الملحق رقم 11: شهادة ايزو



# CERTIFICAT

Ceci est pour certifier que le système de management de  
**AGRODIV FILIALE CEREALES LES ZIBANS**  
 Siège social : Route nationale N°03 EL-KANTARA W BISKRA, Algérie

Complexes Industriels et commerciaux:

- Des Zibans W BISKRA
- De Sidi R'Ghiss W OUM EL BOUAGHI
- D'El Aouinet W TEBESSA
- Des Oasis W TOUGGOURT
- Des Aurés- Unité de production de Batna- W BATNA

a fait l'objet d'un audit et a été trouvé conforme aux exigences de la norme :

**ISO 9001:2015**

**(Systèmes de management de la qualité)**

Pour le champ d'activités décrit ci-dessous :

TRANSFORMATION DES CÉRÉALES: PRODUCTION ET  
 COMMERCIALISATION DE SEMOULES, DE FARINES, DE PÂTES  
 ET ISSUES DE MEUNERIE

*Certificat No.: DZ240409001*

<i>Date of initial registration</i>	<i>Date of this Certificate</i>	<i>Surv. audit on or before/ Certificate expiry</i>	<i>Recertification Due</i>
22 April 2023*	09 April 2024	21 April 2025	21 April 2026

La validité de ce certificat est subordonnée à la réussite de l'audit de surveillance à la date prévue ou avant cette date ; si l'audit de surveillance n'est pas réalisé, le certificat sera suspendu/annulé.

\*(Note:- L'enregistrement de la certification est transféré de LMS Certifications Ltd. La date de l'enregistrement initial dépend donc de l'ancien bureau d'enregistrement. En raison d'une modification des exigences procédurales, la numérotation du certificat est passée de DZ98958A à DZ240409001.)



*Signature*

Director

For verification and updated information concerning the present certificate visit to [www.lmscert.uk](http://www.lmscert.uk)/[www.lmscert.com](http://www.lmscert.com)  
 This certificate is property of LMS Assessments Limited and remains valid subject to satisfactory surveillance audits and shall be returned immediately when demanded.



LMS Assessments Limited  
 International Office: Bartle House, Oxford Court, Manchester,  
 M2 3WQ (United Kingdom)  
 Phone : +44-7904664589  
 (Company Regd. No. 11029176 Registered in England and Wales)  
 Corporate Office: TF14, 15 Aarohi arcade, Sector 16  
 Munshi Puliya, Lucknow - 226016, India  
 Phone : +91 955 464 5464  
 Visit :- [www.lmscert.uk](http://www.lmscert.uk)/[www.lmscert.com](http://www.lmscert.com)  
 E-mail :- [info@lmscert.uk](mailto:info@lmscert.uk)



LMS/EGAC/F/109Q/19/REV/00



# CERTIFICAT

Ceci est pour certifier que le système de management de

## AGRODIV FILIALE CEREALES LES ZIBANS

Siège social : Route nationale N°03 EL-KANTARA W BISKRA, Algérie

Complexes Industriels et commerciaux:

- Des Zibans W BISKRA
- De Sidi R'Ghiss W OUM EL BOUAGHI
- D'El Aouinet W TEBESSA
- Des Oasis W TOUGGOURT
- Des Aurés- Unité de production de Batna- W BATNA

a fait l'objet d'un audit et a été trouvé conforme aux exigences de la norme :

### ISO 45001:2018

**(Systèmes de management de la santé et de la sécurité au travail)**

Pour le champ d'activités décrit ci-dessous :

TRANSFORMATION DES CÉRÉALES: PRODUCTION ET  
COMMERCIALISATION DE SEMOULES, DE FARINES, DE PÂTES  
ET ISSUES DE MEUNERIE

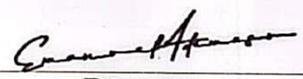
Certificat No.: DZ240409002

Date of initial registration	Date of this Certificate	Surv. audit on or before/ Certificate expiry	Recertification Due
01 November 2021*	09 April 2024	31 October 2024	31 October 2024

La validité de ce certificat est subordonnée à la réussite de l'audit de surveillance à la date prévue ou avant cette date ; si l'audit de surveillance n'est pas réalisé, le certificat sera suspendu/annulé.

\*(Note: L'enregistrement de la certification est transféré de LMS Certifications Ltd. La date de l'enregistrement initial dépend donc de l'ancien bureau d'enregistrement. En raison d'une modification des exigences procédurales, la numérotation du certificat est passée de DZ94740C-1 à DZ240409002.)



Director

For verification and updated information concerning the present certificate visit to [www.lmscert.uk/www.lmscert.com](http://www.lmscert.uk/www.lmscert.com)  
This certificate is property of LMS Assessments Limited and remains valid subject to satisfactory surveillance audits and shall be returned immediately when demanded.

**Accreditation**



EGAC  
Accredited  
OHSMS Certification  
CAB # 012312



MEMBER OF MULTILATERAL  
**IAF**  
RECOGNITION ARRANGEMENT

LMS Assessments Limited  
International Office: Bartle House, Oxford Court, Manchester,  
M2 3WQ(United Kingdom)  
Phone : +44-7904664589  
(Company Regd. No. 11029176 Registered In England and Wales)  
Corporate Office: TF14, 15 Aarohi arcade, Sector 16  
Munshi Puriya, Lucknow - 226016, India  
Phone : +91 955 464 5464  
Visit :- [www.lmscert.uk/www.lmscert.com](http://www.lmscert.uk/www.lmscert.com)  
E-mail :- [info@lmscert.uk](mailto:info@lmscert.uk)



الملحق رقم 12: إذن بالطبع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 03/06/2020

جامعة محمد خيضر - بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم 1.0. الج.ا.ا.م.و.م.ك.ا.م.س.د

## إذن بالطبع

أنا الممضي أسفله الأستاذ: أحمد قايد نور الدين

الرتبة: أستاذ الدكتور العالي

قسم الارتباط: العلوم المالية والمصرفية

أستاذ مشرف على مذكرة ماستر - للطلاب (ة): سلوى رباري - بن مخلوف بعبدة

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

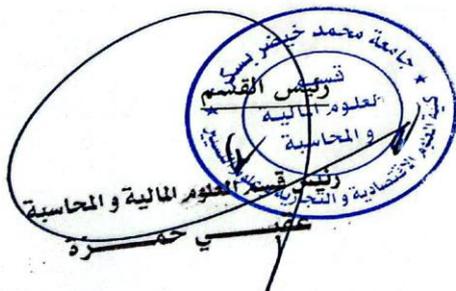
التخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان: مساهمة المدائح الأقدس في بحوثه العلمية

ملاحظة الزيبان العنطرة

ارخص بطبع المذكرة المذكورة.

الأستاذ المشرف



[Handwritten signature]



