



معهد العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
القسم: قسم العلوم المالية و المحاسبة
تخصص: مالية مؤسسة



مذكرة لنيل شهادة الماستر بعنوان

دور المدقق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية (مصنع القفازات) عين تموشنت

تحت إشراف الدكتور :

إعداد الطالبتين:

- بن عامر عبد القادر

- بن سعيد اكرام
- شراك سعدية

رئيسا	جامعة بلحاج بوشعيب-عين تموشنت	د.جديدين لحسن
مشرفا و مقررا	جامعة بلحاج بوشعيب-عين تموشنت	د.بن عامر عبد القادر
عضوا مناقشا	جامعة بلحاج بوشعيب-عين تموشنت	د.زدون جمال

السنة الجامعية: 2021_2022

سُورَةُ الْفَاتِحَةِ ١

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ ١

الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ ٢ الرَّحْمَنِ

الرَّحِيمِ ٣ مَلِكِ يَوْمِ الدِّينِ ٤

إِيَّاكَ نَعْبُدُ وَإِيَّاكَ نَسْتَعِينُ ٥

أَهْدِنَا الصِّرَاطَ الْمُسْتَقِيمَ ٦ صِرَاطَ

الَّذِينَ أَنْعَمْتَ عَلَيْهِمْ غَيْرِ الْمَغْضُوبِ

عَلَيْهِمْ وَلَا الضَّالِّينَ ٧

وآياتها سبع

شكر و

الحمد والشكر لله نحمده ونشكره الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل، راجين أن يتقبله منا قبولاً حسناً، ونسأل الله العظيم رب العرش العظيم خيراً العمل وخيراً العلم ينفعنا وينفع غيرنا به.

في البداية وعلى قاعدة من شكر الله شكر العبد وللعرفان بالجميل يطيب لنا أن نتوجه بأفضل الامتنان والتقدير وأسمى عبارات الشكر والثناء إلى الأستاذ المشرف " بن عامر عبد القادر " الذي تكرم بقبول الإشراف على تأطيرنا، ولما قدمه لنا من توجيهات وملاحظات ونصائح علمية قيمة، وكذا حرصها الدائم والدؤوب على إتمام هذا العمل.

كما لا يفوتنا بالذكر، شكر وتقدير كل من قدم لنا مساعدة خلال مرحلة إعداد هذه المذكرة، ونتوجه أيضاً بالتحية والشكر إلى كافة الاساتذة قسم العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة بلحاج بوشعيب، وكذلك ندين بالشكر لكل الموظفين وعمال المؤسسات التي كانت محل الدراسة الميدانية و أتوجه بالشكر الجزيل الى نائب المدير العام السيد "يوسف" لما كان له افضلية في تقديم النصائح و المساعدة في هذه التجربة كمدقق داخلي

فلجميع هؤلاء خالص التحية والعرفان الشكر والحمد لله من قبل ومن بعد وبفضله تتم الصالحات.

اهداء

بسم الله يرعاني و يحفظني و يوفقني اتقدم بهذا العمل المتواضع كهدية الى:

من سهرت الليالي و حملتني وهنا على وهن و الجنة تحت اقدامها
يا نبع الحنان و العطاء يا عطر الدفء و الحنان
"امي الغالية " حفظها الله و اطال في عمرها
من ارادني بلوغ المعاني و من دعمني بدعائه آناء الليل و اطراف النهار
و تحمل المشقات و العناء و الى ابي الغالي العزيز
و الى جدتي الحبيبة رعاها الله و اطال في عمرها و المحومة "بلغابة
رحمونة"
و الى كل الاهل و الاحباب القريب و البعيد
واخوتي "امين" و "فتحي" و "امال" و الكتكوتة "فريال"
و الى رفيقة دربي "ازهار"
اهديه لكم جميعا

اكرام

اهداء

بسم الله يرعاني و يحفظني و يوفقني اتقدم بهذا العمل المتواضع كهدية
الى:
من سهرت الليالي و حملتني وهنا على وهن و الجنة تحت اقدامها
يا نبع الحنان و العطاء يا عطر الدفء و الحنان
"امي الغالية " حفظها الله و اطال في عمرها
من ارادني بلوغ المعاني و من دعمني بدعائه آناء الليل و اطراف النهار
و تحمل المشقات و العناء
"ابي حبيبي " حفظه الله و اطال في عمره

والى اخوتي "سارة" و "فاطمة" و "كمال" و "شيماء"
والى روح المرحوم عمي دحو رحمه الله
الى حبيبي الغالي
و الى كل من دعمني و لو بدعاء
اهديه لكم جميعا

سعدية

الفهرس

العنوان	الصفحة
شكر و تقدير	
الاهداء	
مقدمة عامة	
قائمة الاشكال و الجداول	
الفصل الأول: المنظور العام للتدقيق الداخلي	
تمهيد	
المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي	
المطلب الأول: القراءة الأدبية لمفهوم التدقيق الداخلي	
المطلب الثاني: أهمية التدقيق الداخلي و أهدافه	
المطلب الثالث: مهام التدقيق الداخلي	
المبحث الثاني: اساسيات التدقيق الداخلي	
المطلب الأول: مبادئ التدقيق الداخلي و انواعه	
المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي	
المطلب الثالث: معايير التدقيق الداخلي	
الفرع الأول : معايير العامة او الشخصية	
الفرع الثاني :معايير العمل الميداني	
الفرع الثالث :معايير اعداد التقرير	
خلاصة الفصل	
الفصل الثاني :المنظور العام للمدقق الداخلي	
تمهيد	
المبحث الأول: المدقق الداخلي و تعريفه	
المطلب الأول:تعريف المدقق الداخلي	
المطلب الثاني: مهام المدقق الداخلي و شروط ممارسة مهنته	
المطلب الثالث:شروط ممارسة مهنة التدقيق	
المبحث الثاني: الفرق و اوجه التعاون بين المدقق الداخلي و الخارجي	
المطلب الأول: الفرق بين المدقق الداخلي و الخارجي	

	المطلب الثاني: أوجه التعاون و الارتباط بين المدقق الداخلي و الخارجي
	المبحث الثالث: التزامات المدقق الداخلي
	المطلب الأول : حقوق المدقق الداخلي
	المطلب الثاني :واجبات المدقق الداخلي
	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول التدقيق الداخلي بمؤسسة قفازات الطبية
	المبحث الاول: بده تاريخيه عن مؤسسه قفازات الطبيه
	المطلب الأول: تعريف بمؤسسة قفازات الطبية و مواقع الوحدات تنظيم الهيكل في المؤسسة
	المطلب الثاني: نظام العمل في المصنع
	المبحث الثاني: المقابلة و الوثائق الأساسية للرقابة الداخلية
	المطلب الأول: مقابلة مع المدقق الداخلي و التقرير
	المطلب الثاني: الوثائق الأساسية للرقابة الداخلية
	خلاصة الفصل
	الخاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق
	ملخص

فهرس الاشكال :

صفحة	اسم الشكل	الشكل
11	الاهداف الاساسية للتدقيق الداخلي	1
21	الرموز و الخرائط التدفق	2
24	انواع معايير التدقيق	3

فهرس الجداول :

صفحة	اسم الجدول	الجدول
40	اوجه الاختلاف بين المدقق الداخلي و الخارجي	1



المقدمة العامة

لقد صاحب التطور الذي شهده العالم على مر العصور تطورا على مستوى حجم ونشاطات المؤسسة الاقتصادية فانقلت من كونها مؤسسة صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسة ضخمة ذات عمليات متشعبة كبيرة الحجم تنفصل فيها الملكية عن التسيير، مما أدى إلى ضرورة الاهتمام إلى جملة من الوسائل والتقنيات تضمن لأصحاب المؤسسة الحفاظ على التدقيق الذي يعمل على فحص أنظمة الرقابة و البيانات و المستندات و أموالهم المستمرة و الاستغلال الأمثل لمواردهم و الحد من الأخطاء المحاسبية و التلاعبات، وفي مقدمة هذه الوسائل يأتي الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع.

وبالرغم من كون التدقيق الداخلي وظيفة حديثة النشأة، إلا انه عرف تطورا سريعا في مفهومه و أهدافه و نطاق فحصه، بحيث لم يعد الوظيفة التي تعنى باكتشاف الأخطاء و الغش و الاختلاسات، بل أصبح دوره هو البحث في تحسين الأداء الكلي لأية مؤسسة و ذلك من خلال فحص و تقييم الوسائل الرقابية المختلفة و تقييم السياسات و الإجراءات و كذا كفاءة أداء العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية، ومن تم فان التدقيق الداخلي لم يعد مقتصر على تدقيق العمليات المالية و المحاسبية فقط، بل أصبح يغطي كافة وظائف و أنشطة و عمليات المؤسسة، ولقد ارتقت هذه الوظيفة إلى مستوى أعلى و أصبحت كوظيفة استشارية فعالة لخدمة الإدارة من خلال تزويدها بالتحليل و التقييم المناسب عن أنشطة المؤسسة، ويرجع كل الفضل في هذا التطور إلى المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين IIA الذي تأسس في سنة 1941م، و الذي اخذ على عاتقه مسؤولية تطوير هذه الوظيفة و إرساء قواعد ممارستها المهنية في مختلف المؤسسات .

أولا- إشكالية البحث

تعدد أدوار المدققين الداخليين في المؤسسة ، لذا يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي :

فيما تتجلى أدوار المدقق الداخلي في المؤسسة ؟

ثانيا- الأسئلة الفرعية

مقدمة عامة تتفرع الإشكالية الرئيسية إلى أسئلة فرعية كما يلي:

-ما المقصود بالتدقيق الداخلي وما هو دوره ؟

ثالثا- فرضيات البحث

وللإجابة على الإشكالية المطروحة و الأسئلة الفرعية، ارتأينا صياغة الفرضيات التالية :

- على أي أساس يعتمد المدقق الداخلي في عمله بمصنع قفازات؟

-التدقيق الداخلي عملية تتم بالمؤسسة للحفاظ على ممتلكات والتأكد من التنفيذ الجيد للمهام

- لدى مصلحة التدقيق الداخلي بالمصنع دليل متعلق بنظام التدقيق والمراقبة الداخلية.

رابعا- أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من خلال دور المدقق المالي التي تعتبر جزءا رئيسيا من الأخلاق المهنية التي يجب أن يتمتع ممارسو المهنة حيث تعتبر الالتزامات الأساس لنجاح مهنة المدقق في أداء الدور المناط به، و في تحسين الأداء و الفعالية في المؤسسة.

كما تعزز أهمية هذا البحث، من خلال ما يعكسه التزام المدقق الداخلي من آثار ايجابية تنعكس على أداء المهنة وتقوية مركزها وتدعيم ثقة من حيث كونها المصدر الرئيسي لديمومتها واستمراريتها.

و أيضا في عرض وإبراز أهمية وكيفية تصميم وتنظيم وظيفة التدقيق الداخلي وفقا لمعايير ممارستها المهنية، والتي و وضعها المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين (IIA.)

خامسا- أهداف البحث

ويسعى هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية :

● التعرف على التزامات المدقق الداخلي؛

● درجة التزام المدقق الداخلي بقواعد السلوك الأخلاقي.

سادسا- أسباب اختيار الموضوع

وقع اختيارنا لهذا الموضوع للأسباب التالية :

-إن هذا الموضوع فضلا عن كونه يتماشى مع تخصصنا وميولنا، فقد تم اختياره دف اكتساب المعارف وتوسيعها على مختلف المستجدات المتعلقة بالتدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير .

سابعا- حدود البحث تم تحديد إطار البحث في الحدود الآتية :

-الحدود البشرية: يرتبط هذا البحث بالمدققين الداخليين، و مدى تأدية عملهم بكل كفاءة .
-الحدود المكانية: وارتبط هذا البحث بإجراء تربص على مستوى مؤسسة قفازات الطبية بولاية عين تموشنت .

– الحدود الزمنية: تم إجراء البحث من خلال تربص على مستوى مؤسسة قفازات الطبية عين تموشنت في الفترة الممتدة ما بين 12 مارس إلى غاية 27 مارس 2022 .

- الحدود الموضوعية: تم التطرق إلى المهام التي تخص المدققين الداخليين.

ثامنا- منهج البحث

وفقا لطبيعة موضوع البحث، فقد تطلب استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يستهدف جمع المعلومات المرتبطة بموضوع الإشكالية، وصفها ثم تحليلها وتفسيرها.

تاسعا- مصادر البحث

تم الاعتماد على مجموعة من المصادر المتوفرة والمتعلقة بالجانب النظري والتطبيقي وتمثل في :

●مصادر أولية: تم جمع بيانات البحث من خلال التربص .

●مصادر ثانوية: وذلك من خلال الاعتماد على الكتب، الرسائل الجامعية، بحوث ودراسات، دوريات ومجلات، شبكة الانترنت.

عاشرا- الدراسات السابقة

معظم الدراسات السابقة التي اطلعنا عليها تركز على مهمة التدقيق الداخلي والمعايير بصفة عامة لكن موضوع التزام المدقق الداخلي بمعايير الكفاءة و التأهيل لم يتم التطرق إليه بصفة خاصة، وذلك حسب علمنا وحسب مجال ومدة بحثنا .ومن هذه الدراسات نذكر :

- شعبان لطفي (2004): (الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير - جامعة الجزائر- تحت عنوان "المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة"، تدور اشكالياتها حول فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة إذا أحسن استغلالها. الداخلية من طرف المدقق الداخلي، وخلصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يعتبر أداة فعالة لا يمكن الاستغناء عنها
- عيادي محمد الأمين (2007): (الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير - جامعة الجزائر- تحت عنوان "مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة" وتدور اشكالياتها حول مساهمة نظام الرقابة والتدقيق الداخلي في

تقييم نظام المعلومات المحاسبي، واستطاع الباحث من خلالها إلى الإشارة لأهمية ودور تقييم نظام.

- كاروس احمد (2011) : الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم التجارية فرع محاسبة وتدقيق - جامعة الجزائر - تحت عنوان "تصميم وإدارة المراجعة الداخلية في تحسين أداء وفعالية المؤسسة"، المعلومات المحاسبي لضمان قدرة اكبر من الثقة والدقة في المعلومات بمساهمة نظام الرقابة والتدقيق الداخلي استطاع الباحث من خلالها توضيح أثر الوظيفة.

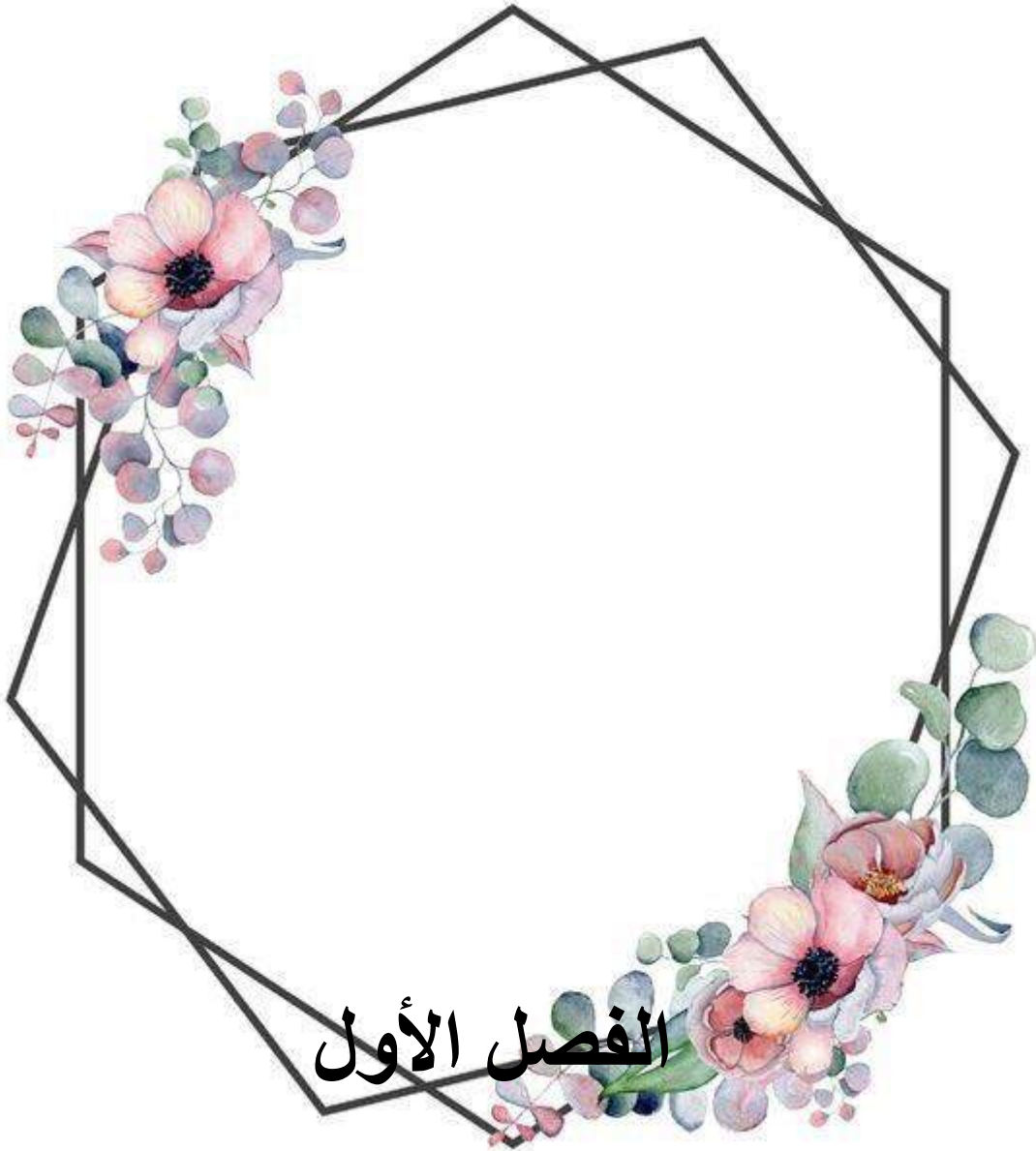
حادي عشر- هيكل البحث

بغية الإجابة على مختلف التساؤلات التي تضمنتها إشكالية البحث وكمحاولة للإلمام بكل جوانبه ، ارتأينا معالجة هذا الموضوع في ثلاثة فصول ، الأول و الثاني تناولوا الجانب النظري للدراسة بينما الفصل الثالث فقد خصص للدراسة التطبيقية

-الفصل الأول: جعلناه مدخل للحديث عن الإطار النظري للتدقيق الداخلي كامتداد طبيعي للتطور الذي عرفه التدقيق بصفة عامة ، حيث ألم هذا الفصل بعموميات التدقيق الداخلي بحيث يتضمن مفهوم التدقيق ،أهميته و أنواعه و تعريف التدقيق الداخلي ، المهني. أهدافه ،أنواعه و خصائصه بالإضافة إلى المعايير الدولية للتدقيق الداخلي و معايير التدقيق الداخلي و ادوات التدقيق الداخلي و كذا مبادئ التدقيق الداخلي و انواعه

-الفصل الثاني: خصص هذا الفصل لدراسة المنظور العام للمدقق الداخلي فقسم إلى ثلاثة مباحث ، حيث تناول المبحث الأول المدقق الداخلي و انواعه أين تم التطرق إلىتعريف المدقق الداخلي و مهامه و شروط ممارسة مهنته أما المبحث الثاني فقد تضمن الفرق و اوجه التعاون بين المدقق لداخلي و الخارجي اما المبحث الثالث فقد تضمن التزامات المدقق الداخلي اين تم التطلع الى حقوق المدقق الداخلي و كذا واجباته

– الفصل الثالث: خصص هذا الفصل لدراسة حالة تطبيقية عن مجمع مؤسسة صنع قفازات بعين تموشنت، قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث حيث تناول المبحث الأول نبذة تاريخية عن ا مع من حيث نشأته و مواقع الوحدات و تنظيم الهيكل و نظام العمل في مصنع أما المبحث الثاني قمنا بمقابلة مع المدقق الداخلي مع تقرير و التعرف على أهداف الوثائق الأساسية للرقابة الداخلية و عمليات التدقيق بالمصنع .



تمهيد :

لقد أبرزت الإنهيارات والفضائح المالية ودعاوي الإحتيال المالي التي حدثت في السنوات الأخيرة ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في العديد من المؤسسات مما زاد الإهتمام بالتدقيق الداخلي وأنظمة الرقابة الداخلية ودورها في منظمات الأعمال الحديثة، وتعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف الهامة في المؤسسات لما لها من أثر في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية والإستخدام الأمثل للموارد المتاحة وكذلك المساهمة في تقييم وإدارة المخاطر، مما يعزز فرص الشركات من كشف ومواجهة ظاهرة الفساد المالي والإداري التي تعتبر أهم الأسباب الرئيسية لحدوث أزمات وانهيارات كان لظهورها آثار مدوية ونتائج مدمرة مست معظم دول العالم وبالأخص الدول النامية، ومن خلال هذه المقال سنحاول تبيان أهمية إستخدام التدقيق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية كالية للحد من الفساد المالي والإداري و من خلال ذلك سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق

المبحث الثاني: اساسيات التدقيق الداخلي**المبحث الاول : عموميات حول التدقيق الداخلي**

يعد التدقيق الداخلي حديثا بالمقارنة مع التدقيق الخارجي، وقد لاقى قبولا كبيرا في الدول المتقدمة، ومع تطور المصارف أصبح من الضروري تطوير التدقيق الداخلي وتوسيع نطاق عمله، بحيث يستخدم كأداة لفحص وتقويم مدى فاعلية الأساليب الرقابية وإمداد الإدارة بالمعلومات.

المطلب الاول : القراءة الادبية لمفهوم التدقيق الداخلي

يمثل التدقيق الداخلي أهم ما يميز الرقابة الداخلية ووسيلة مستقلة تعمل من داخل المؤسسة لتحكيم والتقييم وهذا من أجل تحقيق أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق تدقيق العمليات المالية والمحاسبية والعمليات التشغيلية الأخرى.

يعد أول تعريف للتدقيق الداخلي هو التعريف الصادر من معهد المدققين الداخليين أشارت فيه إلى أنه "نشاط تقييمي مستقل، يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة الأعمال المحاسبية والمالية والعمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة داخل المؤسسة، للقيام بالمسؤوليات بدرجة عالية من الكفاءة وذلك عن طريق توفير التحليل والتقييم والتوصيات والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تم مراجعتها.

كما تم تعريفه بأنه نشاط مستقل للتقييم تقوم به هيئة داخلية في المؤسسة من أجل حماية أصولها وممتلكاتها وتحقيق أهداف الإدارة، تحقيق إنتاجية أكبر، والالتزام بسياسات الإدارة.²

التدقيق الداخلي يقوم به شخص أو أشخاص مؤهلون تابعون تنظيميا للإدارة العليا ومستقلون عن باقي الوظائف بما فيها المحاسبة والمالية، وهي وظيفة رقابية داخلية ترتبط مباشرة بمدير المؤسسة، ويقتصر عملها على مختلف الدوائر والعمليات، فمن خلال عملية التدقيق الداخلي اللازمة للوصول لتطبيق جيد لسياسات والإجراءات المتبعة في الوحدة.

التدقيق الداخلي: هو نشاط مستقل، موضوعي، يضمن الجودة يهدف لتأدية خدمات التوكيد والأنشطة الاستشارية المختلفة وجد لتحسين وإضافة قيمة للعمليات في المؤسسة، وهو يساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها من خلال تطبيق أساليب آلية ومنضبطة من أجل تطوير وتقييم فعالية أنشطة إدارة المخاطر والضوابط الحاكمة للمؤسسة.³

- عرف بأنه: " نشاط تقييمي مستقل تقوم به إدارة أو قسم داخل المؤسسة مهمته فحص الأعمال المختلفة في

¹ احمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2017، ص، 46. رأفت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، الطبعة الأولى، دار المسيرة، للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2011،

ص، 38.²

³سيد عطا الله سيد، "التدريب المحاسبي والمالي"، دار الراية للنشر والتوزيع الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2013، ص، 124.

المجالات المحاسبية والمالية والتشغيلية وتقييم أداء الإدارات والأقسام في هذه المؤسسة، وذلك كأساس لخدمة

الإدارة العليا كما أنه رقابة إدارية تؤدي عن طريق قياس وتقييم فعالية الوسائل الرقابية الأخرى".¹

- عرفه مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية (Audit Internal of Institute the) (على أنها وظيفة يؤديها موظفين من داخل المؤسسة وتتناول الفحص الإئتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم اجراءات الرقابة الداخلية المستمر للخطط والسياسات الإدارية وا ، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية".²

- عرف أيضاً بأنه: " نشاط مستقل وموضوعي يمنح للمؤسسة درجة من السيطرة على عملياتها، ويساعدها على تحقيق أهدافها من خلال عملية التقييم وتقديم اقتراحات لتعزيز فعاليتها".³

- كما عرف على أنها: وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل تنظيم معين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي

يقوم بها هذا التنظيم، ويهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الأفراد داخل هذا التنظيم للقيام بمسؤولياتهم بدرجة

عالية من الكفاءة وذلك عن طريق توفير التحليل، التقييم، التوصيات، المشورة، والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تتم مراجعتها.

المطلب الثاني: أهمية التدقيق الداخلي وأهدافه

تختلف أهمية وأهداف التدقيق الداخلي بشكل كبير وتعتمد على حجم المؤسسة محل الدراسة وهيكل المؤسسة ومتطلبات الإدارة، والمكلفين بالحوكمة، وفيما يلي عرض لأهمية وأهداف التدقيق الداخلي.

¹ وجددي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية – مدخل علمي تطبيقي -، دار التعليم الجامعي، مصر، 2010، ص 11.
² محمد السيد سرايا، أصول المراجعة والتدقيق الشامل – الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل تطبيق العمل -، المكتب الجامعي الحديث،

مصر، 2008، ص 12.

³ Khalassi Réda, les applications de l'audit interne, éditions Houma, Alger, 2010, p p48-43

أولاً: أهمية التدقيق الداخلي

لقد زادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي حيث شهدت السنوات الأخيرة اهتماماً متزايداً من قبل الشركات في الدول النامية والمتقدمة بالتدقيق الداخلي كما أنها تحظى باهتمام عالمي كبير ودعم من قبل الهيئات العالمية، وتكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه أحد أهم آليات الحوكمة فقد أشار معهد المدققين الداخليين إلى ذلك في تعريفه للتدقيق الداخلي من خلال دوره الاستشاري والتقويمي والتأميني بالإضافة إلى دوره في تحسين العمليات وتخفيض المخاطر بدرجة من الموضوعية ويعد التدقيق الداخلي وسيلة استكشافية تحدد موضع الانحراف بين الواقع والمعايير الموضوعية مسبقاً وقد أخذ التدقيق الداخلي مكانة بارزة في المؤسسات وارتباطه بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية فحسب بل كنشاط تقويمي لتدقيق وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة بهدف تطويرها.¹

وتظهر أهمية التدقيق الداخلي من خلال الخدمات التي يقدمها للإدارة والتي تتمثل في:²

1. **خدمات وقائية:** حيث يقدم التدقيق الداخلي التأكيدات على وجود الحماية الكافية للأصول وحمايتها.

2. **خدمات تقييمية:** حيث يقوم المدقق الداخلي بقياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها ومدى الالتزام بسياسات والإجراءات الإدارية الموضوعية مسبقاً.

3. **خدمات إنشائية:** يمكن تقديم هذه الخدمة من خلال اقتراح التحسينات اللازمة على النظام الداخلي واقتراحات لتحسين الإجراءات والسياسات الإدارية.

فالتدقيق الداخلي وظيفة حيوية تعمل بها وتتميز بها مختلف المؤسسات الحديثة، حيث تدعو الإشارة إلى أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي تكافئ ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي.³

ثانياً: أهداف التدقيق الداخلي

¹ يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتدقيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص128.

² خالد راغب الخطيب، التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية، دار الكنوز المعرفية العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، ص161.

³ الاتحاد الدولي للمحاسبين، "إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى الخدمات ذات العلاقة" المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الجزء الأول، عمان، الأردن، 2010، ص 08.

لقد انحصر هدف التدقيق الداخلي في المراحل الأولى في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، ونتيجة للتطور الحاصل عبر الزمن فقد تطورت أهداف التدقيق الداخلي وأصبحت تتلخص فيما يلي:¹

- ✓ التحقق من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها،
 - ✓ اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة تأكيداً للمحافظة على الممتلكات والموجودات،
 - ✓ التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها،
 - ✓ مساعدة أعضاء المؤسسة على القيام بمسؤولياتهم بكفاءة وفعالية،
 - ✓ تحديد مدى دقة ومصداقية المعلومات المحاسبية والمالية والتشغيلية،
 - ✓ تزود أعضاء المؤسسة بالتحليلات والتقييمات والتوصيات والاستشارات التي تهتم بالأنشطة التي تم تدقيقها،²
- للتدقيق الداخلي عدة أهداف التي تريد المؤسسة الوصول إليها والشكل التالي يمثل الأهداف الأساسية للتدقيق الداخلي.

الشكل رقم (1) الأهداف الأساسية للتدقيق الداخلي

هدف الحماية

حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعية لكل من:

- سياسات المؤسسة،
- الإجراءات المحاسبية،
- نظام الرقابة الداخلية،
- سجلات المؤسسة،
- قيمة المؤسسة.

هدف البناء

ويعني اقتراح الخطوة اللازمة لتصحيح النتائج والفحص والمطابقة وتقديم النصائح للإدارة على عمل المدقق الداخلي، بالإضافة إلى مراجعة العمليات الحسابية والمالية وذلك من أجل:

- التحقق من الالتزام بالسياسة الإجراءات والخطط الموضوعية،
- التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول،
- اقتراح وتطوير وتحسين أداء وأهداف التدقيق الداخلي

المصدر: فتحي رزق السوافيري واحمد عبد المالك محمد، "دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003/2002، ص35.

المطلب الثالث : مهام التدقيق الداخلي

يهدف التدقيق الداخلي إلى التأكد من صحة وسلامة ومصداقية الدفاتر والسجلات المحاسبية ومدى فعالية الأنظمة التسييرية القائمة في المؤسسة وهذا لا يكون إلا من خلال القيام بالمهام التالية¹:

أ الفحص : يشمل الفحص السجلات والدفاتر المحاسبية ومراقبة الأصول والتحقق من التقارير المالية، وأيضاً يقوم المدقق الداخلي بزيارة الفروع المختلفة للمؤسسة، وكما يمتد الفحص والتحقق إلى التقارير المستخرجة من سجلات المشروع، حيث تعتمد الإدارة إلى حد كبير على المعلومات والبيانات الواردة في هذه التقارير لتسيير النواحي التشغيلية واتخاذ القرارات التي تكون سليمة إذا كانت مبنية على تقارير صحيحة ومن أمثلة الفحص نجد قيام المدقق بمقارنة أرقام التقارير بالمعلومات المستخرجة منها، التأكد من القيود المسجلة؛

ب التقييم : إن فحص السجلات المحاسبية والتقارير يمنح للمدقق الداخلي المقدرة للحكم على مدى قوة النظام الموضوع ونقاط الضعف فيه، وعلى هذا يستطيع أن يقيم النظام ويقترح التعديلات المناسبة عليه، من خلال التقييم يستطيع المدقق الداخلي أن يوفر للإدارة ما يلي :

-المعلومات الكافية والدقيقة

-المحافظة على مواردها من الضياع أو السرقة أو الإهمال

-مراقبة جميع الخطوات التشغيلية وتقييم الكفاية المحاسبية

-تقييم العمل لجميع الإدارات

ج مراقبة التنفيذ : لن تكون السياسات الموضوعة والإجراءات التنظيمية والرقابية ذات قيمة إلا إذا أتبعته فعلاً، وعلى هذا فإن من أغراض التدقيق الداخلي مراقبة تطبيق النظم والسياسات

¹ بد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، 2001، ص218-220.

الموضوعة ويكون هذا من خلال ملاحظة وفحص السجلات والتقارير المعدة والتأكد من أن العمل قد تم كما هو مرسوم.

المبحث الثاني : اساسيات التدقيق الداخلي

لتحقيق أهداف عملية التدقيق والرقابة على أعمال المنظمات المصرفية يتطلب مراعاة الأسس الإدارية والمالية والمحاسبية و هذا ما سوف نتطرق إليه من خلال المطالب التالية :

المطلب الاول : مبادئ التدقيق الداخلي و انواعه

اولا : مبادئ التدقيق الداخلي

تنقسم مبادئ التدقيق إلى مجموعتين كما يلي:

أ- المبادئ المرتبطة بركن الفحص :

وتتمثل هذه المبادئ فيما يلي:¹

- مبدأ الإدراك الرقابي: ويعني المعرفة التامة بطبيعة أحداث المؤسسة وأثارها الفعلية والمحتملة وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جهة، والوقوف على احتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى.

¹ حمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2000 ، ص 24-23

- مبدأ الشمول في مدى الفحص الإختباري: ويعني هذا أن يشمل مدى الفحص جميع أهداف المؤسسة الرئيسية والفرعية وأيضاً جميع التقارير المالية، مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف والتقارير.

- مبدأ الموضوعية في الفحص: يقصد به ضرورة الإقلال إلى أقصى حد ممكن من عنصر التقدير الشخصي أو التمييز أثناء الفحص وذلك بالاستناد على العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه.

- مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية: ويشير إلى وجود فحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المؤسسة وهذه الكفاية مؤشر للمناخ السلوكي للمؤسسة الذي يعبر عن ما تحويه من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والإتصال والمشاركة.

ب- المبادئ المرتبطة بركن التقرير: 1

- مبدأ كفاية الإتصال: ويشير إلى أن يكون تقرير المدقق أداة لنقل أثر العمليات الإقتصادية للمؤسسة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية؛

- مبدأ الإفصاح: وهو أن يفصح المدقق عن كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ أهداف المؤسسة، ومدى

التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغيير فيها، واوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية والدفاتر والسجلات؛

- مبدأ الإنصاف: ويعني أن تكون محتويات تقرير المدقق وكذلك التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين والمهتمين بالمؤسسة سواء داخليا أو خارجيا؛

- مبدأ السببية: يعني مراعاة أن يشمل التقرير تفسيراً واضحاً لكل تصرف غير عادي يواجه به المدقق، وأن تبنى تحفظاته ومقترحاته على أسباب حقيقية وموضوعية.

ثانياً : أنواع التدقيق الداخلي

للتدقيق عدة أنواع يمكن تقسيمها حسب الأسس التالية:

حمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره ، ص 23-24¹

1- من حيث الإلزام بعملية التدقيق (degree of compulsion): ينقسم إلى¹:

- تدقيق إلزامي (statutory audit): وهو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به، يعرف كذلك هذا النوع أحيانا بالتدقيق القانوني (statutory audit)، ولا يكون هذا التدقيق إلا تدقيقاً كاملاً؛

- تدقيق إختياري (optional audit) : وهو التدقيق الذي يطلبه أصحاب المؤسسة دون إلزام قانوني على وجوب القيام به، وقد يكون كاملاً أو جزئياً وحسب رغبة أصحاب المؤسسة وكما هو موضح في العقد الذي يبرم بين العميل والمدقق.

2- من حيث توقيت التدقيق (Timing of audit): يضم التدقيق كل من:²

- تدقيق مستمر (continuous audit): يكون على مدار السنة المالية وغالبا ما يتم وفق برنامج زمني محدد مسبقاً؛

- تدقيق نهائي (final audit): يتم بعد إنتهاء السنة المالية مباشرة، أي بعد ترصيد الحسابات واقفال الدفاتر واعداد الحسابات الختامية والميزانية.

كما يمكن تقسيم التدقيق حسب كل من:³

1- من حيث نطاق التدقيق (scope of Audit): ينقسم إلى:

- تدقيق كلي (complete Audit) : حيث لا توجد قيود على المدقق في فحص المؤسسة محل الفحص، وله حق الإطلاع الكامل ويكون مسؤولاً عن تدقيق كل ما يراه متصلاً بالقوائم المالية وطبيعة المهمة المكلف بها؛

- تدقيق جزئي (Partial Audit): حيث يتحدد نطاق التدقيق في جزء معين من النشاط كتدقيق المشتريات أو المبيعات... الخ، وتكون حرية المدقق في الفحص مقيدة بنطاق المهمة المكلف بها؛

2- من حيث مدى الفحص (Coverage of Audit): ينقسم إلى – تدقيق شامل (Full Audit): وفيه يتم تدقيق كافة العمليات محل الفحص، حيث يمكن تطبيق تدقيق شامل جزئي

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، الطبعة الخامسة، دار وائل للنشر، الأردن، 2010، ص 31.

² حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العلمية، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص ص 50- 51

³ محمد السيد الناغي، المراجعة إطار النظرية والممارسة، الطبعة الثانية، مكتبة الجلاء الجديدة، مصر، 1996، ص ص 21-18

أو تدقيق شامل كلي، إلا أن هذا الأخير يكون صعب التطبيق بالمقارنة مع التدقيق الشامل الجزئي؛

- تدقيق إختباري (Test Audit) : يعتمد هذا النوع من التدقيق على العينات، حيث يقوم المدقق بفحص

عينة من العمليات بناء على دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية المطبق، ثم يقوم بتعميم حكمه على باقي العمليات الأخرى على ضوء نتائج العينة.

ويمكن تقسيم التدقيق كذلك من حيث الغرض (Subject mater of Audit) إلى:¹

- التدقيق الإداري (Management Audit): وهو الذي يتم بهدف التحقق من كفاءة الإدارة في استغلال

الموارد المتاحة لديها في أفضل وجه وتقديم النصح لمعالجة مواطن الضعف في النظام الإداري المطبق؛ - تدقيق التكاليف (Cost Audit): ينطوي على الفحص

والتحقق من صحة حسابات التكاليف ومدى إلتزام المؤسسة عند إعدادها للخطط بالمعايير الموضوعة؛ - فحص

لأغراض خاصة (Investigation): ويقصد به أن يتم تعيين مدقق من قبل جهة معينة في سبيل الوصول إلى حقيقة معينة. و ينقسم التدقيق من حيث القائم بعملية التدقيق (Stalt of Audit) إلى:

- التدقيق الخارجي(External Audit) : وهو عملية تجرى للتأكد من صدق وانتظام الحسابات، تمارس من

قبل مؤسسة مهنية مستقلة تسمى محافظ الحسابات.

- التدقيق الداخلي (Internal Audit): ويقوم بهذا النوع من التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمؤسسة، وذلك من أجل حماية أموالهم وتحقيق أهداف الإدارة، وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية.²

المطلب الثاني : ادوات التدقيق الداخلي

¹ احسان فلاح المطارئة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن،

2009، ص ص 31-32

² "خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2004، ص 35

يعتمد المدقق الداخلي عن مجموعة من الأدوات عند القيام بمهمته، بحيث بفضلها يستطيع اكتشاف

الأخطاء والقصور والمخالفات المرتكبة وعلى أساسها يمكن أن يحلل ويقدم تشخيص للمشكل المراد معالجته وذلك بتوجيه توصيات إلى الإدارة العليا للمؤسسة، وهي تضم أدوات الاستفهام، الوصف، والتنظيم

أولاً: أدوات الاستفهام: وتتمثل في مجموعة من العناصر وذلك كما يلي :

1- المعايينة الإحصائية: يقصد بالمعايينة أن يقوم المدقق بتطبيق إجراءات التدقيق على أقل من 22% من المفردات داخل رصيد الحساب أو مجموعة العمليات، بما يمكنه من الحصول على أدلة الإثبات بشأن بعض صفات المفردات المختارة لغرض الوصول أو المساعدة في الوصول إلى استنتاج المجتمع.¹

ومن أجل هذا يمكننا الإشارة إلى المصطلحات أو المفاهيم المتعلقة بالمعايينة الإحصائية²:

- المجتمع: وهو جميع الوحدات التي يتم استخراج أو اختيار العينة منها.
- الدقة: وهي درجة التطابق أو اتفاق تقدير العينة مع القيمة الحقيقية للمجتمع.
- الثقة: وهي قياس احتمال وقوع تقدير العينة من خلال درجة الدقة الموضوعية والمقترحة في شكل نسبة مئوية.

- الخطر: وهي تحديد حجم معين للعينة يكون مقبولاً، إذا كانت نسبة الخطأ في هذا الحجم تعادل أو تقل

عن نسبة الخطأ المحدد مسبقاً، فتقول مثلاً الخطأ مقبول 4%.
- المفاضلة: هو حاصل قسمة عدد عناصر المجتمع على حجم العينة المأخوذة من الجداول.
- العينة: هي جزء من المجتمع، أي مجموعة من المفردات تم اختيارها بطريقة معينة، وفقاً لأسلوب معين بهدف دراسة مشكلة أو ظاهرة معينة تخص هذا المجتمع .

2- المقابلات: تقنية تستعمل بكثرة في التدقيق الداخلي وهي ليست محادثة أو استجواباً وتعتبر من التقنيات غير الرسمية، وذلك من أجل أخذ فكرة ورأي أولي على مختلف الأنظمة داخل

¹ aperçu dans l'audit, voir le site: www.univ-setif.dz, consulter le 30/04/2022

² خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006 ص181

المنشأة.

من أجل القيام بالمقابلة يجب احترام الشروط التالية:¹

- يجب احترام السلم الهرمي بحيث لا يجب على المدقق الداخلي إجراء مقابلة مع عامل دون أن يكون المسؤول على دراية.

- يجب إبلاغ العامل بأهداف المهمة والمنتظرة من وراء إجراء هذه المقابلة.

- المدقق الداخلي لا يهتم بالأشخاص بل بالأعمال التي يقومون بها

- تلخيص مستوى المقابلة وإبلاغه إلى الشخص محل المقابلة والحصول على موافقته قبل الإدلاء به إلى مسؤولي المؤسسة.

3-تحقق من ملفات الكمبيوتر: أن استعمال الآلة الحاسبة وتالية العمل المحاسبي بإدخال الإعلام الآلي من شأنه أن يدعم نظام الرقابة الداخلية من خلال:
-دقة وسرعة المعالجة.

-سهولة الحصول على المعلومات.

-توفير الوقت؛

-تدعيم العمل بكفاءة؛²

-خفض تكلفة المعالجة؛

-التحكم في المعلومات.

ومن أجل استعمال هذه الأداة يجب أن تتوفر ثلاثة شروط وهي :

- أن يكون الملف الآلي ناجعا وأن يحتوي على كل المعلومات المراد فحصها على الا يكون هناك أي تأخر في نقل وتسجيل هذه المعلومات؛

-امتلاك اشخاص قادرين على استجواب الملف الآلي، فادا قام المدقق بهذا العمل لابد أن

تكون له مؤهلات في الإعلام الآلي، والا وجب اصطحاب مختصين في هذا المجال؛

-يجب أن تكون تكلفة هذا الاستجواب معقولة مقارنة بالنتائج المنتظرة منه

4-الاستبيان(الاستقصاء): يمكن أن يستخدم المدقق قائمة الاستبيان المكتوبة كنوع من الوسائل التي يقوم من خلالها بتوثيق إجابات العميل حول الاستفسارات الموجهة له، ويتم تصميم نموذج الاستقصاء بان تكون الإجابة إما (نعم) أو (لا) أو يطبق أو لا يطبق، حيث إن الإجابة نعم أو يطبق تشير إلى قوة نظام الرقابة الداخلية واجابة لا أو لا يطبق تشير إلى ضعف نظام الرقابة الداخلية، يستطيع المدقق استخدام طريقة الاستقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية لأكثر من سنة مالية، كذلك يفضل معظم المدققين استخدام هذا النظام وذلك كونه

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص181

² خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق ، ص18

يوفر الوقت والجهد، ولا يتطلب منه الأمر ضرورة إعداد برنامج لفحص نظام الرقابة الداخلية في كل مرة يدقق فيها أعمال المؤسسة. ويتم تقسيم قائمة الاستقصاء إلى عدة أقسام، القسم العام الذي يتضمن معلومات عامة عن نظام الرقابة الداخلية، قسم لصندوق المصروفات، قسم للمتحصلات النقدية، وقسم للمدفوعات النقدية.¹

وتنقسم قوائم الاستبيان إلى نوعين

2-قوائم استقصاء لتحصيل المعلومات: هي عبارة عن اسئلة يطرحها المدقق الداخلي خلال المرحلة التمهيديّة التي تدفعه إلى التعرف على الوظيفة محل التدقيق، وهذه الاسئلة تسمح له بتحديد نطاق تنظيم عمله، ثم السماح له بإعداد أسئلة المرحلة الموالية.

0-قائمة استقصاء نظام الرقابة الداخلية: هذه القائمة يتم بناؤها لاحقا عند تحضير برنامج العمل، يسمح كل سؤال بالتعرف على نقاط الرقابة الداخلية، وذلك لتقييمها لكشف نقاط الضعف وتقديم البدائل.

ثانيا: أدوات الوصف: وتتمثل فيما يلي: 2

1-الدراسة الوصفية: يقوم المراجع حسب هذا الأسلوب بتحضير قائمة تحتوي على عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية، ويقوم بتوجيه الاسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك يتوضح للمراجع كيفية سير العملية والإجراءات التي يمر بها والمستندات التي تعد من أجلها والدفاتر التي تسجل بها، وقد يقوم المراجع أو مساعديه بتسجيل الإجابات، بعد ذلك يقوم المراجع بترتيب الإجابات بحيث تظهر كيفية سير العملية من بدايتها إلى نهايتها ويحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.

2-الملاحظة المادية: هي عبارة عن حالات واقعية ذات علاقة بالموضوع تحت التدقيق، وهي ضرورية لدعم رأي المدقق في أمور معينة، وتوضح أية نقاط خلافية في نتائج وتوصيات المدقق.

يكون التركيز على الملاحظات الهامة والتي يكون لها تأثير مادي على سير أعمال المنشأة، أما الملاحظات الأقل أهمية فيمكن نقلها بشكل غير رسمي .

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص14.

² م. ي جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق، عمان، 2000، ص113.

3-شبكة تحليل المهام :يقوم المدقق الداخلي أولاً بإحصاء وتسجيل مهام الوظيفة محل التدقيق، ثم يقوم بالبحث عن الأشخاص الذين يقومون بتأدية هذه المهام وتسجيلهم على شبكة تحليل المهام، وعند اكتمال ملاءمة شبكة تحليل المهام يقوم المدقق الداخلي بتحديد الخطأ والتدخل في أداء المهام.

4-خرائط التدفق : عن طريق هذا الأسلوب، يقوم المراجع بفحص كل دورات الاستغلال والتي تبدأ بقراءة كتيب الإجراءات الداخلية في حالة وجوده بالمؤسسة، وكذلك بواسطة المحادثات مع كل موظفي المؤسسة والذي لهم دور في سير هذه الدورات، والهدف من هذا هو معرفة الحقيقة حول القنوات التي تمر بالمعلومات والمعطيات انطلاقاً من حدوث صفقات مع طرف ما إلى حد تسجيلها محاسيباً وتقييدها.

كما أن المحادثات التي يقوم بها المراجع يمكن أن تشمل جميع المستويات السلمية مع فحص وثائق

المؤسسة المستعملة من طرف جميع الأطراف، ومن تم يقوم المراجع بإنجاز استمارات أسئلة من نوع امتحان والتي تتلاءم مع نوع المؤسسة، طبيعتها ونشاطها، وانطلاقاً من هذه الاستمارات يستطيع المراجع أن يوجه المحادثات، وفي النهاية يستطيع هذا الأخير أن يقدم وصفاً دقيقاً وعملياً للإجراءات الخاصة بالدورة تحت الفحص¹، ومن أجل بلورة ذلك بسرعة يعتمد المراجع على رؤية شاملة للإجراءات المستعملة في مختلف المصالح والتي تكون ملحقة بالوثائق الرئيسية المستعملة أو المحررة من قبل هذه المصالح.

يتم استخدام خرائط التدقيق لفهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات أخرى في نظام الرقابة الداخلية، وتأخذ خرائط التدفق شكلاً بيانياً لجزء من نظام الرقابة، كذلك تمكن خرائط التدفق مدقق الحسابات من الحصول على معلومات ذات دلالة حول نظام الرقابة الداخلية وبيان مواطن قوائمه وضعفه استناداً إلى الأخطاء الجوهرية الممكن حدوثها، يمكن إعداد خرائط التدفق وفقاً للخطوات التالية :

- أن يقوم المدقق بدراسة الوجبات والمستندات وأسلوب تدفقها خلال مراحل استخدامها؛
- بعد الخطوة السابقة واستناداً عليها يقوم المدقق بوضع وصف مبدئي لنظام الرقابة الداخلية؛
- يقوم بأعداد خريطة تدفق النظام استناداً إلى المعلومات الواردة في ملخص واجبات (اختصاصات) العاملين واجاباتهم على استفسارات المدقق.

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص ص308-309.

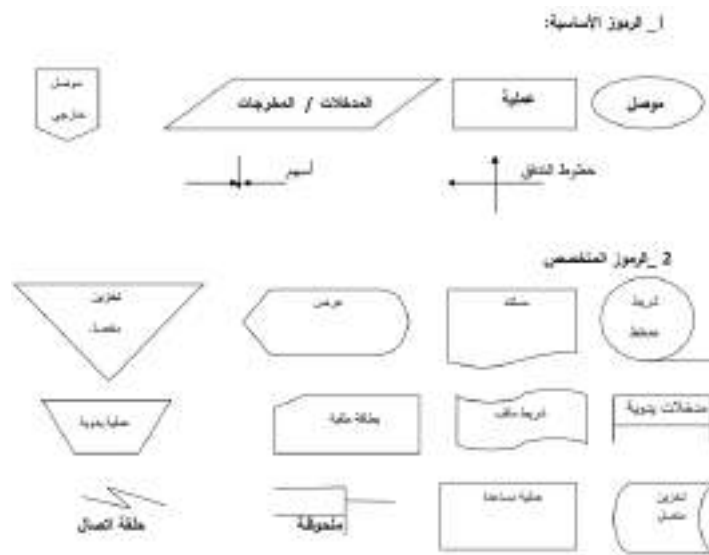
عند قيام مدقق الحسابات بأعداد خرائط التدفق يجب أن يراعي ما يلي :¹

أن يتم إعطاء عنوان لكل خريطة تدفق بأرقام أوراق التدفق الخاصة به، وكذلك اسم المنشأة ونوع النظام؛

-أن يتم ذكر اسم الوظيفة أو القسم أو الشخص المختص في أعلى كل عمود من أعمدة الخريطة؛

-أن توضع مسؤوليات كل وظيفة والمستندات المتداولة والمعدة بواسطة المسؤولين في العمود الخاص بالوظيفة أو القسم .
وتتكون خرائط التدفق من الرموز المشتقة من الأشكال التي أعدها المعهد الأمريكي للمعايير والذي يوضحها الشكل التالي:

الشكل رقم 02: الرموز لخرائط التدفق



الوثائق: يبين

5-جداول تداول

عملية انتقال الوثائق والمعلومات بين مختلف الوظائف ومراكز والأقسام وقد يقتصر الأمر في بعض التنظيمات على وجود مدقق داخلي واحد، تمكن هذه العملية من معرفة منبع هذه الوثائق والمعلومات والطرف المرسل إليه وبالتالي إعطاء صورة واضحة عن مسار هذه المعلومات.²

ثالثاً: أدوات التنظيم: وتتمثل فيما يلي:

1-الهيكل التنظيمي: من أجل الوقوف على نظام للرقابة الداخلية يستطيع تحقيق أهدافه ينبغي

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص ص308-309.
حمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق الداخلي والتأكيد، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009 ص 111².

أن يوجد في المؤسسة هيكل تنظيمي يجسد الوظائف والمديرية ويحدد سلطات كل منها بوضوح ودقة تامة مع إبراز العلاقات فيما بينها. وعليه يظهر دور الهيكل التنظيمي في دعم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، كون أن تصميم هذا الهيكل يراعي فيه العناصر التالية:

- حجم المؤسسة.
- طبيعة النشاط.
- تسلسل الاختصاصات.
- تحديد المديرية.
- تحديد المسؤوليات وتقسيم العمل.
- البساطة والمرونة.
- مراعات الاستقلالية بين المديرية.

2- مخطط التدقيق: يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بالتخطيط لكافة خطوات و إجراءات المراجعة في شكل برامج مراجعة داخلية يتضمن النواحي التالية¹:

- الأنشطة على مستوى الأقسام المختلفة والمطلوب مراجعتها؛
- الإجراءات والخطوات الواجب إتباعها أولاً بأول وتنفيذ عملية التدقيق في شكل إجراءات مكتوبة ترشد

العاملين في قسم التدقيق الداخلي؛

- التخطيط الزمني لإجراءات التدقيق على مدار السنة المالية؛

- تحديد عدد الأفراد الذين يساهمون في عملية التدقيق الداخلي بما يتفق وتنفيذ برامج التدقيق.²

3- ميثاق التدقيق: وذلك من خلال ما ورد في المعيار رقم (1000) معايير الصفات إذ يجب تحديد

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010 ص 98.

² محمد التهامي طواهر، مرجع سبق ذكره، ص 99

صلاحيات وسلطة ومسؤولية المدقق الداخلي بما يتماشى مع تعريف وأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي وتحديد الخدمات التأكيدية والاستشارية التي تقدم إلى المؤسسة تحديدا واضحا.

4-دليل التدقيق: عبارة عن وثيقة مرجعية داخل المؤسسة، تتعلق بالأفراد الممارسين لعملية التدقيق الداخلي، من خلال تحديد نطاق العمل والإشراف والتدريب للمدققين الجدد.

المطلب الثالث : معايير التدقيق الداخلي

من أهم ما يميز تدقيق الحسابات كمهنة أنها تؤدي بمعرفة شخص مؤهل ، مدرب ، مستقل ومحيد ، ومسؤول مهنيًا ، والسبيل إلى ضمان ذلك هو معايير التدقيق المتعارف عليها.

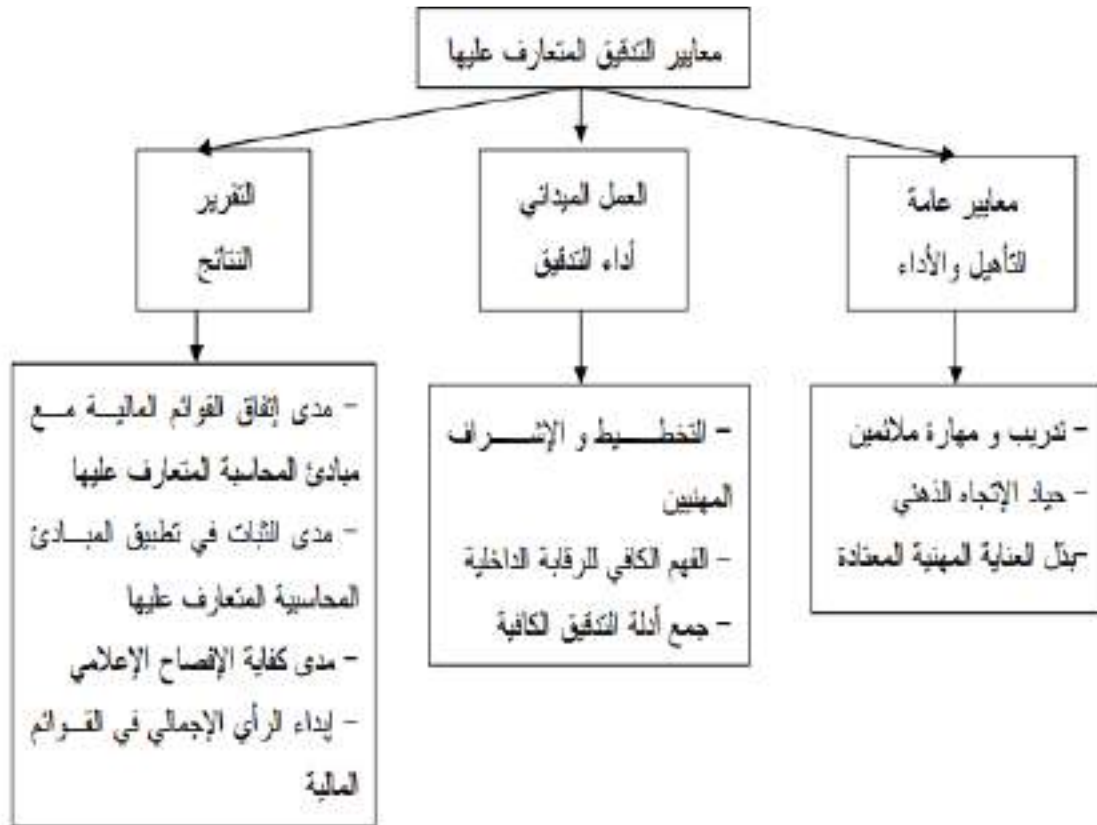
هذه المعايير هي مستويات مهنية لضمان إلتزام مدقق الحسابات ووفائه بمسؤولياته المهنية في قبول التكليف وتخطيط وتنفيذ أعمال التدقيق وإعداد التقرير بكفاءة ، وتشمل هذه المعايير مراعاة مدقق الحسابات للصفات المهنية المطلوبة مثل الكفاءة المهنية والإستقلال ومتطلبات التقرير والأدلة¹.

كان للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الفضل في صياغة هذه المعايير بصورة شاملة وإن جاءت موجزة ، حيث تم في إجتماع المعهد في سبتمبر سنة 1948 إقرار تسعة معايير ، وفي نوفمبر سنة 1949 تم إقرار المعيار العاشر والأخير وهو الرابع ضمن معايير إعداد التقرير ، وصدرت في كتيب للمعهد سنة 1954 .

تنقسم المعايير العشرة المتعارف عليها إلى ثلاث مجموعات ، معايير متعلقة بالشخص المدقق(عامة) ، معايير متعلقة بالعمل الميداني ، ومعايير إعداد التقرير ، والتي يمكن توضيحها في الشكل التالي:

¹ عبد الوهاب نصر علي ، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال ، الدار الجامعية، الإسكندرية ، دون تاريخ ، ص.41

الشكل 03 : أنواع معايير التدقيق



المصدر: أرينز ألفين ، جيمس لوبك ، المراجعة مدخل متكامل ، تعريب محمد عبد القادر الديسطي ، احمد حامد حجاج ، دار المريخ ، ، 2005السعودية ، ص42.

الفرع الأول :المعايير العامة أو الشخصية

سميت هذه المعايير بالشخصية كونها مرتبطة مباشرة بالتكوين الذاتي لمدقق الحسابات ، ويمكن حصرها في الآتي:

— أن تتم عملية الفحص بواسطة شخص أو أشخاص لهم قدر كافي من التأهيل العلمي والعملية

— أن يتوافر لدى المدقق عنصري الحياد والإستقلال

— أن يتحلى المدقق بالعناية المهنية المعتادة أثناء عمله وكذا في إعداد التقرير.

أولا :التأهيل العلمي والعملية.

ينص هذا المعيار على أن عملية التدقيق يجب أن تتم بواسطة شخص لديه المعرفة العلمية والخبرة العملية والكفاءة المهنية التي تؤهله للعمل كمدقق.

يعني هذا المعيار أن المدقق يجب أن يتمتع بالمعرفة العلمية الكافية في مجالات المحاسبة والضرائب والتدقيق وغيرها من المجالات المرتبطة بالممارسة المهنية . إضافة إلى ذلك يجب أن يستمر المدقق في التدريب والتعليم طوال ممارسته للمهنة ليظل ملما بالتطورات الحديثة في تلك المجالات ، ويظل مستعدا لإكتساب المعرفة في مجالات جديدة¹.*

ثانيا :الإستقلال.

تتمثل أهمية هذا المعيار في كون درجة مصداقية رأي المدقق في تقريره النهائي مرتبطة بمدى حياد هذا الأخير وإستقلاله عن المؤسسة محل التدقيق.

تتمثل الإستقلالية في نزاهة وإستقامة ونضج المدقق ، وتمتعه بكامل حقوقه المدنية ، وعدم تعرضه لعقوبات سابقة من جهة . كما عليه بإعتباره الضامن لشرعية وصدق الحسابات ، أن يكون مستقلا فعلا ، أي يتمتع بكامل الحرية إتجاه أعضاء المؤسسة موضوع الرقابة ، وأن لا يشاركهم أعمالهم ولا يربطه بالشركة عقد عمل .

فيما يخص محافظ الحسابات ، فقد أوصى المشرع الجزائري على مجموعة من النقاط التي تحفظ له إستقلاليتيه.

فلا يجوز أن يكون محافظ حسابات شركة معينة أحد¹ . :

- الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة بمسؤولي المؤسسة وأزواجهم .
- الأشخاص وأزواجهم ممن يتقاضون أجره أو مرتبا أو تعويضات بحكم نشاط دائم غير نشاط محافظ حسابات
- الأشخاص القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس الإدارة أو أزواجهم من مؤسسات أخرى تملك عشر.

¹ انظر المادة 715 مكرر ، 06 المرسوم التشريعي 93 – 08 المؤرخ في 25 افريل ، 1993 القانون التجاري الجزائري.

- 10/1 رأس مال الشركة محل التدقيق كما يمنع محافظ الحسابات مما يلي :
- القيام بمراقبة حسابات شركات يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة .
- القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين .
- قبول مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير ولو بصفة مؤقتة .
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها .
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها .

— شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من 3 سنوات من إنتهاء عهده .

— زيادة على حالات التنافي والموانع المنصوص عليها خصوصا في المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري الجزائري ، لا يمكن تعيين الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين تحصلوا على أجور أو أتعاب أو إمتيازات أخرى ، لا سيما في شكل قروض أو تسبيقات أو ضمانات من الشركة أو الهيئة خلال 3 سنوات الأخيرة كمحافظي حسابات لدى نفس الشركة أو الهيئة.

— يمنع من القيام بأي مهمة في المؤسسات التي تكون له فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة

— يمنع السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة لدى الزبون لطلب مهمة أو وظيفة تدخل ضمن إختصاصاته القانونية

— يمنع من البحث عن الزبائن بتخفيض الأتعاب أو منح تعويضات أو إمتيازات أخرى وكذا

إستعمال أي شكل من أشكال الإشهار لدى الجمهور.

ثالثا: العناية المهنية.

يوجب هذا المعيار على المدقق ضرورة إلتزامه بالمعايير الفنية والأخلاقية لمهنة التدقيق ، كما أنه مطالب بتحسين جودة خدماته ، وأن يعطي الإهتمام الكافي لجميع خطوات عملية التدقيق . فتوفر عنصري الكفاءة والإستقلال غير كافي ، وبالتالي يشترط توفر جدية في العمل ترفع من مستوى جودة أدائه المهني.

تتطلب العناية المهنية من المدقق أن يتفهم جيدا طبيعة العمل الذي يقوم به ، ولماذا يقوم به ، وإن لم يكن متأكدا من أي جزء من هذا العمل ، فإنه يقع على مسؤوليته البحث عن الإستشارة المناسبة. كما تتطلب التخطيط والإشراف الكامل لأي نشاط أو مهمة مهنية يكون مسؤولا عنها ، وأنيقوم بإعداد أوراق عمل كاملة ودقيقة ، لأنه إذا تم إعداد أوراق العمل دون إهتمام وبشكل غير كامل فإن هذا يثير الشك في الأدلة التي قام المدقق بتجميعها ، وتفترض العناية المهنية أن يجتهد المدقق في القيام بمسؤولياته تجاه العملاء وأصحاب

الأعمال والمجتمع ، ويفرض هذا الإجهاد على المدقق مسؤولية تقديم الخدمات المهنية بدون إبطاء وبدقة وإهتمام ، وأن تكون الخدمة كاملة.

الفرع الثاني :معايير العمل الميداني.

إن توفر الكفاءة والإستقلالية لدى الشخص المدقق بقدر ما هو ضروري فإنه غير كاف للخروج برأي صحيح حول مصداقية الحسابات ، فحتى يقوم المدقق بعمله على أحسن وجه عليه مراعاة معايير أخرى متعلقة بمرحلة الفحص الميداني.

شتمل هذه المعايير على تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق ، كما أنها توضح المراحل التي مر بها المدقق خلال أدائه لمهمته إضافة إلى الوظائف المنوطة به ، ورغم صعوبة تحديد معايير تتطابق مع مختلف المؤسسات على إختلاف عملياتها ونظمها إلا أنه يمكن تحديد مجموعة من المعايير قد تتناسب مع أغلب المؤسسات يمكن حصرها فيما يلي :

—التخطيط والإشراف الملائمين .

—دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية .

—كفاية وملاءمة أدلة الإثبات.

أولا :التخطيط والإشراف الملائمين.

يعني هذا المعيار أن المدقق مطالب بوضع خطة عمل مكتوبة تتلاءم والمعطيات التي تفرضها بيئة المؤسسة محل التدقيق ، كما أن تحديده للإطار الزمني لكل خطوة يقوم بها أثناء عملية الفحص

سيعزز من فرص بلوغ الغرض من ورائها ، مع إمكانية خضوع هذه الخطة للتعديل والمتابعة مع

تطور مراحل العمل.

من ناحية أخرى ، فإن المدقق مطالب بتحديد مسؤوليات مساعديه ومتابعة أعمالهم وتقييم أدائهم

بإعتباره المسؤول الأول والمباشر عن عملية التدقيق.

تحدد الأهداف الأساسية المتوخاة من برنامج عملية التدقيق وتخطيطها فيما يلي ¹ :

—يستعمل البرنامج كأداة للرقابة ، من خلال مقارنة الأداء المنجز من المدقق وأعوانه بالأداء المتوقع والمثبت في البرنامج ، وكذا إمكانية تحديد مقدار الأعمال الباقية والتاريخ المتوقع للإنتهاء منها ؛

—يوضح برنامج التدقيق وبدقة نطاق الفحص من خلال إشتماله على المفردات المراد فحصها

وخطوات الفحص وتوقيته ؛

¹ صلاح ربيعة ، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، ، 2004ص.48

—يعتبر البرنامج الموجه الأساسي لعملية التدقيق ، من خلال إحتوائه على ما يجب القيام به ، والفترة الزمنية اللازمة لذلك ، وتوقيت البدء في عملية التدقيق والإنتهاء منها ، وتحديد المدقق

الذي يقوم بفحص المفردات ؛

—تحديد مسؤولية المدقق القائم بالأداء المهني ، إنطلاقاً من تحديد مهام كل مدقق ، وتوقيع كل

مدقق على الخانة المقابلة للعمل القائم به.

ثانياً : الفهم الكافي للرقابة الداخلية.

المغزى من هذا المعيار هو قيام المدقق بدراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة موضوع التدقيق والتعرف على مدى سلامته كونه يعتبر النقطة التي ينطلق منها المدقق ، فضعف أو قوة نظام الرقابة الداخلية يحدد مقدار الفحص الذي سيقوم به المدقق (حجم العينة) ، فوجود نظام رقابة داخلية سليم ينتج عنه معلومات مالية يمكن الإعتماد عليها ، كون تدقيق كافة المعلومات المحاسبية يعد أمراً مستحيلاً في المؤسسات الكبيرة . وبالمقابل فإن ضعف نظام الرقابة الداخلية سيصعب من مهمة المدقق كونه يلجأ لتوسيع مجال العينة ، ما يتطلب المزيد من الوقت والجهد.

يمكن للمدقق دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تجميع المعلومات عن المؤسسة بالوسائل التالية :

—الوصف الكتابي لنظام الرقابة الداخلية .

—إستخدام خرائط التدفق لوصف نظام الرقابة الداخلية .

—إعداد قوائم إستقصاء عن نظام الرقابة الداخلية.

بعد الدراسة السابقة ، يقوم المدقق بإعداد ورقة عمل تتضمن .

—نقاط ضعف في نظام الرقابة الداخلية.

—نقاط قوة في نظام الرقابة الداخلية .

—التوصيات المقترحة للمؤسسة محل التدقيق.

يترتب على الدراسة السابقة النتائج التالية :

—توسيع إجراءات التدقيق.

—إختصار إجراءات التدقيق.

—الإعتماد على أعمال المدققين الآخرين.

حتى يتمكن المدقق من الوصول إلى حكم موضوعي ، يجب أن يراعي ما يلي :

—إفتراض وجود نظام رقابة داخلية جيد ، ويضع المدقق برنامجاً مبدئياً ، والذي من خلاله يدرس إمكانية تطبيق عناصر هذا البرنامج في المؤسسة ، ثم يقوم بتعديل هذا الأخير من

خلال النتائج المتوصل إليها .
 - في حالة ما إذا كانت المؤسسة كبيرة ، فيفضل إنجاز عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف فريق عمل من المدققين والمساعدين .
 - تبادل الآراء ما بين أعضاء الفريق الذي يقوم بالتدقيق ، حتى يتوصلوا إلى تقارب ما بين أحكامهم.

ثالثا : جمع أدلة التدقيق الكافية.

ينص المعيار الثالث من معايير العمل الميداني على أن يحصل المدقق على الأدلة والقرائن الكافية لتكون أساسا سليما يستند إليه في إبدائه لرأيه حول القوائم المالية ، شريطة أن تقوم هذه الأدلة

على فرض قابلية التحقق . فالقرارات التي يصل إليها المدقق تكون مبررة فقط إذا كان يدعمها دليل

إثبات معقول وملائم¹.

قد تأخذ أدلة الإثبات عدة أشكال أو صور ، كالملاحظة المادية ، العمليات الحسابية ، المعلومات التي يقدمها الطرف الثالث ، المستندات ، إقرارات رجال الإدارة ، وإجراءات

الرقابة الداخلية الجيدة . وعلى المدقق أن يقيم جودة ونوعية (صلاحية) هذه الأدلة شأنها شأن

كميتها ، فكلاهما يساعد على الإقتناع بالدليل².

فكفاية الأدلة تعني أن تكون على قدر عال من التمثيل للعينة المستخدمة ، ما يفرض كبر حجم العينة نسبيا حتى تنعكس العينة على أكبر قدر من المعلومات المحاسبية . أما فيما يخص جودة الأدلة ، فذلك يعني أن تتمتع بالموضوعية وخلوها من التحيز الشخصي ، بالإضافة إلى قابليتها للقياس الكمي.

الفرع الثالث : معايير إعداد التقرير.

تنتهي مهمة كل مدقق عقب أداء عملية الفحص بكتابة تقرير نهائي ، يتضمن رأيه الصريح المحايد حول شرعية وصدق الحسابات . غير أن مهمة كتابة التقرير لا تخلو من مجموعة من الضوابط التي يتعين على المدقق أخذها بعين الاعتبار ، وتنقسم إلى أربعة معايير :
 - مدى إتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .
 - الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية .

¹ شعباني لطفي ، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، ، 2004ص.44

- كفاية الإفصاح المحاسبي وملاءمته .
- إبداء الرأي في القوائم المالية.

أولاً: مدى إتفاق القوائم المالية مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
يعني المعيار الأول من معايير التقرير، أن يتضمن توضيحاً من المدقق حول ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها. يمكن تبويب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من وجهة نظر هذا المعيار إلى المجموعات التالية :

المجموعة الأولى: المبادئ العامة. يمكن إجمال هذه المبادئ في الآتي:

(1) مبدأ الحيطة والحذر

(2) مبدأ الثبات

(3) مبدأ الشمول

(4) مبدأ الأهمية النسبية

(5) مبدأ الإفصاح.

يمكن إضافة مبدأ آخر جديد يتعلق بأمن المعلومات المحاسبية ، نتيجة لقيام العديد من الشركات بتطبيق الأعمال المحاسبية من خلال ما يسمى بالتجارة الالكترونية ، والتي نتجت عن استخدام تكنولوجيا المعلومات.

المجموعة الثانية: المبادئ العلمية المرتبطة بالربح.

يمكن إجمال هذه المبادئ في الآتي :

(1) مبدأ تحقق الإيراد

(2) مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات.

المجموعة الثالثة: المبادئ العلمية المرتبطة بالمركز المالي.

تتضمن المبدأ الآتي :

(1) مبدأ القيمة المنتظر تحقيقها مستقبلاً

(2) مبدأ التكلفة التاريخية.

ثانيا :مدى الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

يتعين على المدقق أن يشير في تقريره إلى إستمرارية وثبات المؤسسة في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من فترة إلى أخرى ، إستنادا إلى إطلاعها على المبادئ التي استخدمت عند إعداد القوائم المالية للسنوات السابقة من خلال التقارير . والغاية من هذا الإثبات هو القدرة على إجراء المقارنات بين القوائم المالية على إختلاف الدورات . كما يتوجب على المدقق توضيح التغيرات التي طرأت على المبادئ المحاسبية المطبقة وإنعكاساتها على القوائم المالية.

ثالثا :الإفصاح الكافي.

يقضي هذا المعيار من المدقق ضرورة إشارته إلى أية معلومات مالية تعد ضرورية قد أغفلتها القوائم المالية عن حسن أو سوء نية من معديها ، وذلك تفاديا للتضليل المحتمل للجهات المستعملة للقوائم المالية والتي قد تؤدي إلى إتخاذ قرارات غير سليمة كان من الممكن تفاديها.

المقصود بكفاية الإفصاح هنا ، أن يركز على المعلومات الجوهرية دون أن يتعدها إلى التفاصيل غير المجدية. **رابعا :إبداء الرأي.**

يقضي هذا المعيار بأن يتضمن التقرير تعبير المدقق عن مدى صدق وعدالة ووضوح القوائم المالية ومطابقتها للمركز المالي ونتائج أعمال المؤسسة . أما في حالة إمتناع المدقق عن إبداء رأيه ، فيتوجب عليه إنطلاقا من معايير التقرير أن يوضح أسباب هذا الإمتناع . وفي كل الأحوال التي يرتبط فيها إسم المدقق بالقوائم المالية ، أي عند موافقة المدقق على إستخدام إسمه في التقرير أو المستندات أو التبليغات المكتوبة التي تتعلق بالقوائم ، فإن تقرير التدقيق يجب أن يتضمن خصائص فحص المدقق ودرجة المسؤولية التي يتحملها.

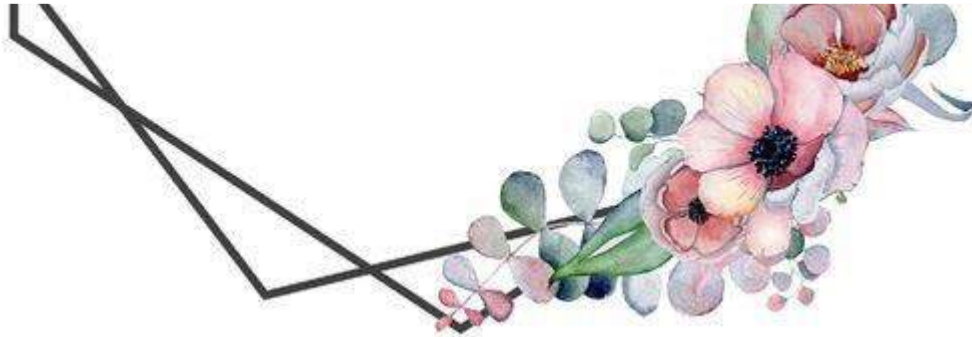
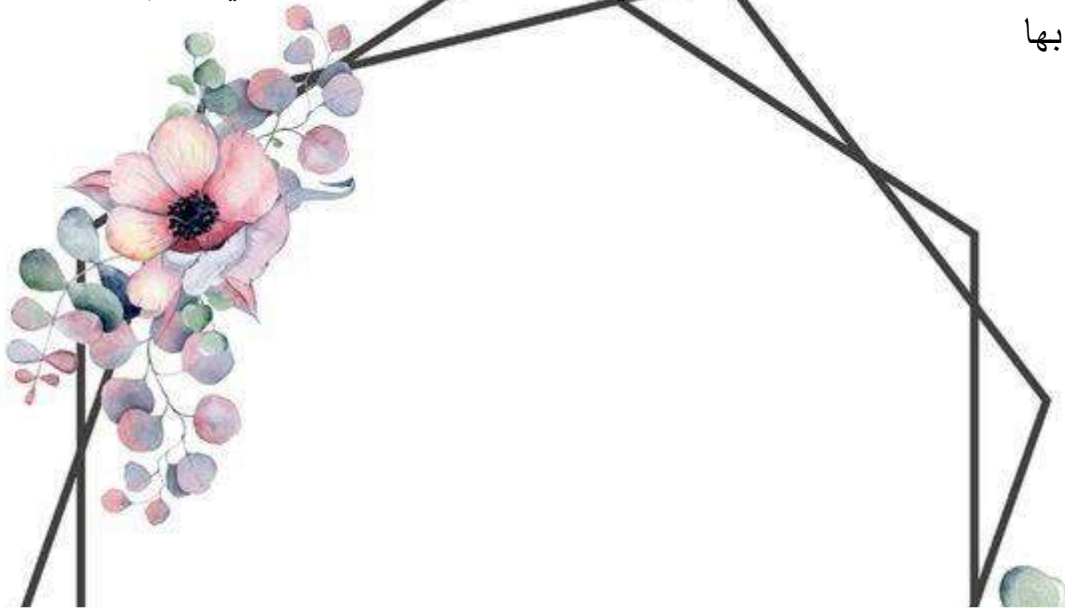
خلاصة الفصل :

من خلال هذا الفصل نستنتج أن التدقيق قديم النشأة اتسع مفهومه نتيجة الثورة الصناعية وما لحقها، وتطورت أهدافه نتيجة المراحل التاريخية التي مر بها، فهو عبارة عن فحص مهني شامل للدفاتر والسجلات المحاسبية بغية إبداء الرأي حول مصداقيتها، تكمن أهميته في كونه وسيلة تخدم العديد من الجهات في اتخاذ القرار ورسم السياسات الخاصة بها .

يقوم التدقيق على مجموعة من المبادئ منها ما هو متعلق بركن الفحص ومنها ما هو متعلق بركن التقرير، كما أنه ينطلق من مجموعة من الفروض كفرض توافر نظام كاف للرقابة الداخلية .

ظهر التدقيق الداخلي نتيجة عدم كفاية التدقيق الخارجي، ونظرا لحاجة الإدارة لإحكام عملية الرقابة على المستويات التنفيذية وللتأكد من فعالية الأنظمة التسييرية، يهدف إلى التأكد من مدى صحة وسلامة القوائم

المالية، ومدى فعالية الأنظمة التسييرية ، فهو يقدم عدة خدمات للمؤسسة، كما له عدة أنواع من بينها التدقيق الداخلي المالي والمحاسبي الذي يعنى بالتأكد من صحة وسلامة القوائم المالية ومدى تعبيرها عن المركز المالي للمؤسسة، مما يساعدها في تقييم الأداء المالي الخاص بها



الفصل الثاني

تمهيد:

إن المتتبع لمهنة المدقق الداخلي سور يتبين له أهمية هذه المهنة في الرقابة على الشركات، و تظهر هذه الأهمية من خلال المهام الموكلة لمدقق الداخلي و الدور الذي يلعبه في إضفاء الثقة على المعلومات المالية التي تنشرها الشركات، وذلك من خلال تقريره الذي يبدي فيه رأيه الفني المحايد حول مدى صحة و انتظامية الحسابات السنوية ومدى صدقها في التعبير عن الوضعية الحقيقية للشركة ونتائج نشاطها.

المبحث الأول: المدقق الداخلي تعريفه و مهامه

المطلب الأول: تعريف المدقق الداخلي وشروط ممارسة مهنته

اولا: تعريفه

تعريف: حسب المادة 22 من القانون 10-01 مدقق الداخلي هو كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص و تحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

يعتبر التدقيق الداخلي من أنواع المراجعة الخارجية التي تعد إلزامية بقوة القانون بالنسبة لبعض الأنواع من المؤسسات التي حددها المشرع في كل بلد، يتولى من خلالها شخص مهني مؤهل ومستقل التعبير عن رأي الفني المحايد حول مدى عدالة القوائم المالية وحسابات النتائج، ومدى تعبيرها عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، أي أن محافظة الحسابات ينصب عملها على الجانب المحاسبي والمالي¹.

وحسب القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27-04-1991 في مادته رقم 27: "يعد المدقق الداخلي كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهنة الشهادة بصحة وانتظامية حسابات الشركات والهيئات* وفق أحكام التشريع المعمول به"².

ويعد المدقق الداخلي في التشريع الجزائري: " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".

ويعرف على أنه: "كل شخص يتولى باسمه الخاص و تحت مسؤوليته الخاصة إثبات صدق

¹ - شريقي عمر، مسؤولية محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سطيف 01، العدد 12 لسنة 2012، ص 94 .
² علي معطى الله، حسينة شريخ، عن المهن الحرة، مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات، و المحاسب المعتمد، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى 2006، ص 48

وصحة حسابات مؤسسات مختلفة، على أن يزاول هذه المهنة بشكل مستمر ومعتاد"

المطلب الثاني : مهام المدقق الداخلي

القانون بين مهام و وظائف المدقق الداخلي لا سيما في المواد 23، 24، 25 منه، وتتمثل هذه المهام في النقاط التالية:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة و صحيحة و مطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، و كذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية و ممتلكات الشركات و الهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية و مطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من طرف مجلس الإدارة و مجلس المديرين أو المسير؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها و المؤسسات أو الهيئات التابعة لها، أو بين المؤسسات و الهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- يعلم المسيرين و الجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، و من طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- بالإضافة إلى ما سبق فعندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات على صحة و انتظام الحسابات المدمجة و المدعمة و صورتها الصحيحة، و ذلك على أساس الوثائق المحاسبية و تقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

و يترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد التقارير التالية:¹

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام و صحة الوثائق السنوية و صورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛

¹ القانون رقم 01 -10 مؤرخ في 29 جويلية 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، 2010، المادة 22، ص 03

- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة، و النتيجة حسب الأسهم أو حسب الحصة الاجتماعية؛
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال

المطلب الثالث: شروط ممارسة مهنة المدقق الداخلي

لممارسة مهنة المدقق الداخلي يجب أن تتوفر الشروط الآتية:

أ. أن يكون جزائري الجنسية،

ب. أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:

بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب، أن يكون حائزا على شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها،

بالنسبة لمهنة المدقق الداخلي ، أن يكون حائزا على شهادة جزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها،

ج) أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية،

د) أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة،

ه) أن يكون معتمداً من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلاً في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون، وأن يؤدي اليمين بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليمياً لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية:

أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعمل عملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتف سر المهنة وأسالك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".

المبحث الثاني : الفرق و أوجه التعاون والارتباط بين المدقق الخارجي والداخلي

المطلب الأول: الفرق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي

الغرض المشترك

* العمل على وجود نظام فعال للضبط لمنع أي خطأ أو تلاعب

* العمل على وجود نظام محاسبي فعال يمد بالمعلومات الضرورية

الاختلافات نطاق العمل: التدقيق الداخلي تحدد الإدارة , أما التدقيق الخارجي فتحدده المسؤولة الملقاة عليه

طريقة العمل : يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من أن النظام المحاسبي كفؤ , أما المدقق الخارجي فيتأكد من الحسابات التي تقدم للمساهمين

المسؤولية: ان مسؤولية المدقق الداخلي تكون امام الإدارة اما مسؤولية المدقق الخارجي فتكون امام المساهمين او اصحاب راس المال

الاتفاق في طريقة العمل

يتفق كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في ان الاثنان يقومان , بفحص نظام الضبط الداخلي , فحص وتدقيق السجلات المحاسبية والتقارير المالية , والتحقق من الاصول والالتزامات , وكذلك في الملاحظة و الاستفسار

امثلة على التعاون بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي¹

1. يعتمد المدقق الخارجي الى حد كبير على قرار المدقق الداخلي.

2. يساعد المدقق الداخلي , المدقق الخارجي في كثير من اعمال الجرد المفاجئ

3 - يساعد المدقق الداخلي , المدقق الخارجي في اعداد الادلة التي يتطلبها في مراجعته.

ولكن اعتماد المدقق الخارجي على المراجعة الداخلية تحدد اعتبارات عديدة منها مدي خبرة ومؤهلات رئيس التدقيق الداخلي وموظفيه , ومدي كفاية التدقيق الداخلي, وكذلك المسؤولية الموكولة لرئيس التدقيق الداخلي.

1. الجدول 01 : اوجه الأختلاف بين المدقق الداخلي والخارجي من

حيث الهدف هو:

التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي	
الهدف الرئيسي خدمة الإدارة وتحقيق أعلى كفاية أدارية وإنتاجية من خلال القضاء على الإسراف واكتشاف الأخطاء والتلاعب في الحسابات.	أبداء رأي فني محايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية وتوصيل النتائج إلى الجهات المستفيدة.	الهدف

¹ خالد راغب الخطيب، " التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية"، الطبعة الأولى، دار الكنوز المعرفية العلمية للنشر والتوزيع، 2009، ص161

المطلب الثاني: أوجه التعاون والارتباط بين المدقق الخارجي والداخلي

1. عمل المدقق الداخلي يوفر الكثير من الجهد والوقت على المدقق الخارجي فعند قيامه بتدقيق أنظمة الرقابة الداخلية ووجدها سليمة وكفوءة ، أستطاع عند هذه الحالة أن يقلل من كمية الاختبارات التي يقوم بفحصها للحسابات ويحصرها في نطاق ضيق، وبذلك يكون لديه فكرة سليمة عن قوة نظم الرقابة الداخلية.¹
2. نظرا للإمام المدقق الداخلي بجميع نواحي الوحدة الفنية فهو يستطيع أن يقدم الإيضاحات الصحيحة للأمور المطلوبة وتزيده بالكشوفات والتحليلات التفصيلية.
3. يستطيع إن يعتمد على إجراءات التدقيق الداخلي الخاصة بفحص حسابات بعض الفروع ويكتفي بما قام به قسم التدقيق الداخلي.
4. يساعد على قيام المدقق الداخلي بعمليات الجرد المفاجئة للنقدية في الصندوق وصناديق الروع والسلف المستديمة وعهدة المخزن.
5. يعهد المدقق الخارجي بأعداد مذكرة مطابقة الحسابات الجارية مع المصارف إلى المدقق الداخلي ويقوم هو بمراجعتها للتأكد من صحتها.
6. يساعد في الحصول على أدلة الإثبات التي يطلبها أثناء عملية التدقيق كتأييدات حسابات الذمم (المدينة، الدائنة) وتحقيق الأصول كالموجودات والبضاعة في المخازن.

وتحدد اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي بما يلي:

¹ الاتحاد الدولي للمحاسبين، "إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى الخدمات ذات العلاقة" المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الجزء الأول، عمان، الأردن، 2010، ص 08.

1. المؤهلات الوظيفية لكل من مدير قسم التدقيق ومرؤوسيه متطابقة مع طبيعة أعمالهم كلما كان مستوى الرقابة جيد والعكس صحيح.
2. كفاية وشمولية برامج التدقيق الداخلي لعمليات الوحدة ومدى فاعلية التقارير الدورية المرفوعة من قبل قسم التدقيق.
3. مسؤوليات وصلاحيات مدير التدقيق الداخلي ومستوى الإدارة المسؤول أمامها.

المبحث الثالث: إلتزامات المدقق الداخلي

المطلب الأول : حقوق المدقق الداخلي

يتمتع المدقق ببعض الحقوق والتي تسمح له بالقيام بالفحص الشامل للدفاتر والسجلات ، وتختلف هذه الحقوق بناء على طبيعة المهمة الموكلة له في إطار العقد المبرم بينه وكذا الطرف الآخر المتمثل في الإدارة أو صاحب المؤسسة.

يمكن تحديد بعض الحقوق الرئيسية لمدقق الحسابات فيما يلي2:

1. يمكن مدقق الداخلي الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة
ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وان يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة.
2. يمكن المدقق الداخلي أن يطلب من الأجهزة المؤهلة الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.
3. يقدم القائمون بالادارة في الشركات كل 6 اشهر على الاقل المدقق الداخلي كشفا محاسبيا يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون
4. يحضر المدقق الداخلي الجمعيات العامة كلما تستدعي للتداول على اساس تقريره ، ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة باداء مهمته
5. تحدد الجمعية العامة او الهيئة المؤهلة المكلفة بالتداولات اتعاب المدقق الداخلي في بداية مهمته
- ولا يمكن احتساب الاتعاب في اي حال من الاحوال على اساس النتائج المالية المحققة من الشركة
او الهيئة المعنية
6. يمكن المدقق المالي ان يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية ويجب عليه ان يلتزم

باشعار مسبق مدته 3 اشهر ويقدم تقريرا عن المراقبات والاثباتات الحاصلة

7. حق مناقشة اقتراح عزله ، عن طريق مذكرة خطية ترسل إلى المؤسسة والرد والدفاع عن

موقفه أمام الجمعية العامة . ويعتبر هذا الحق احد الضوابط التي تحول دون عزل مدقق الحسابات

عزلا تعسفيا أو استخدام ذلك للتأثير على مدقق الحسابات ؛

8. حق الامتناع عن إبداء رأيه في القوائم المالية إذا لم يستطع تكوين رأي حولها ، وعليه ذكر

الأسباب التي عرقلت عمله¹ .

المطلب الثالث : واجبات المدقق الداخلي

تتمثل فيما يتعين على المدقق الإلتزام به لإنجاز أعمال تدقيق الحسابات بشكل جيد

وموضوعي ، ويمكن تلخيصها فيما يلي:

1. تدقيق وفحص النظام المحاسبي المتبع في المؤسسة ، وما يتضمنه من مستندات ودفاتر

وسجلات وقوائم ، في ضوء الاتفاق المبرم مع المدقق من حيث نطاق عملية التدقيق ؛

2. قيامه بإعداد تقاريره بصورة وافية بشأن الحسابات التي قام بفحصها وتدقيقها ؛

¹ يوسف محمود جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق ، الوراق للنشر ، الأردن ، ، 2007ص.180

3.الطلب من رئيس مجلس الإدارة دعوة الجمعية العامة للاجتماع ، إذا أهمل رئيس مجلس الإدارة

ذلك ، أو إذا طلب ذلك ما لا يقل عن 15% من حملة أسهم الشركة ؛

4.بذل العناية المهنية اللازمة أثناء تدقيق الحسابات ، وجمع أدلة الإثبات الكافية

5.يعلم كتابيا في حالة عرقلة ممارسة مهمته هيئات التسيير قصد تطبيق أحكام القانون التجاري ؛ 1

6.الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة 10سنوات ابتداء من أول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهد . 2

خلاصة الفصل :

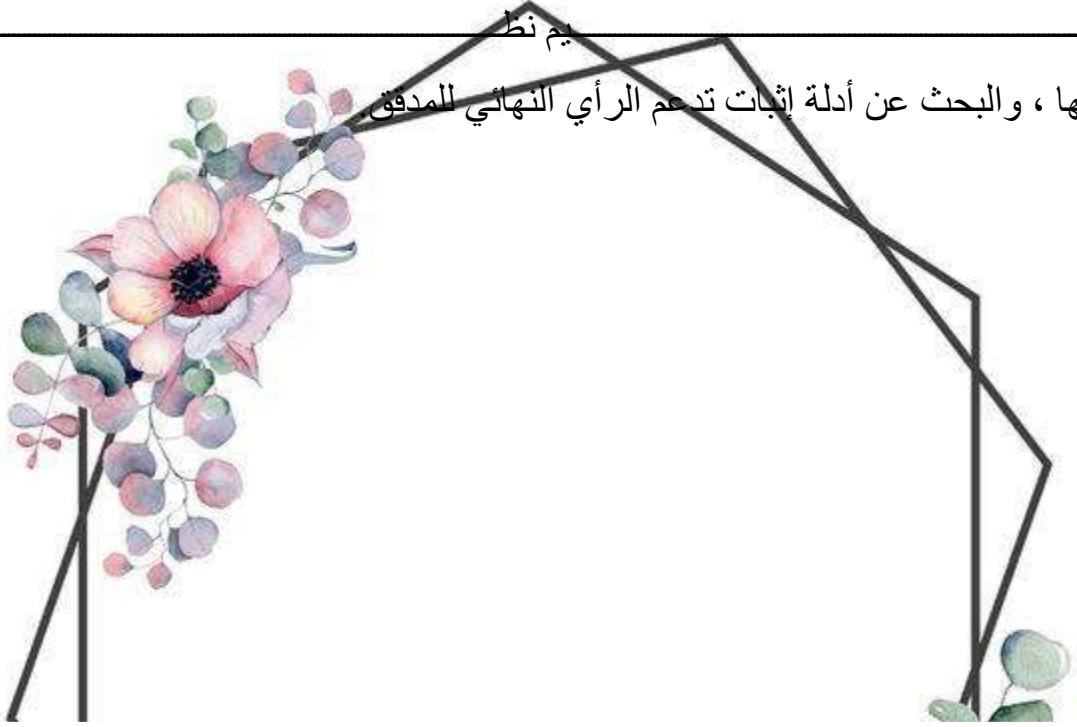
على ضوء ما تقدم في هذا الفصل تم الوقوف على جملة من الإستنتاجات ، فقطور التقيق المحاسبي كان نتاجا لتطور الواقع الإقتصادي عقب الثورة الصناعية والتغييرات التسييرية مسست الشركات جراء الانفصال التام بين الملاك والإدارة ، الأمر الذي حتم ضرورة الإستعانة بطرف خارجي مسقتل محترف يدلي برأي فني محايد موضوعي ، إنتقل مضمونه من إكتشاف الغش ومنع الأخطاء إلى إبهاء الرأي حول مدى إحترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في

مـــــدى تمثيـــــل هـــــل هـــــذه
المعلومات للصورة الصادقة وللوضعية المالية أو نتائج المؤسسة

هذا الرأي يمر عبر مراحل أساسية تضمن السير الحسن لمهمة المدقق وتسمح
بإختصاصار عـــــاملي

الوقت والجهد وتهدف إلى تحصيل أكبر فعالية ، من تخطيط لعملية التدقيق ،
تقيـــــم نظـــــام

رقابتها ، والبحث عن أدلة إثبات تدعم الرأي النهائي للمدقق



الفصل الثالث

تمهيد :

كما هو معروف فإن الجانب النظري يبقى عقيماً إذا لم يزود بمعطيات حقيقية تتضمنها دراسة ميدانية، والمؤسسة التي هي محل الدراسة تتمثل في مؤسسة مصنع القفزات الطبية، حيث من خلال الدراسة سوف نحاول معالجة موضوع هذه المذكرة والمتمثل في دراسة دور المدقق المالي .

المبحث الأول: نبذة تاريخية عن مؤسسة قفزات الطبية.

المطلب الأول: تعريف بمؤسسة قفزات الطبية و مواقع الوحدات و تنظيم الهيكل في المؤسسة

أولاً: نشأة و تعريف مصنع قفزات الطبية (فرع عين تموشنت)

تعريف المؤسسة : شركة ذات المسؤولية المحدودة لصناعة القفازات الطبية و الجراحية SARL TOP GLOVRE LATEX INDUSTRIES مختصة في صناعة القفازات الطبية و الجراحية تدخل في قطاع تدعيم الصحة بالمواد المعقمة تحمي الطبيب و كل عمال قطاع الصحة . أنشئت بوهرا ن في 25 جافني 2011 و بداية تاريخ الإنتاج في 22 مارس 2011 العنوان :شارع نشأت عبد القادر رقم 268 الطابق 01-05 حي العثمانية وهران رأس المال:533220000 دج انطلاق الإنتاج المصنع في عين تموشنت في 21 نوفمبر 2016 ب 64 عامل أما في الوقت الحالي تشغل المؤسسة ما يقارب 620 عامل و 3 آلات صناعية.

المشاريع المستقبلية :توسيعات المؤسسة إلى توصيل 1000 عامل ،طاقة الإنتاج 150 وحدة سنويا ممكن أن تصل إلى 700 وحدة سنويا في إطار تطبيق المخطط التنموي للمؤسسة .
تنقسم إلى فرعين الشركة : فرع عين تموشنت مكلف بالإنتاج Top gloves

فرع وهران : مكلف بالتوزيع ECOTEM

ثانيا: هيكل تنظيمي للمؤسسة

هياكل المؤسسة و دور كل مصلحة :

1-المديرية العامة :تتكفل بالشؤون العامة للمؤسسة

2-مديرية المناجمنت و الجودة : دورها تقوم بتهيئة الشركة للحصول على شهادة تأهيل الجودة من طرف الهيئات المتخصصة مثل : ISO 9001 (للتسيير) و ISO 13485 (المواد الطبية) مؤسسة AFNOR لمنح التأهيلات العلمية و مراقبة المؤسسة.

3-مديرية الإدارة العامة :تقوم بتنسيق متابعة مع كل المديريات كذلك متابعة تطبيق المديريات و التعليمات المديرية العامة .

4- مديرية التنمية البشرية :تقوم بتوفير اليد العاملة اللازمة للمصنع و مرافقة العمال و تهيئة كفاءاتهم في إطار التكوين و رسكلة كما تقوم برواتب بمنح رواتب العمال و مستحقات الضمان الاجتماعي و مراعاة الانضباط في المؤسسة.

5-مديرية المالية و المحاسبة : مهمتها تحضير الميزانية و متابعة النفقات لكل العمليات المالية .

6-مديرية التجارة و التسويق :تسويق المنتج للصيدلية المركزية للمستشفيات PCH و كذا ترويج المنتج و إرضاء رغبة الزبون ،و توسيع التسويق للمنتج للدول الأوروبية و إفريقيا و الوطن العربي .

7-مديرية الوسائل العامة:تتكفل بالمشتريات ،المعدات و الأدوات ،قطاع الغيار...الخ المادة التي يتم صنع بها القفازات الطبية تسمى لاتكس نيتريت la tex nètrit تستورد من ماليزيا بإضافة بعض المواد التي هي محلية .و كذا مشتريات الألبسة الوقائية (مآزر ،قفازات ،غطاء الرأس ... الخ) . مع الوقت أصبحت مديرية التمويل اللوجستيكي و الوسائل العامة .

8-مديرية الإعلام الآلي و الإعلام : مهمتها متابعة المعدات الإعلام الآلي وصيانتها ،و وضع أنظمة آلية للتسيير العمل بين مختلف المديريات و كذلك متابعة منصة التواصل .

9-مديرية الإدارة التقنية : هي مديرية حديثة النشأة تقوم ب متابعة و تنسيق المديريات التابعة لها كمديرية الإنتاج و الأمن و النظافة و مديرية الصيانة الجماعية ...الخ .

10-مديرية النظافة و الأمن :تسهر على الأمن و سلامة العمال و نظافة المحيط للمؤسسة و كذلك وضع مخططات لتفادي الأمراض المهنية و حوادث العمل وكذلك الحرائق ...الخ مع وجود استعجالات أولية (سيارة إسعاف)

11-مديرية الصيانة الصناعية : مكلفة بوضع نظام وقائي للمعدات و صيانتها لتفادي العطل لإنجاح عملية الإنتاج .

12-مديرية الإنتاج و الاستغلال : تعتبر أهم مديريةية في المؤسسة (القلب النابض في المؤسسة)تسهر على الإنتاج و تحضير الوصفات الخاصة التي تدخل في مكونات المنتج ،كما تحرص على توفير الكمية المطلوبة من المنتج لتلبية حاجيات السوق .

13-مديرية التنمية و البحث : تسهر على تطوير الشركة و تهيئة الأدوات التي ترمي الى وضع السياسة المنتهجة للشركة و تسهر كذلك على تحضير الاتفاقيات القطاعية و الربط بين متطلبات السوق و السياسة المنتهجة في الشركة و لحسن تسيير المؤسسة و متطلباتها المستقبلية مثل : توسيعات المشروع ،خلق المؤسسة إنتاج المواد الأولية .. الخ .

14-مديرية المخابر و مراقبة الجودة :

-التحليل الأزمة .

-مراقبة جودة المنتج لمطابقته حسب الوصفات المطلوبة

المطلب الثاني : نظام العمل في المصنع

نظام العمل في المصنع يكون على النحو التالي :

-التسيير الاستراتيجي للموارد البشرية داخل المجمع

أ- **التوقيت العادي:** مدة العمل مستمر على مدى ستة أيام في الأسبوع مع تخصيص وقت للاستراحة حيث تخصص 8 ساعات للإدارة و12 ساعة لعمال الأمن .

أ-1- **التوظيف:** تعتبر عملية التوظيف في المركب حسب ما أدلى به رئيس مصلحة المستخدمين من أهم العمليات الموجودة فيه وعلى هذا الأساس فإن المركب يولي أهمية كبيرة لهذه العملية .

أ-2- **أسباب التوظيف:** إن عملية التوظيف تقوم لعدة أسباب نذكر منها: أو إطار سامي في بعض الأحيان مع الإشارة إلى أن هذا مع يعطي أهمية كبيرة للخبرة. التقاعد، عقود العمل، حالة شغول مناصب العمال، الترقية، خلق مناصب عمل جديدة بشرط يتطلب إطار

أ-3- **مصادر التوظيف:** إن لعملية التوظيف مصدرين رئيسيين: مصدر داخلي ومصدر خارجي .

المصدر الداخلي: يتمثل في ترقية العمال فالمصنع قفزات طبية يركز خاصة على هذا المصدر. المصدر الخارجي: يلجأ إليه المصنع عند حاجته إلى الكفاءة لم تكن متوفرة في مواردها البشرية ويكون عن طريق: الإعلانات في الجرائد، تسجيل في مسابقات التوظيف، اتصال مراكز التخرج (جامعات، مراكز التكوين المهني... الخ

أ-4- **مراحل عملية التوظيف:** حسب أقوال السيد المسئول (رئيس مصلحة المستخدمين) عن خطوات عملية التوظيف تخضع لعدة خطوات متسلسلة هي:

- الاتصال بمكتب اليد العاملة.

- استقبال ملف المرشحين .

- تصفية الملفات إعادة النظر في تكوين الملفات.

- انتقاء المؤهل من المرشحين.

ب- **دراسة ملف المترشحين:** تقوم إدارة الموارد البشرية بدراسة ملف المترشحين الذين تتوفر فيهم الصفات المطلوبة من طرف إدارة المصنع، حيث تتكون هذه الملفات من :

- طلب خطي؛

- شهادة ميلاد؛

- بطاقة الإقامة؛

- 04 صور شمسية؛

- المؤهلات شهادة الكفاءة؛

-الجنسية؛

-شهادة السوابق العدلية؛

-شهادة مدرسية.

ب-1-المقابلة: بعد انتقاء المترشحين والمطلوبين كما ونوعا فإن إدارة الموارد البشرية للمصنع هي التي تتولى تأني خطوة من خطوات التوظيف ألا وهي المقابلة، التي يوجد خصيصا لهذه الخطوة لجنة مختصة، وحسب رأي المسؤولين فإن المقابلة مهمة سواء بالنسبة إليهم أو بالنسبة للمترشحين كونها تسمح بـ :

-إعطاء فرصة للمترشحين من أجل معرفة المصنع وكذا الإطلاع على أنواع العمل الذي هو بصدد تنفيذه.

-إعطاء الفرصة للمترشحين من أجل تخطي عقبات الخجل والتعقد، وهذا لإبداء أفكاره والتعرف على إمكانياته

ب-2-الإمضاء على العقد: هي ثالث خطوة في عملية التوظيف والتعيين وتتمثل في الإمضاء على عقد العمل بموجب قانون العمل والقانون الأساسي الخاص بالمؤسسة الذي أقرته.

1- أنواع عقود العمل في المجمع

غالبا ما يكون عقد العمل الذي تستخدمه إدارة الموارد البشرية للمجمع هو :

أ- **عقد العمل لمدة غير محدودة:** فحسب المسئولين فإنه بسبب ما يقدمه من ضمانات ترضي الموظف و ما كونه يسمح :

-من الممكن تجديده بعد التأكد من قرارات العمل، وفي نفس الوقت يمكن الاستغناء عنه (العامل) في حالة عدم كفاءته .

-هناك بعض الأعمال التي تسمح باستخدام وقت دائم .

ب- **عقد العمل المؤقت:** يعتبر أقل انتشارا داخل المصنع، إلا أن هذا الأخير يلجأ إلى هذا النوع من العقود في الحالات الآتية :

-استخدام موظف دائم تغيب عنه مؤقتا.

-ذهاب معظم العمال الدائمين للعطل الصيفية .

- وجود أشغال مؤقتة

ج-التكوين والتدريب :

يعتبر التكوين والتدريب عاملان جوهريان في تنمية وتطوير موارده مجمع تربية الدواجن البشرية وكما صرح لنا رئيس المستخدمين الذي يؤدي بالمؤسسة إلى تحقيق الأهداف المسطرة.

-الهدف من التكوين: المؤسسة تقوم في كل مرة بالتكوين لعمالها وإطارها، وذلك من أجل تحسين مستواهم الذي يؤدي إلى إنتاجية أفضل مما يسمح لها بالبقاء والاستمرارية في السوق، وضمان ديمومتها.

د- التحفيز: يعتبر وسيلة أساسية في هذا المعوله تأثير كبير على الرضاء الوظيفي وتتمثل التحفيزات في ما يلي: التكوين، الترقية، الزيادة في الأجور حسب الوحدات المنتجة.

هـ- الترقية: تعتمد المؤسسة كثيرا على هذه الوسيلة كوا تكسب ولاء المؤسسة من طرف العمال ويكون قرار الترقية في الحالات التالية:

-بعد التكوينات

-الأقدمية أو الخبرة؛

-منصب شاغر أي تغيير المنصب.

و- سياسة الأجور: تقوم إدارة هذه الوحدة بدفع اجر شهري للعامل، كما أ تقوم باقتطاعات من الأجور في حالة الغيابات الغير المبررة أو السلوكيات الناتجة عن العمال.

مكونات الأجر: يتكون من:

-الأجر الثابت: وهو ما يطلق عليه بالأجر القاعدي حيث يحدد حسب المنصب الذي يشغله العامل، وهو محدود حسب شبكة الأجور للوحدة.

-الجزء المتغير: ويأخذ بعين الاعتبار التعويضات الخاصة بكل عامل وكذا جميع الاقتطاعات مثل اقتطاع الضمان الاجتماعي كما يشمل نظام الحوافز

المبحث الثاني :

المطلب الأول:المقابلة و الوثائق الأساسية لرقابة الداخلية

أولا :إدخال المقابلة.

ثانيا: تنظيم المراجعة الداخلية للحسابات و منهجيتها

1_ ما هي المهمة الرئيسية للتدقيق الداخلي للشركة ؟

يكمن الهدف الرئيسي وراء مهنة المدقق الداخلي في قيامه بعمليات التدقيق الكامل على ادارة المخاطر هذا فضلا عن إتيان بالخطط السنوية المالية.

2_ كم عدد الموظفين الذين يقومون بالتدقيق الداخلي ؟

في الوقت الراهن مدقق داخلي مع مساعد

3_ كيف يتم تنظيم التدقيق الداخلي ؟

حسب كيفية و كفاءة الطريقة التي يعمل بها النظام المحاسبي و ذلك كمؤشر يعكس بصدق بنتائج العمليات و المركز المالي

4_ متى يقوم التدقيق الداخلي بمهمته ؟

يقوم المدقق الداخلي بالتدقيق مرة كل اسبوع او شهر او سنة حسب طلب مصلحة الإدارة العامة

5_ ما هي المهام المنجزة في مراحل الإعداد للتدقيق الداخلي ؟

أولا مراجعة القوائم المالية و تهيئة لمراقبة المصلحة المعنية المراد التدقيق فيها مع تحضير الإستبيان.

6_ ما هي المهام المنجزة في مرحلة التدقيق الداخلي ؟

دراسة القوائم المالية و الفواتير مع طرح الأسئلة و كتابة الملاحظات.

7_ ما هي المهام المنجزة في مرحلة إختتام التدقيق الداخلي ؟

تحضير التقرير مع تقديمه لمصلحة الإدارة العامة.

8_ ما الذي يتم تناوله في التقرير الداخلي ؟

مسؤولية المدقق الداخلي عن تدقيق البيانات المالية و ذلك بإيداء الرأي حول البيان المالي إستنادا إلى أعمال التدقيق التي قمنا بها مع توضيح الملاحظات و ذكر المشاكل التي تم مصادقتها مع تقديم التوصيات

9_ هناك خريطة مخاطر IS ؟

في الوقت الراهن لا يوجد

10_ هل يستخدم التدقيق الداخلي إستبيان الرقابة الداخلية ؟

نعم يستخدم .

11_ هل يستخدم التدقيق الداخلي FRAP ؟

لا يستخدم . ثالثا :تحليل نظام الرقابة الداخلية

12_ : ما هي العملية التي يجب إتباعها أثناء عملية الشراء ؟

تحديد الحاجة مع المناقصة و الوصل و الإستلام مع الفاتورة و التسديد

13_ .ما هي المشاكل المتكررة التي تتم مواجهتها أثناء عملية الشراء ؟

دخول سلع مطلوبة و غير مطلوبة مع سلع تالفة عند النقل و غير مغلفة.

14_ ما هي العملية التي يجب إتباعها أثناء عملية البيع ؟

مراقبة السلع المباعة مع تحديد السعر المناسب للزبون.

15_ ما هي المشاكل المتكررة التي تواجهها أثناء عملية البيع ؟

لا يوجد أي مشاكل فقط التأخير عن السداد.

تقرير مدقق داخلي السيد / المدير العام المحترم . مصنع القفزات الطبية . ولاية عين تموشنت –الجزائر

-تقرير حول تدقيق البيانات المالية

. الرأي المتحفظ : لقد قمنا بتدقيق البيانات المالية لمصنع القفزات الطبية للأسبوعين الماضيين في 2022/03/12. ان هذه البيانات المالية هي من مسؤولية إدارة المصلحة و إن مسؤوليتنا كمدقق داخلي هو إبداء الرأي فيها إستنادا إلى أعمال التدقيق التي قمنا بها.

أساس الرأي : قد قمنا بتدقيقنا للمعايير الدولية للتدقيق . إن مسؤوليتنا وفقا لهذه المعايير مفصلة في تقريرنا ضمن فقرة مسؤولية مدقق داخلي عن تدقيق البيانات المالية الواردة في تقريرنا هذا .

في إعتقادنا أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية وملائمة لتوفير أساسا لإبداء رأينا.

فقرة توكيدية -أساس الإستحقاق المعدل : تستخدم مصلحة إدارة المصنع في إدارة حساباتها أساس الإستحقاق المعدل منذ بداية عام 2011 من حيث تسجيل العمليات المالية (المصاريف حيث تحققها والإيرادات حيث قبضتها) وإصدار التقارير المالية المختلفة وتحفظ مصلحة الإدارة بسجلات الذمم المدينة والدائنة وحسابات الأصول غير النقدية والإلتزامات المستحقة عليها في سجلات مستقلة تساعد الإدارة في إصدار بيان المركز المالي على أساس الإستحقاق . مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية : إن مصلحة الإدارة مسؤولة عن إعداد وعرض البيانات المالية وعرضها بصورة عادلة وفقا للمعايير الدولية للتقارير المالية ، تشمل هذه المسؤولية تصميم وتطبيق الإستمرارية رقابة داخلية ملائمة لإعداد وعرض عادل لبيان مالي خالي من الأخطاء الجوهرية المقصودة و غير المقصودة وكذلك إختيار وتطبيق سياسات محاسبية مناسبة وعمل التقديرات المحاسبية الملائمة للشروط . إن مجلس الإدارة مسؤول عن الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية . مسؤولية مدقق داخلي عن تدقيق البيانات المالية : أما مسؤوليتنا هي إبداء الرأي حول هذا البيان المالي إستنادا إلى أعمال التدقيق التي قمنا بها ، لقد جرى تدقيقا وفقا لمعايير التدقيق الدولية، تتطلب هذه المعايير أن نلتزم بالمتطلبات الأخلاقية ، وأن نقوم بتخطيط وتنفيذ الإجراءات التدقيق بغرض التوصل إلى درجة معقولة من القناعة بأن البيان المالي المذكور خالي من الأخطاء الجوهرية . وتشمل أعمال التدقيق التي قمنا بها الفحص الإختباري للمستندات المؤيدة المبالغ والمعلومات الواردة من ضمن البيانات المالية في المخزن ، وفي إعتقادنا أن المعلومات التي حصلنا عليها ونتائج أعمال التدقيق التي قمنا بها تشكل أساسا معقولا للمتطلبات نستند إليه في إبداء رأينا على تلك البيانات . لقد تم التدقيق المذكور أعلاه وفق (المخزن المصنع Magazine) وبعد فحص كل شيء هناك ظهر مايلي 1-:المخزن كان يبدو من الوهلة الأولى ضيق الحجم وغير مرتب و منظم -2 . بعد إجراء حوارات مع مسؤول المخزن ومدير المصلحة تبين لي أن هناك متربص يساعده في العمليات الحسابية ، وهذا بسبب عدم قدرة مسؤول المخزن على إتمام جميع مهامه نظرا لكثرتها كما أن المتربص الجديد لا ينهي ساعات يومه (8 ساعات كاملة -3 .) عدم وجود قانون إلتزامات دخول الغرباء إلى المخزن وهذا يمكن أن يؤدي إلى السرقة أو الإحتيال -4 . لاحظنا أيضا أنه لا يوجد مراقبة على السلع المشتراة Bon d'entree N=030066 2022/03/22 بحيث الصناديق ليست مغلقة بإحكام يمكن أن تتعرض للتلغف أو النقص أو الغش -5 . بعد تدقيق في عملية المدفوعات Poyment Process تبين أنه كانت هناك طلبية لمشتريات من طرف إحدى المصلحات في المصنع والغاية وصولها إلى المخزن ألغيت الطلبية بسبب عدم حاجتها Bon 2022/03/23 Retours fournisseurs N= 0000002 المشاكل التي تم مصادقتها : المشاكل التالية التي تم مصادقتها أثناء التدقيق -1 : شكوى مسؤول المخزن من ضيق المخزن وحاجته إلى مساعدة مؤهل بسبب عدم قدرته على إتمام جميع مهامه في وقتها المحدد ، وهذا نظرا إلى ضغوطات العمل في بعض الأوقات وهذا ما يجعله يترك بعض الأعمال والحسابات على

عائق متربص جديد غير مؤهل حالياً يمكن أن يقع في بعض الأخطاء -2 . عدم مراقبة السلع المشتراة بشكل جيد من حيث حمولتها و مضمونها . التوصيات : أخذ بعين الاعتبار شكوى مسؤول المخزن و محاولة وضع حلول كتوفير رفوف لتنظيم السلع و توسيع المكان إن أمكن . إضافة مساعد مؤهل لمساعدة مسؤول المخزن و تقاسم المهام حتى ينهي أعماله بشكل جيد . وضع قانون إلزامات لمنع دخول أي شخص إلى المخزن (تصريح .) (لا بد من مراقبة المستمرة لجميع الطلبيات (الفواتير ، الحملة ، النوعية ، الجودة) وهذا لتفادي التلف والغش و تكرار و غيرها . المتطلبات و التشريعية الأخرى القانونية : برأينا أن المصلحة تحتفظ بسجلات محاسبية منتظمة ، كما وقد حصلنا على كافة المعلومات و الإفصاحات التي رأيناها ضرورية لأغراض تدقيقنا، وفي حدود المعلومات التي توفر لدينا ، ولم تقع خلال الأسبوعين الماضيين مخالفات الأحكام و التشريعات أو المتطلبات بشأن الهيئات المتعامل معها على وجه يؤثر بشكل جوهري في نشاط المصنع أو في مركزه المالي.

المطلب الثاني: الوثائق الأساسية للرقابة الداخلية

من بين هذه الوثائق نذكر:

- وصل الطلب؛

- وصل الاستلام؛

- وصل الخروج للاستهلاك؛

1- وصل الطلب:

حتى يتم قبول وصل الطلب، يجب أن يخضع لإمضاءين:

- مدير المؤسسة أو الوحدة أو الممثلين.

- مسئول التمويل أو الممثلين.

غالباً ما يكون وصل الطلب محرر من قبل مصلحة خدمة البيع أو التمويل في 03 نسخ على

اساس طلب الشراء

من قبل الهيئة المختصة.

-النسخة رقم 01:الأصلية للمورد.

-النسخة رقم 02:نسخة لمصلحة خدمة الشراء.

-النسخة رقم 03:نسخة أخرى لمراقبة الاستلام.

2-وصل الاستلام:

وصل الاستلام يجب أن يكون محرر في نفس الوقت مع استلام السلع قبل أن تدخل الى المخازن. يخضع هذا الوصل الى:

-لكل وصل استلام محرر يجب أن يطابق وصل الطلب.

-وصل الاستلام يهدف للثبوت من وثائق المخزن.

-وصل الاستلام عادة ما يكون محرر على شكل 05نسخ:

-النسخة رقم 01: المحاسبة المتعلقة بالمنتوج .

-النسخة رقم 02:المحاسبة العامة.

-النسخة رقم 03:مسير المخزن.

-النسخة رقم 04:امين المخزن.

-النسخة رقم 05: تتضمن أصل المنتج.

عمليات المراقبة أثناء الاستلام: أثناء إستلام السلع، فإن عملية المراقبة ترفق بملف يسمى "وصل مراقبة" يضم المعلومات الآتية:

●درجات الجودة: يتم تحديد مستوى جودة السلع المستلمة من طرف قسم مراقبة الجودة.

●الحساب: يتم من خلاله إعطاء التوجيهات للمطابقة على أساس الكمية المسجلة ضمن وصل المراقبة.

●الوزن: تتم هذه العملية في العادة حسب حاجة قسم مراقبة الجودة، حيث يتم مقارنة ما تم استلامه مع ما جاء في الطلبية.

●وصل الدخول: وصل الدخول يقوم به امين المخزن على أساس وصل الاستلام ويكون بمثابة اثبات على أن

السلع قد استلمت وهذا ضمن 05نسخ:

-النسخة رقم 01:المحاسبة المتعلقة بالمنتوج.

-النسخة رقم 02:المحاسبة العامة.

-النسخة رقم 03:مسير المخزن.

-النسخة رقم 04:أمين المخزن.

-النسخة رقم 05:تتضمن أصل المنتج.

3-وصل الخروج الاستهلاك:

يهدف الى تسجيل انتقال المسؤولية بين مسؤول المخزن و بين الهيئة الطالبة، كما ان تحريرها يكون دائما في الحين.

-لا يمكن اخراج أي سلع من المخزن بدون تحرير وصل خروج.

-وصل الخروج يكون في 05نسخ على النحو التالي:

-النسخة رقم 01:المحاسبة المتعلقة بالمنتج

-النسخة رقم 02:المحاسبة العامة.

-النسخة رقم 03:مسير المخزن.

-النسخة رقم 04:الهيئة المعنية (طالبة المنتج).

-النسخة رقم 05:تتضمن أصل المنتج.

-وصل تسليم المورد: يجب أن يكون الوصل محرر من قبل المورد في نفس وقت الاستلام.

-وصل تسليم المرسل: وهو عبارة عن تسليم الوصل للزبائن من قبل امين المخزن ، يصبح

الوصل عند تسليمه

بمثابة مبرر لأمين المخزن في حالة بيع السلع.

-فاتورة الموردين: و هي عبارة عن وثيقة مسلمة من المورد الى الزبون تكون محررة عن

طريق نسختين:

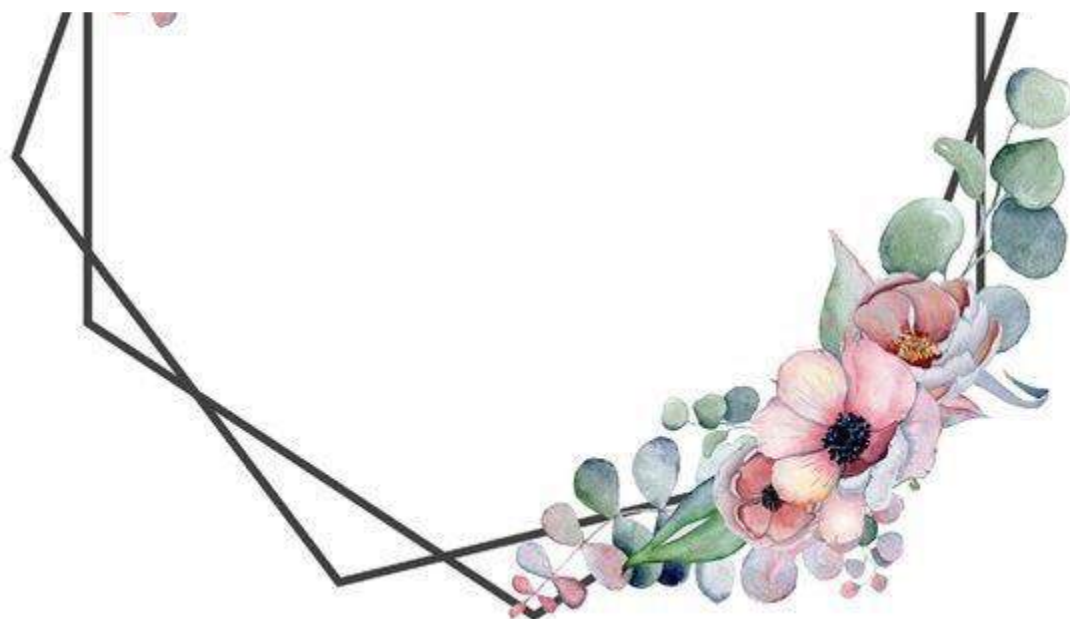
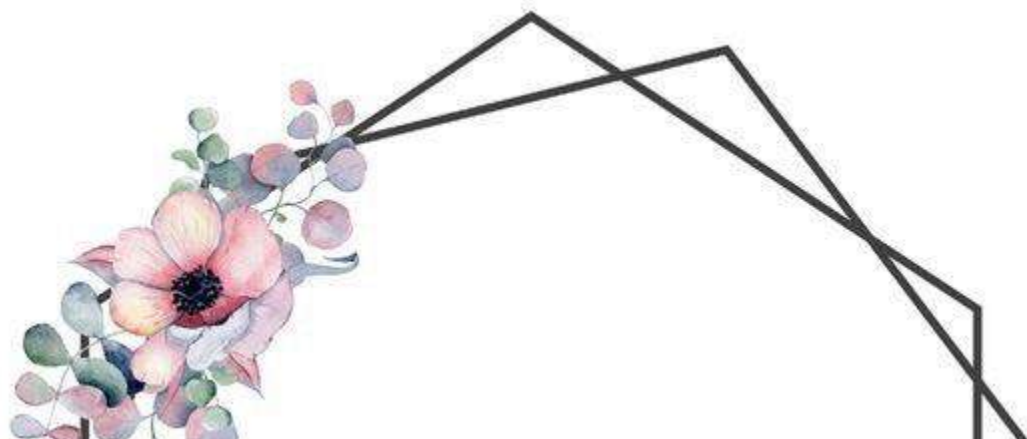
-النسخة رقم 01:البائع.

-النسخة رقم 02:المشتري.

تكون هذه الفاتورة محررة من قبل البائع وكما تحتوي على الديون وتكون أيضا محررة من

قبله في حالة إرجاع السلعة

مع الإنقاص في السعر.



الخاتمة

يعتبر التدقيق الداخلي وظيفه مهمة داخل المؤسسة لعب دور مهم وبارز فهي توفر لها أكبر درجة حماية لممتلكاتها باعتبار أن المؤسسة تسعى للحفاظ عليها، كما يهتم التفوق الداخلي كذلك بتحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة وذلك من خلال مجموعة الخدمات التي يقدمها المؤسسة فهر يكشف عن المواطن والحالات التي يتطلب تحسينها وتطويرها من خلال فحصه القوائم والنسب المالية، وتقديم توصيات لمعالجتها من خلال تقريره الذي يسن فيه وضعية المركز المالي للمؤسسة، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية نوردها حسب الآتي أولاً: نتائج الدراسة النظرية

من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج يمكن إجمالها فيما يلي :

- التدقيق الداخلي عبارة عن نشاط تقييمي مستقل يقوم به شخص من داخل المؤسسة من أجل إبداء الرأي

حول صحة وسلامة الدفاتر والسجلات المحاسبية ومدى فعالية الأنظمة والإجراءات القائمة في المؤسسة .

تكمن أهميته في مجموعة الخدمات التي يقدمها المؤسسة

- يقصد بالأداء المالي تحقيق الأهداف ذات الطابع العالي في المؤسسة والتي تمكن من تحقيق هامش أمان لمواجهة المستقبل والتصدي للمخاطر والصعوبات المالية، تشعل مؤشرات في مجموعة النسب المالية ومؤشرات القوات العالي.

- تعتبر بطاقة الأداء المتوازن أن الأسس التي يتم الاعتماد عليها التقويم الأداء المالي، فمن خلال المحور

العالي بين الأهداف العالية التي سطرته المؤسسة بغية تحقيقها.

- يساهم التحليل المالي الذي يقوم به المدقق في تحسين مؤشرات الأداء العالي من خلال تحديد مجالات

التي يحدث فيها اختلاف وقياس درجة التغير في مؤشرات الأداء المالي.

- يساهم التدقيق الداخلي في تحسين النسب المالية ومؤشرات التوازن المالي في المؤسسة من خلال منع

وتقليل حدوث الأخطاء وتقديم نصائح للعاملين والإدارة والحد من الإسراف والضياع مما يزيد من ربحية و مردونية المؤسسة وبالتالي تحسين مؤشرات الأداء العالي

ثانياً: نتائج الدراسة التطبيقية

تم إسقاط هذه الدراسة ميدانية على مصنع القفازات الطبية فمن خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج يمكن حصرها فيما يلي:

- يملك مصنع القفازات الطبية مدقق داخلي يقوم بعمليته في كافة المصالح الإدارية

- يساهم التدقيق الداخلي في المصنع في حماية ممتلكاتها من خلال التحقيق الأتي والي الذي يقوم

به المدقق الداخلي، الأمر الذي جعل المسؤولين عن صرف الممتلكات يتبعون كافة الإجراءات المتعلقة

بإدخال أو إخراج أو استعمال هذه الممتلكات لتجنب أي خلل يؤدي بهم إلى المسألة حولها.

- يساعد التحليل الأفقي الذي يقوم به المدقق الداخلي في مصنع القفازات الطبية في معرفة مدى تطبيق سياسات

الإدارة الهادفة للتوسع وتجنيد الاستثمارات على مدى معين، من خلال تحديد نسبة التغير في كل حساب

من سنة إلى أخرى

- من خلال حساب نسب التمويل والسيولة يظهر أن مصنع القفازات الطبية يتمتع بوضعية مالية جيدة تمكنها من

تحقيق كافة الأهداف التي ترغب في تحقيقها

- من خلال حساب مؤشرات التوازن المالي لمصنع القفازات الطبية يظهر أن هذه الشركة متوازنة مالياً وتعك موارد مالية جد معتبرة

توصيات الدراسة:

من خلال النتائج المتوصل إليها يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- ضرورة اعتماد فرع لمصلحة التدقيق الداخلي على مستوى كلى وضة تابعة لكل مديرية المصنع

لتسهيل وتيسير مهمة مصلحة التدقيق الداخلي، وللقضاء على كافة الصعوبات والعراقيل نتيجة تعدد

الوحدات التابعة للشركة

- بالرغم من أن التدقيق الداخلي في المصنع مواكب للمستجدات في مجال الإعلام والشبكات

- على مصنع القفازات الطبية زيادة الأهتمام بتقييم أدائها العالي على الرغم من أنها مؤسسة خاصة في

الدولة وتسعى إلى تحقيق الربح بالدرجة الأولى وكما تسعى إلى تحقيق أهداف إجتماعية متمثلة في سد احتياجات الأطباء والصيادلة والصيدليات المركزية بغض النظر عن النتيجة المحققة، فتقويم الأداء العالي يوفر لها العديد من المعلومات يمكن الاستعانة بها في اتخاذ القرارات ذات الحساسية في المؤسسة

اقاق الدراسة:

يعتبر موضوع دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة موضع حساس وتو أهمية في المؤسسة، وبالتالي لا يمكن حصر هذا الموضوع في تراسة واحدة فقط بل يحتاج إلى دراسات أخرى تتطرق إلى مختلف الجوانب التي لم تطرق إليها هذه الدراسة أو يمكن دراسته باستخدام أدوات أخرى مثل استخدام أداة الاستبيان لتوضيح هذا الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي لمجموعة من المؤسسات.



الكتب :

1. احمد حلمي جمعة، **التدقيق الداخلي والحكومي**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى ، عمان، 2017،
2. رأفت سلامة وآخرون، **علم تدقيق الحسابات النظري**، الطبعة الأولى، دار المسيرة، للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2011
3. سيد عطا الله سيد، **"التدريب المحاسبي والمالي"**، دار الولاية للنشر والتوزيع الطبعة الأولى، ، عمان الأردن، 2013،
4. يوسف محمد جربوع، **مراجعة الحسابات بين النظرية والتدقيق**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008،
5. خالد راغب الخطيب، **التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية** ، دار الكنوز المعرفية العلمية للنشر والتوزيع"، الطبعة الأولى ، 2009،
6. الاتحاد الدولي للمحاسبين، **"إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى الخدمات ذات العلاقة"** المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الجزء الأول، عمان، الأردن، 2010
7. يوسف محمود جربوع ، **مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق** ، الوراق للنشر ، الأردن ، ، 2007
8. بد الفتاح محمد الصحن، **سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية**، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، ، 2001،
9. حمد حلمي جمعة، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2000
10. خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية**، الطبعة الخامسة، دار وائل للنشر، الأردن، 2010
11. حسين أحمد دحدوح، **حسين يوسف القاضي**، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العلمية، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009
12. محمد السيد الناغي، **المراجعة إطار النظرية والممارسة**، الطبعة الثانية، مكتبة الجلاء الجديدة، مصر، 1996،
13. احسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصر**، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2009،
14. خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2004،

15. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006
16. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006
17. حمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق الداخلي والتأكيد، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009
18. علي معطى الله، حسينة شريخ، عن المهن الحرة، مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات، والمحاسب المعتمد، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الاولى 2006
19. خالد راغب الخطيب، "التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية"، الطبعة الأولى، دار الكنوز المعرفية العلمية للنشر والتوزيع، 2009
20. الاتحاد الدولي للمحاسبين، "إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى الخدمات ذات العلاقة" المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الجزء الأول، عمان، الأردن، 2010،

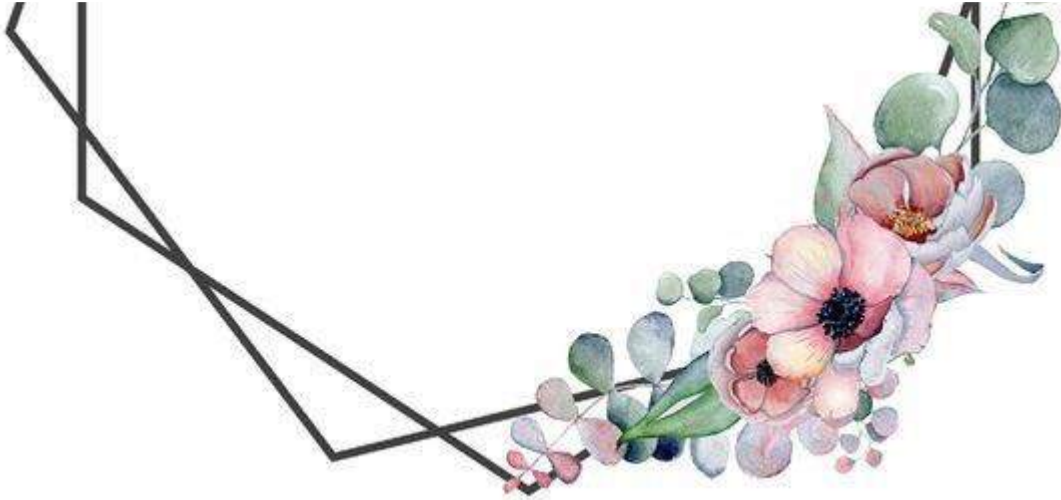
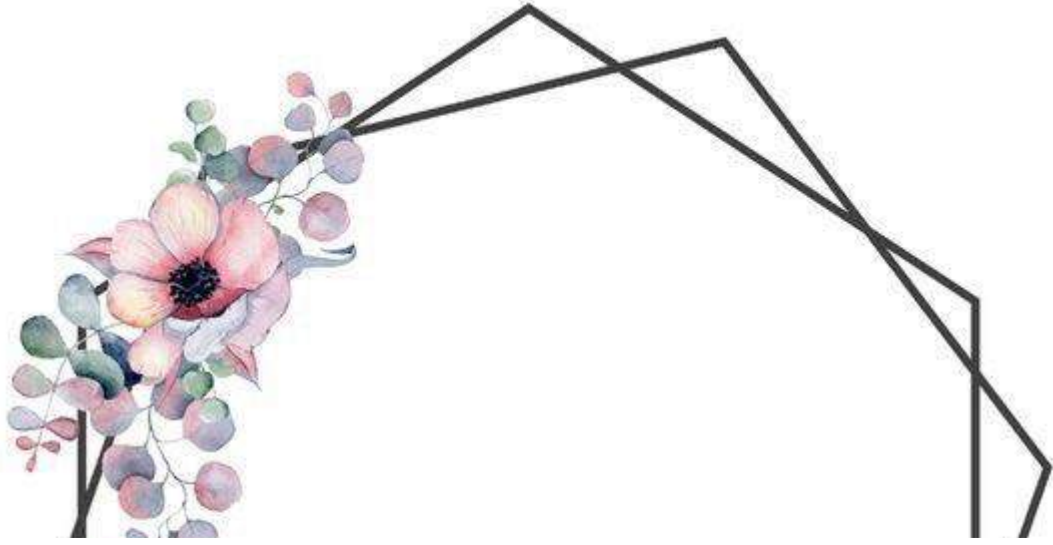
مذكرات جامعية :

1. وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية – مدخل علمي تطبيقي -، دار التعليم الجامعي، مصر، 2010
2. محمد السيد سرايا، أصول المراجعة والتدقيق الشامل – الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل تطبيق العمل، - المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2008
3. عبير محمد فتحي ألعنفي، "معوقات عمل وحدات المراجعة الداخلية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها"، مذكرة ماجيستر، محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2007

4. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010،
5. عبد الوهاب نصر علي ، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال ، الدار الجامعية، الإسكندرية
6. صلاح ربيعة ، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، ، 2004
7. شعباني لطي ، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، ، 2004
8. شريقي عمر، مسؤولية محافظ الحسابات: دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، العدد 12 لسنة 2012 ،

المصادر الأجنبية :

1. Khalassi Réda, les applications de l'audit interne, éditions Houma, Alger, 2010
2. aperçu dans l'audit, voir le site: www.univ-setif.dz, consulter le 30/04/2022



الملخص

الملخص :

تحتاج وظيفة التدقيق الداخلي لكي تحقق دورها المطلوب، إلى ركائز و دعائم أساسية و الى ميثاق التدقيق الداخلي الذي يحتوي على معايير الكفاءة و التأهيل المتعارف عليها عالميا و التي تحدد مسؤولياتها و أيضا إلى القواعد المتحكمة فيها و بمهمة التدقيق الداخلي، و القوانين و اللوائح التي تنظمها و تحكمها و قواعد السلوك المهني التي يجب أن يتحلل المدقق الداخلي و التقنيات و الأدوات المؤطرة لعملية التدقيق الداخلي و التي تعتمد عليها المؤسسة للقيام بأعمالها بالكفاءة و الفعالية المناسبة.

الكلمات المفتاحية : التدقيق الداخلي، و مهامه في المؤسسة الاقتصادية

Abstract :

In order to achieve its required role, the internal audit function needs basic pillars and pillars and an internal audit charter that contains internationally recognized standards of competence and qualification that define responsibilities as well as rules

control, the internal audit mission, the laws and regulations that regulate and govern them, and the rules of professional conduct that

The internal auditor must have the techniques and tools that frame and depend on the internal audit process

The institution to carry out its work in the appropriate efficiency and effectiveness.

Keywords: internal audit, and its tasks in the economic institution