



جامعة الجيلاي بونعامة بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



العنوان

التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية

دراسة حالة - مؤسسة باتيميتال هياكل الغرب -

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذة

*د. خلج

إعداد الطلبة:

*بوعلي عبد النور

*برابح محمد

السنة الجامعية : 2020/2019

شكر

بعد بسم الله الرحمن الرحيم" واشكروا الله إن كنتم إياه تعبدون."
بداية نحمد الله عز وجل على توفيقنا في إتمام وانجاز هذا العمل البسيط،
فالحمد لله

الذي بنعمته تتم الصالحات.

كما أن الاعتراف لأهل الفضل واجب، فيقتضي أن نتوجه بجزيل الشكر والعرفان إلى
المشرفة

الأستاذة "خلج" على توجيهاتها ونصائحها لنا التي بفضلها وصل هذا العمل
إلى هذه الصورة.

فنسأل الله عز وجل أن يحفظها ويجعلها منبرا شامخا للعلم وطلبة العلم.
كما أتوجه بالشكر و العرفان للعائلة الكريمة على دعمها اللامتناهي لنا من أجل
طلب العلم.

كما نتقدم بجزيل الشكر و الامتنان وخالص التقدير و العرفان الى جميع الأساتذة
الذين درسونا في الطور الجامعي

كما لا ننسى شكر كل من ساعدنا على انجاز هذا العمل وإخراجه إلى النور.

إهداء

أهدي ثمرة مستقبلي وثمره جهدي إلى من وهبت عمر الحياة من أجلي

إلى من أفنت بعمرها وغنت جفنها لصوتي

إلى نبع العنان إلى من روت ظمأ العطشان، إلى من سهرت الليالي،

وتحملت المأسي، إليها أهدي مذكرة الماستر

أمي أمي أمي... ثم أمي الحنون

إلى من تقاسمت معهم حلو الحياة ومرها، إلى من كانت بسمتهم تبعث

في نفسي القوة والإرادة وحب الحياة

إلى إخوتي الأعمام حفظهم الله: عبد النور، نبيل، محمد أمين، عبد القادر

إلى إخوتي الأعمام

إلى جميع أصدقائي، طارق، حكيم، مصطفى، عمي عبد القادر،

رضوان، رمزي، رضا، حمزة، عبد الله

إلى من قاسمني هذا العمل صديقي محمد

عبد النور

إهداء

أهدي هذا العمل إلى :

الوالدة الغالية التي أتمنى من الله العلي العظيم أن يحفظها وتكون دائما

راضية غني فهي التي

منحتني القوة بدعواتها لي بالنجاح في حياتي كلها وأنارت لي الطريق

وإلى الوالد الذي ضحى من أجلي بتوفير لي كل ما أحتاجه، وادعو

الله سبحانه وتعالى أن

يحفظه ويطيل في عمره.

إلى إخوتي وأخواتي

وإلى كل الأصدقاء الذين جمعني بهم دروب الحياة

وكذلك كل الأصدقاء الذين قدموا لي يد المساعدة

سواء من قريب

أو بعيد

وإلى كل زملائي في التخصص

محمد

المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال إسقاط الدراسة على مؤسسة باتيميتال، من أجل التعرف على دور التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية، وقد تم من خلال البحث الوصول إلى أن هناك تأثير كبير لمهنة التدقيق الداخلي على نظام الرقابة الداخلية من خلال تحسين فعاليتها وكفاءتها ويظهر هذا من خلال تبوأ التدقيق الداخلي مكانة بارزة في معظم المؤسسات وارتبط بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية فحسب بل كنشاط تأكيدي واستشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة لأنه يجب على المدقق أن يتمتع بمكانة تنظيمية تسمح له القيام بانجاز الأعمال والمسؤوليات الخاصة به بكل حرية وهذا ما يسمى باستقلالية المدقق؛ مهنة التدقيق كأى مهنة تحتاج لمهارات وكفاءات خاصة تخول المدقق القيام بعمليات التدقيق بالشكل الصحيح الدقيق اللازم؛ ويقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية بقصد العمل على تحسينها وإحكامها وهذا ما لوحظ من خلال المؤسسة محل الدراسة باتيميتال.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية.

Abstract

This study aims to highlight the role of internal auditing as an entry point for evaluating the internal control system by dropping the study on the Battemittal Foundation, in order to identify the role of internal auditing as an entry point for evaluating the internal control system. The internal control system by improving its effectiveness and efficiency, and this is evidenced by the assumption of internal audit a prominent position in most institutions and has been linked to the highest levels of organization not only as a control tool but as an independent and objective assurance and advisory activity to add value to the institution Because the auditor must have an organizational position that allows him to freely carry out his work and responsibilities and this is called the independence of the auditor. The auditing profession is like any profession that requires special skills and competencies that allow the auditor to carry out auditing operations in the correct and accurate manner necessary; The internal auditor studies and evaluates internal control systems with the intention of working to improve and tighten them, and this is what was observed through the institution under study in PATIMETAL.

Key words: internal audit, internal control system.

الفهرس

الفهرس :

الصفحة	المحتوى
	إهداء
	الملخص
I	الفهرس
V	قائمة الجداول والأشكال
أ-ت	مقدمة
الفصل الأول: مدخل نظري ومفاهيمي للتدقيق الداخلي والرقابة الداخلية	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية
6	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي وأنواعه
8	المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي
9	المطلب الثالث: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأنوعها
11	المطلب الرابع: خصائص وأهداف نظام الرقابة الداخلية
14	المبحث الثاني: كيفية تقييم الرقابة الداخلية من خلال وظيفة التدقيق الداخلي
14	المطلب الأول: مسؤولية المدقق اتجاه نظام الرقابة الداخلية
15	المطلب الثاني: أساليب وخطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية
19	المطلب الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية
21	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
21	المطلب الأول: الدراسات المحلية
22	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
23	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات
26	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة "باتيميتال" بعين الدفلى	
27	تمهيد
28	المبحث الأول: تعريف ونشأة مؤسسة باتيميتال
28	المطلب الأول: تعريف قطاع إنتاج المعادن في الجزائر
29	المطلب الثاني: تعريف مؤسسة باتيميتال

34	المطلب الثالث: مهام وانجازات وأهداف المؤسسة
36	المبحث الثاني: برنامج التدقيق الداخلي في مؤسسة باتيميتال
36	المطلب الأول: برنامج التدقيق السنوي للمدقق الداخلي
38	المطلب الثاني: خطوات عمل المدقق الداخلي في مؤسسة باتيميتال
40	المطلب الثالث: دراسة حالة المصلحة التجارية في مؤسسة باتيميتال
41	المبحث الثالث: نتائج المقابلة
41	المطلب الأول: أدوات جمع المعلومات
41	المطلب الثاني: عرض نتائج المقابلة
43	المطلب الثالث: تفسير النتائج
47	خلاصة الفصل
49	خاتمة
53	قائمة المراجع
56	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
17	رموز خرائط التدفق	01
23	المقارنة بين الدراسات السابقة والحالية	02
37	برنامج التدقيق للسنة 2019	03

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
13	أهداف نظام الرقابة الداخلية	01
30	الهيكل التنظيمي للمؤسسة باتيميتال	02
40	الهيكل التنظيمي للمصلحة التجارية لمؤسسة باتيميتال.	03

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
56	دليل المقابلة	01

مقدمة

توطئة:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات الاقتصادية عبر الزمن والذي من أبرزه انفصال الملكية عن التسيير، التطور في مجال العلاقات الاقتصادية، توسع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها وكبر حجم المشاريع جعل الملاك لا يتطلعون بشكل مباشر وبقدر كاف على واقع المؤسسة، كما صعب على مجلس الإدارة عملية تسييرها، مما أدى إلى ضرورة تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية للمؤسسة، مع تحقيق الرقابة على أعمال هذه الإدارات المختلفة عن طريق مقاييس وإجراءات الرقابة الداخلية، كما يتوقف نجاح وفعالية هذه الرقابة على مدى توفر مجموعة من المقومات الضرورية والعناصر الهامة اللازمة لإيجاد نظام سليم وفعال داخل المؤسسة، وبدائية فإن أي قصور في هذه المقومات والعناصر قد يؤثر بالسلب على أدائها وكلما توفرت بالشكل السليم والفعال كلما ازدادت فعالية وأهمية هذه الرقابة في تحقيق أهدافها داخل المؤسسة.

بعد المشاكل العديدة التي ظهرت في المؤسسات العالمية من فضائح المالية تلاعبات وإفلاس العديد منها بسبب نقص الممارسات الإجرائية في الإدارة، التنظيم والرقابة الفعالة في الأنظمة الداخلية ظهرت الحاجة إلى توفير الرقابة الكافية لتأكد من قيام المستويات المختلفة للمؤسسة بواجباتها وهذا من خلال التطوير في الإجراءات الرقابية، وباعتبار أن التدقيق الداخلي هو أحد أهم هذه الإجراءات والتي يتم من خلالها فحص وتقييم كافة الإجراءات الأخرى والتأكد من سلامة البيانات المالية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية ورفع الكفاءة التشغيلية زاد الاهتمام بها وخير ما يبرر ذلك هومبادرة معهد المدققين الداخليين إلى تطوير كل من المعايير الدولية للتدقيق والمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ولا شك أن التطور في نطاق وأهداف التدقيق الداخلي يتطلب تطوراً موازياً في السلطات والصلاحيات الممنوحة للمدقق الداخلي والتي تمكنه من أداء وظيفته دون عوائق وبالتعاون مع جميع العاملين في الشركة.

1. الإشكالية: ومن هذه الزاوية تتضح لنا معالم الإشكالية التي سنعمل على معالجتها من خلال الإجابة على السؤال الرئيسي التالية:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

2. الأسئلة الفرعية: ويمكن تجزئة السؤال الرئيسي إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي وما هي أهميته في المؤسسة؟
- من القائم بوظيفة التدقيق الداخلي؟ وكيف يقوم بوظيفته؟
- ما المقصود بنظام الرقابة الداخلية؟ وإلى ماذا يهدف هذا النظام؟
- كيف يقوم المدقق الداخلي بتدقيق نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟

3. الفرضيات:

الفرضية الرئيسية:

- تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال قيام بعملية تقييم لهذا النظام والبحث عن نقاط ضعفه ومحاولة تعزيزه بتحويل هذه النقاط إلى نقاط قوة.

الفرضية الفرعية:

- التدقيق الداخلي هو وسيلة تقوم داخل المؤسسة قصد تحسين أداء وفعالية المؤسسة. تكمن أهميته في مراقبة مدى السير الحسن للأعمال وفق ما هو مخطط له قصد بلوغ الأهداف المسطرة؛
- يقوم بعملية التدقيق الداخلي شخص يدعى المدقق الداخلي، ويقوم بوظيفته وفق ما يراه مناسب ووفق طرقه الخاصة؛
- نظام الرقابة الداخلية هو عملية مراقبة ومتابعة كل أعمال المؤسسة قصد المحافظة على هذا الكيان. هدفه المحافظة على أغراض المؤسسة ومحاولة بلوغ الهدف الأسمى للمؤسسة؛
- يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال برنامج خاص يضعه سنويا قصد التدقيق على هذا النظام؛

4. مبررات إختيار الموضوع:

- إعتبره موضوعا حساسا وله قيمة جوهرية في المؤسسات الاقتصادية
- الرغبة في إكتساب معارف جديدة في مجال التدقيق ونظام الرقابة الداخلية
- الرغبة في التعرف أكثر على وظيفة التدقيق الداخلي نظر لامكانية مزاوله هذه المهنة في المستقبل إن شاء الله.

5. أهداف الدراسة:

تسعى دراستي هذه الى تحقيق مجموعة من الأهداف التي نلخصها فيما يلي:

- التعريف بمهنة التدقيق الداخلي وإبراز أهميتها داخل المؤسسة؛
- تبين كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في مراقبة أكثر دقة للمؤسسة؛
- مقارنة كل ما هو نظري بما هو مطبق عمليا في المؤسسة الجزائرية الاقتصادية فيما يخص التدقيق الداخلي؛
- تزويد المكتبة الجامعية ببحث علمي جديد يخص التدقيق الداخلي؛

6. أهمية الدراسة:

تكمُن أهمية التي يحظى بها التدقيق في المؤسسة، فهي تعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال خدماتها الاستشارية والتأكيدية والذي بدوره يعد أمرا مهما وحيويا يساعد الإدارة في إتخاذ قراراتها بالشكل الذي يضمن لها تحقيق أكبر قدر ممكن من أهداف المؤسسة والقيام بالتعديلات والتصحيحات الواجبة في وقتها.

7. حدود الدراسة:

- ✓ **الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة في مؤسسة باتيميتال بولاية عين الدفلى المنطقة الصناعية .
- ✓ **الحدود الزمانية:** أجريت الدراسة خلال موسم الدراسي 2020/2019 في الفترة الممتدة من بداية مارس إلى غاية ماي من السنة الجارية .
- ✓ **الحدود البشرية:** اختيرت عينة عشوائية من عمال المؤسسة من إداريين وعمال ووضعت هذه العينة محل الدراسة.
- ✓ **الحدود الموضوعية:** استعملت الدراسة على موضوع التدقيق الداخلي وتقييمه لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.

8. **منهج الدراسة:** تتعدد المناهج وتختلف باختلاف موضوع البحث وطبيعة المشكلة المراد دراستها ومراعاة لطبيعة هذا الموضوع وقصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية واختبار صحة الفرضيات وتوصل الى أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي الذي يمكن من وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع، بالإضافة إلى منهج دراسة حالة والذي يمكننا من التعمق في الموضوع من خلال الزيارة الميدانية لمؤسسة باتيميتال وأساتذة جامعيين.

9. صعوبات الدراسة:

- نقص المراجع من كتب ومقالات التي تناولت هذا الموضوع؛
- صعوبة الحصول على المعلومات من المؤسسة محل الدراسة نظرا لاختلاف المصطلحات الأكاديمية؛
- صعوبة إجراء مقابلات مع موظفي المؤسسة؛

10. **هيكل الدراسة:** قصد الإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية واختبار صحة الفرضيات قمنا بتقسيم بحثنا هذا إلى فصلين في الفصل الأول تفرعنا إلى ثلاث مباحث في المبحث الأول تطرقنا إلى ماهية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية وإما في المبحث الثاني تطرقنا إلى كيفية تقييم الرقابة الداخلية من خلال وضيفة التدقيق الداخلي إما في المبحث الثالث خصصناه للدراسات السابقة إما الفصل الثاني قسمناه إلى مبحثين في المبحث الأول قمنا بتقديم عام لمؤسسة باتيميتال وهيكلها التنظيمي

الفصل الأول:

مدخل نظري ومفاهيمي للتدقيق

الداخلي والرقابة الداخلية

تمهيد:

يعد التدقيق الداخلي من أهم أساليب الرقابة الداخلية، حيث أن وجود التدقيق الداخلي يعني تحقيق فعالية الرقابة الداخلية، كما يتوقف مدى اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي وعلى نتائج تقييمه لفعالية نشاط التدقيق. تعتبر الرقابة الداخلية في أي مؤسسة بمثابة خط دفاع أول الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة بصفة عامة، حيث أن نظام الرقابة الداخلية هو النظام الذي يوفر الحماية لعملية إنتاج المعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات الاستثمار السلمية. ومن خلال هذا الفصل الأول سيتم التطرق إلى مدخل نظري ومفاهيمي للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية في المباحث الثلاثة التالية:

- × المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية
- × المبحث الثاني: كيفية تقييم الرقابة الداخلية من خلال وظيفة التدقيق الداخلي
- × المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

تطورت مهنة التدقيق الداخلي بشكل متزايد في مختلف الأنشطة، حيث أصبح من الضروري لدى المؤسسة تبني وظيفة التدقيق الداخلي، نظرا للدور الذي تلعبه في خلق قيمة مضافة للمؤسسة من خلال فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ومساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها.

إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية يسمح بتوليد معومات ذات مصداقية ومعبرة عن وضعية المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المرسومة.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي وأنواعه

أولاً: تعريف التدقيق الداخلي

يعرف التدقيق الداخلي على أنه: "أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية ويمكن تعريفه بأنه نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل المؤسسة لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى".¹

كما يعرف على أنه: "وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل المؤسسة لفحص وتقييم الأنشطة كخدمة للمنظمة بهدف مساعدة أفراد المنظمة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية من خلال تزويد الأفراد بالتحليلات والتقييمات والتوصيات والمشورة والمعلومات المختصة بفحص الأنشطة".²

وفي تعريف للجنة الدولية للمدققين الداخليين نجد التدقيق الداخلي هو وظيفة النصح، وتتم بكل إستقلالية وموضوعية، تحسن تسيير المؤسسة وتساعد على تحقيق الأهداف بواسطة مدخل الأنظمة وتقوم بتقييم وتحسين تسيير المخاطر، وإجراءات الرقابة وأساليب الإدارة.³

وجاء في الإطار الدولي للمراجعة الداخلية الصادرة عن مؤسسات البحوث التابعة للجمعية الدولية للمدققين الدوليين (فلوريدا الولايات المتحدة، جانفي 2011) تعريفاً جامعاً للتدقيق الداخلي وهو: "نشاط تأكيدى وإستشاري موضوعي ومستقل يهدف إلى تحسين أعمال الوحدة الإقتصادية ويساعدها على تحقيق أهدافها من خلال إتباع مدخل منظم ومضببط لتقييم وتحسين فعالية آليات الإدارة".⁴

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل للتدقيق الداخلي وهو أن التدقيق الداخلي أعم وأشمل من مجرد تدقيق مالي ومحاسبي وإنما يشمل المجالات الإدارية والتنشغيلية كتقييم الخطط والإجراءات والسياسات وإقتراح

¹ خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين نظرية التدقيق والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2006، ص30.

² أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 46.

³ HAMINI ALLEL, le contrôle interne et la boration du bilan comptable, office de publication universitaire ,Alger,1990,p335

⁴ منى كامل حمد، دور الاتجاهات المعاصرة للتدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي والإداري، مجلة المحاسب للعلوم المحاسبية والتدقيقية، المجلد 23، العدد45، العراق، 2016، ص185.

المناسبة لتطويرها والالتزام بها من قبل الموظفين، كما يلاحظ أيضا أن دور التدقيق الداخلي الرقابي يضعه كنظام شامل للرقابة يقيم ويدعم نظم الرقابة المختلفة ويراقب عليها وبالتالي فوجوده في المؤسسة يشكل ركيزة أساسية وهامة لكفاءة وفعالية نظم الرقابة الأخرى.

ثانيا: أنواع التدقيق الداخلي

1. **تدقيق الالتزام:** يتعلق بتدقيق الالتزام بتحديد ما إذا كانت المؤسسة محل التدقيق قد التزمت وأتبعته إجراءات أوقواعد أو قوانين محددة وموضوعة من قبل السلطة العليا، فعل سبيل المثال: في مؤسسة الأعمال الخاصة، فإن تدقيق الالتزام يمكن أن تشمل تحديد ما إذا كانت موظفوا إدارة الحسابات قد التزموا بالإجراءات المحددة أو السابقة تحديدها من قبل المراقب المالي بالمنشأة، للتأكد من التزام المؤسسة بالمتطلبات القانونية الواردة في هذه الاتفاقيات.¹
2. **التدقيق التشغيلي:** هو الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقا للسياسات الموضوعة والمتعلقة مباشرة.
- كما يشمل التدقيق تقييم كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية، بالإضافة إلى تقييم إجراءات مختلف العمليات ويجب أن يتضمن أيضا التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل، والطرق لزيادة كفاءة الربحية.²
3. **التدقيق المالي:** يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول، وفق درجة المخاطر يتم تحديد نوعية التدقيق أهو مسبق أم لاحق؟.
4. **تدقيق نظم المعلومات:** إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وبطريقة صحيحة، كاملة ومفيدة.
5. **تدقيق الأداء:** إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة والاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين، يطلق على نوع من هذا التدقيق بالإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية.
6. **التدقيق البيئي:** الهدف منه قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث، وما يمكن أن يواجه المؤسسة، والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف.³

¹ سعيد عماد الزمر، مقدمة في مبادئ وبرامج المراجعة، جامعة القاهرة، ص10.

² خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق معايير الدولية الصادرة عن IIA، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، 2014، ص235.

³ حسن يوسف القاضي، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، 2008، ص111.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي

أولاً: أهداف التدقيق الداخلي

إن الهدف من التدقيق الداخلي هو مساعدة أفراد المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفعالية وهذا من خلال تزويدهم بمختلف المعلومات والتوصيات والتحليلات بالإضافة إلى كونها تهدف إلى:¹

– التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها؛

– متابعة تنفيذ الخطط والسياسات والإجراءات المعتمدة وتقييمها؛

– تقييم الضبط الداخلي من حيث تقييم الأعمال.

كما هناك العديد من الأهداف التي يحققها التدقيق الداخلي وهي :

– مساعدة جميع مستويات الإدارة في المؤسسة في إخلاء مسؤولياتهم من خلال التقارير المتعلقة بفحص وتحليل

نتائج أعمالهم بشكل واقعي بعيد عن التحيز، وفي حالة وجود ضعف أو ثغرات معينة يقدم توصيات لمعالجة

وتصحيح هذه الأوضاع؛²

– إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها ومساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين

عمليات إدارة المخاطر والرقابة والتوجيه، وبناءاً عليه يشمل نطاق التدقيق الداخلي آلية ضبط وتقييم وتحسين

كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية التقييم والتوجيه؛

– التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛

– إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية؛

– التحقق من قيم الأصول ومطابقتها مع الدفاتر والتحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها؛

– رفع الكفاية عن طريق التدريب مع مراعاة التزام الموظفين بالسياسات والإجراءات المرسومة.³

ثانياً: أهمية التدقيق الداخلي

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تتميز بها المؤسسات الحديثة حيث أشار بعض الباحثين إلى

أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاثة سنوات من التدقيق الخارجي.

ولاشك أن أهمية التدقيق الداخلي تكمن في مدى قدرة هذه الوظيفة على إضافة القيمة للشركة حيث نص التعريف الذي

وضعه معهد المدققين الداخليين بوضوح على أن قيام التدقيق الداخلي بدوره الاستشاري والتأميني، إنما يهدف بالأساس

إلى إضافة القيمة للمؤسسة، ووضعه المعهد كهدف نهائي واستراتيجي لوظيفة التدقيق الداخلي وأشار المعهد على

إضافة القيمة يتم من خلالها تحسين وزيادة فرص إنجاز أهداف المؤسسة وتحسين الإجراءات والعمليات وتخفيض

المخاطر إلى مستويات مقبولة.

¹ صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، الطبعة الأولى، دار الرماح للنشر، عمان، 2016، ص 44.

² محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص 126.

³ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الطبعة الرابعة، دار النشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 181.

تظهر أهمية التدقيق الداخلي من خلال تقديمها للإدارة الخدمات التالية:¹

1. **خدمات وقائية:** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود حماية كافية لأصول الشركة وحماية السياسات الإدارية من الانحراف عند التطرق الفعلي لها.
2. **خدمات تقييمية:** حيث تعمل وظيفة التدقيق الداخلي على قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة وإجراءاتها في المؤسسة، وكذا مدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.
3. **خدمات إنشائية:** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقديم اقتراحات حول مختلف التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل المؤسسة، كما أن تطمئن الإدارة على سلامة ودقة المعلومات المقدم لها.

المطلب الثالث: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأنوعها

أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية.

عرف المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين نظام الرقابة الداخلية على أنه: "الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصل، ضمان ودقة وصدق البيانات المحاسبية، وتشجيع فعالية الاستغلال والإبقاء على المحافظة على السير وفقاً للسياسات المرسومة".²

وتعرف بأنها تلك الأساليب والسياسات الرقابية التي يتوصل إليها الرؤساء الإداريون لضمان تنفيذ العمليات والأوامر الصادرة إلى مرؤوسيه أي الرقابة التابعة من الجهاز الإداري الحكومي نفسه على العمل المؤدي له.³

كما عرفته لجنة حماية المنظمات على أنها: "عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين لتأمين وتوفير والحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها".

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف نظام الرقابة الداخلية بأنه: "مجموع الممارسات والإجراءات المحددة والطرق والمقاييس المقررة من طرف مجلس الإدارة والمسؤولين عن قيادة المؤسسة وهذا لضمان الغرض القانوني لنشاطات المؤسسة".

ثانياً: أنواع نظام الرقابة الداخلية

1. **أنواع الرقابة الداخلية من حيث طبيعتها:** تنقسم الرقابة الداخلية من حيث طبيعتها أي من حيث طبيعة النشاط الذي تمارسه إلى ثلاثة أنواع كما يلي:
 - أ. **الرقابة المحاسبية:** ويقصد بها كافة الطرق والوسائل والإجراءات والأنظمة التي تضعها الإدارة بقصد حماية مواردها المختلفة، وضمان صحة التقارير والقوائم المالية، قد تم تسجيلها في دفاتر المؤسسة طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

¹ براهيمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة EMO، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص إدارة مالية، 2014، ص 65.

² طاهري محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص 85.

³ محمد عبد الفتاح ياغي، الرقابة في الإدارة العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2013، ص 114.

وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات بالمؤسسة هي المسؤولة عن وضع نظام سليم للمحاسبة بهدف حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي زيادة الاعتماد عليها.¹

ب. **الرقابة الإدارية:** وهي تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تخص بعمليات إصدار القرار، وكذلك مجموعة من النظم والأساليب التي تساعد في فحص وتقويم جميع نواحي الوحدة بهدف تحقيق الكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.²

ج. **الضبط الداخلي:** يعرف الضبط الداخلي بأنه ذلك النظام الموضوع وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تهدف إلى ضبط عمليات المشروع ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة، وذلك لضمان حسن سير وعدم وقوع أخطاء أو غش أو تلاعب بأصول المؤسسة وحساباتها.

يهدف الضبط الداخلي إلى حماية أصول المنشأة وسجلاتها ودفاتر من الضياع أو سوء الاستعمال، ويلاحظ أن تطبيق هذا النظام يحتاج إلى عدد كبير من الموظفين، لذا لا نجده مطبقاً بطريقة كاملة إلا في المؤسسة الكبيرة لارتفاع تكلفته.

2. **الرقابة الداخلية من حيث التوقيت:** من خلال تحقيق أهداف المؤسسة تقوم الرقابة الداخلية بتنفيذ مهامها من خلال ثلاثة أنواع للرقابة وهي كالتالي:³

أ. **الرقابة الوقائية:** وتتمثل في الضوابط والقواعد والإجراءات التي تنظم العمل وتمنع التدخلات وبالتالي تضمن سير الأعمال في الاتجاه الصحيح وهي بذلك تسبق حدوث الأخطاء والانحرافات.

ب. **الرقابة التحذيرية:** يركز هذا النوع على ما يجري أثناء التنفيذ، لذلك تسمى متزامنة مع التنفيذ أو الإنجاز، وبموجب هذا النوع يتم التأكد من أن الأعمال تتجز وفق ما يرد في الخطط بهدف حل المشكلات حال وقوعها عند التنفيذ، وهذا النوع هو أكثر الأنواع استخداماً.

ج. **الرقابة اللاحقة:** وتسمى بالرقابة العلاجية، ويتركز دورها بعد الانتهاء من إنجاز مراحل العمل المطلوب، ويتم عن طريق فحص ومراجعة العمليات المالية التي تم الانتهاء منها، للكشف عما وقع من مخالفات وإنجازات عن طريق مقارنة ما تم إنجازه بالمعايير الموضوعه سلفاً.

¹ رغبة إبراهيم المدهون، **العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي**، رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014، ص 67.

² إيمان العماري، **دور التدقيق في ظل معالجة إلكترونية للبيانات المحاسبية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية**، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص محاسبة ومالية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2017، ص 81.

³ ثامر محمد مهدي، **أثر استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية**، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12 ، العدد4، العراق، 2010، ص 180.

المطلب الرابع: خصائص وأهداف نظام الرقابة الداخلية

أولاً: خصائص نظام الرقابة الداخلية

هناك العديد من الخصائص والمتطلبات التي يجب أن تتوفر في أي نظام رقابي سليم من أجل تمكنه من تحقيق أهدافه المرجوة بأسرع وقت وبأقل تكلفة، ويجب أن تعمل هذه المتطلبات والخصائص فيما بينها بالشكل الذي يقلل من المخاطر والقيود الملازمة لنظام الرقابة الداخلية.

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والمميزات والتي من خلالها يمكن تخمين قدرته، كفاءته، فعاليته ودرجة إمكانية الاعتماد عليه في المؤسسة، وتتمثل هذه الخصائص والمميزات في:¹

1. **الملائمة:** على المؤسسة استعمال نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل لها اختيار أسلوب رقابي بسيط وغير معقد، والعكس بالنسبة للمؤسسات الكبيرة الحجم.
2. **مقارنة العائد بالتكاليف:** إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلاً على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب، وكلما كان الفرق بينها كبيراً كلما زادت نسبة الربح المحققة، وبالتالي يجب أن تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار عنصر العائد والتكاليف عند تصميم نظامها الرقابي.
3. **المرونة:** المقصود بالمرونة مناسبة الرقابة المتبع مع احتياجات المؤسسة، بحيث يجب التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.
4. **الفعالية:** يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور وقادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بأسلوب علمي وطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، وكذلك يقوم هذا الأسلوب على معالجة الأخطاء الناجمة بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وأقل جهد.
5. **الموضوعية:** تتمثل الإدارة في مجموعة من الأفراد، ومسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وألا يكون خاضعاً لمحددات واعتبار شخصية مهمة جداً، لأن الإدارات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية تؤثر في الحكم على الأداء، كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة، دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية من جهة، وعلى القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى.²

¹ عمر سعيد، **مبادئ الإدارة الحديثة**، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003، ص138.

² جميل أحمد توفيق، **مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2004، ص371.

ثانياً: أهداف نظام الرقابة الداخلية.

إن الهدف الرئيسي الذي تسعى المؤسسة إلى تحقيقه من وراء وضع الرقابة الداخلية هو التوفيق والتنسيق بين سلوك وتصرفات العاملين في المؤسسة والأهداف الفرعية التشغيلية التي تسعى إلى تحقيقها¹.

ويمكن تفسيره من خلال عدة أهداف مساعدة وهي:²

1. حماية أصول المؤسسة من السرقة والضياع وسوء الاستعمال: لا يهدف نظام الرقابة الداخلية على حماية

الأصول المادية فقط كالاستشارات المخزونات والمعدات والأدوات وإنما يتعداها إلى ضمان سلامة عناصر أخرى وهي:

– العنصر البشري من عمال وموظفين ومسيرين، ويدخل هنا مفهوم التأمين الاجتماعي والمحافظة على امن العمال؛

– صورة المؤسسة اتجاه محيطها الخارجي؛

– المحافظة على المعلومات السرية المتعلقة بالمؤسسة.³

2. ضمان نوعية ودقة ومصداقية المعلومات: يجب على نظام الرقابة الداخلية أن يتأكد من أن المعلومات المقدمة تم

إنشاءها استناداً إلى مبادئ أساسية متفق عليها، وكذلك توفير الحجم الكافي من المعلومات الإدارة، وأيضاً توفيرها في الوقت المناسب من أجل المساعدة في اتخاذ القرارات الصائبة.

3. الاستغلال الأمثل للموارد: يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحسين كل من الكفاءة والفعالية من أجل ضمان

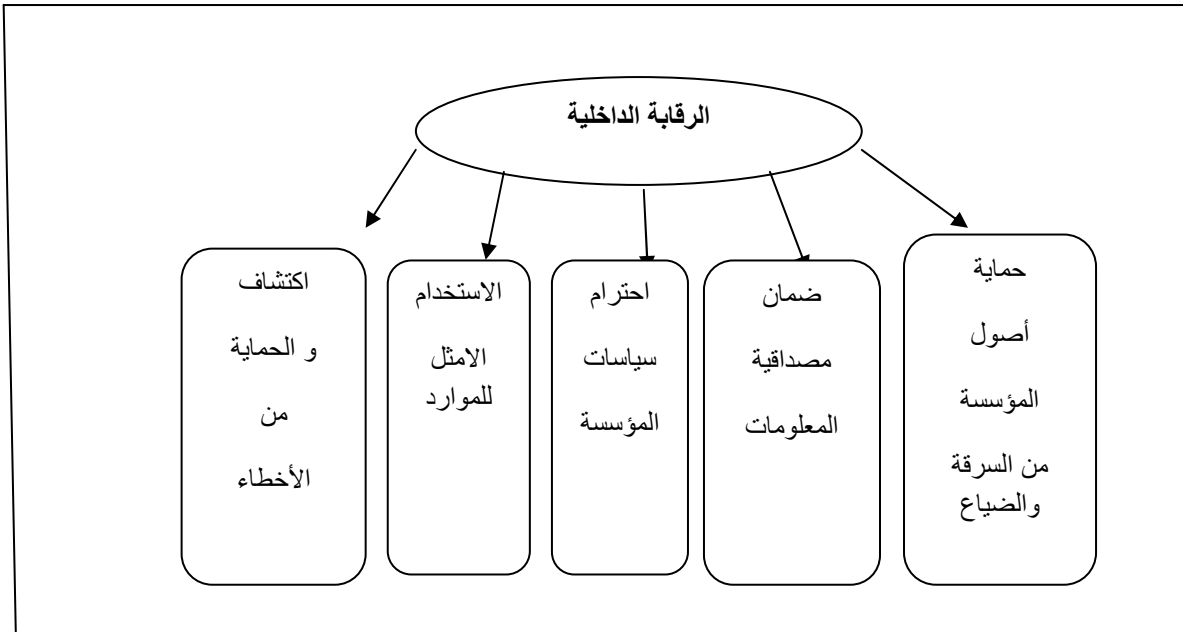
الاستخدام الأمثل للموارد وزيادة الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة.

¹ محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسات متعمقة في تدقيق الحسابات، دار الكنوز المعرفية العلمية، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 191.

² عبد الفتاح محمد الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 1971، ص 151.

³ صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق، رسالة ماجستير غير منشورة في العلوم المالية، فرع النقدية، جامعة الجزائر، 2010، ص 67.

الشكل رقم (1-1): أهداف نظام الرقابة الداخلية.



المصدر: من إعداد الطالبين.

المبحث الثاني: كيفية تقييم الرقابة الداخلية من خلال وظيفة التدقيق الداخلي

الرقابة الداخلية عبارة عن نظام يشتمل على بيئة وإجراءات تحكم، مما يساعد المؤسسة في تحقيق أهداف العمل ومن ناحية أخرى فإن التدقيق الداخلي هونشاط يقوم به المحترفون لضمان فعالية نظام الرقابة الداخلية الذي يتم تنفيذه في المؤسسة.

المطلب الأول: مسؤولية المدقق اتجاه نظام الرقابة الداخلية**أولاً: مفهوم المدقق الداخلي**

المدقق الداخلي هوذلك الشخص الموظف في المؤسسة التي يقوم بتدقيقها، إذ أن جميع المؤسسات تقوم بإيجاد (إما بإرادتها أو بواسطة القوانين والتعليمات) أ، يكون لديها قسم للرقابة الداخلية والذي يشمل فحص أنشطة المؤسسة وتقديم تقرير حولها إلى أغراضها ويشمل عمل المدقق الداخلي تدقيق الرقابة وإعطاء الاستشارات الضرورية للمستويات الإدارية المختلفة، وهوأيضا شخص تابع للمؤسسة ويكون مسؤول عن التالي: التحليل، التقييم، التأكيد، تقديم اقتراحات وأتوصيات.

كما يعرف أيضا أنه موظف بالمؤسسة، يساعد إدارة المؤسسة في تحقيق (الرقابة الداخلية) على عمليات وإجراءات تنفيذ الأعمال ويرفع تقاريره للإدارة العليا، ويكون تابعا لأعلى مستوى إداري في الهيكل التنظيمي في المؤسسة . مما سبق يتضح لنا أن المدقق الداخلي هو شخص موظف داخل المؤسسة يقوم بأعمال التقييم والمراقبة على مختلف نشاطات المؤسسة ويتمتع باستقلالية بداخل المؤسسة وفي نهاية عمله يقدم تقرير به مجموعة اقتراحات وتوصيات.

ثانياً: مسؤولية المدقق اتجاه نظام 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 وتقويم كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة والحكم على درجة مانتها.¹ ويقوم المدقق الداخلي بفحص كفاية نظام الرقابة الداخلية وفاعليته بغرض تحديد ما إذا كان النظام الموضوع يوفر تأكيدا معقولا بأن أهداف المؤسسة سيتم تحقيقها بطريقة اقتصادية وبكفاءة، وتعد الرقابة كفاية إذا قامت الإدارة بتخطيط وتصميم الأنظمة الرقابية بطريقة ملائمة، ويلي ذلك تحقيق التكامل بين المفاهيم، والأنشطة والأشخاص بالطريقة التي تمكن من تحقيق الأهداف الموضوعية، حيث يتم توفير التأكيد المعقول عندما تتخذ إجراءات بتكاليف معقولة لجعل الانحرافات في حدود المستوى المسموح به، ويفيد ذلك التدقيق الداخلي في تحديد الأخطاء المهمة والأعمال غير المشروعة واكتشافها من أجل تصحيحها خلال مدة معقولة، أي أن الغرض من فحص فاعلية نظام الرقابة الداخلية هو تحديد ما إذا كان النظام يعمل كما هو محدد له، وبالتالي فإن المدقق الداخلي دور في:²

¹ محمد صالح، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، الطبعة الأولى، مركز البحث والتطوير للموارد البشرية، عمان، 2016، ص47.

² أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص49.

- ✓ **الالتزام:** يعتبر من أهداف التدقيق الداخلي تحديد ما إذا كانت سياسات وبرامج وإجراءات الرقابة الداخلية المقررة تعمل بشكل مقنع.
- ✓ **حماية الأصول:** يهتم المدقق الداخلي بصفة رئيسية باختبار فعالية نظام الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية التي تم تصميمها للمحاسبة عن الأصول وحمايتها.
- ✓ **التحقق:** يقوم المدقق بالتحقق من دقة ومصداقية البيانات المستخدمة في التقارير الداخلية المعدة للإدارة من أجل تعزيز الدقة وإمكانية الاعتماد.
- ✓ **تقييم الأداء:** بالإضافة إلى الرقابة التنظيمية والتشغيلية فإن كثيرا ما يطلب من المدقق الداخلي تقييم أداء العاملين.
- ✓ **التوصيات بالتحسينات:** يجب على المدقق الداخلي إبداء مقترحات لتحسين نظام الرقابة الداخلية خصوصا ما إذا كان هنالك اكتشاف لحالة قصور ما.¹

المطلب الثاني: أساليب وخطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

أولا: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية².

1. **قائمة الاستقصاء:** يستخدم المراجع قوائم الاستقصاء المكتوبة كوسيلة إجابات العاملين قيما تتعلق بالاستفسارات الموجهة إليهم عن وسائل الرقابة الداخلية التي تتبعها المنشأة وتصمم القائمة بحيث تتضمن أسئلة تتناول جميع نواحي النشاط بالمؤسسة وتكون الإجابة عن كل سؤال إما بكلمة "نعم" أو "لا" وتشير الإجابة بكلمة "نعم" إلى مواطن قوة النظام، أما الإجابة بكلمة "لا" فتشير إلى مواطن ضعف به عن طريق فحص الجوانب والمجالات بالأسئلة التي يتم الإجابة عنها بالنفي.
- وتفرق معظم قوائم الاستقصاء عادة بين نقاط الضعف التي تعتبر رئيسية وتلك التي تعتبر ثانوية كما قد تشمل توضيحا لمصدر المعلومات المستخدم في الإجابة وعادة ما تقسم إلى عدة أقسام يخصص كل قسم فيها لمجموعة من الأسئلة تتعلق بأحد المجالات النشاط.
- ويتوقف نجاح استخدام هذه الوسيلة على طريقة صياغة الأسئلة ووضوحها وهويتها بتوفير الوقت والجهد والسهولة في جمع المعلومات عن جميع نواحي النشاط في المؤسسة، فضلا عن إمكانية استخدامه بواسطة أشخاص أقل تأهيلا وخبرة بعكس الحال عند استخدام الأخرى لجمع المعلومات .

¹ محمود عبد السلام محسن، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2011، ص22.

² أحمد عبد المولي الصباغ، أساسيات المراجعة و معاييرها، القاهرة، مصر، 2008، ص 167.

2. **التقرير الوصفي:** يعتمد هذا الأسلوب على قيام المراجع بوضع تقرير يصف النواحي المتكاملة للرقابة الداخلية ، بحيث يتضمن شرحاً تفصيلياً لتدفق المعلومات والسجلات الموجودة بالمؤسسة، وكيفية تقسيم المسؤوليات والاختصاصات.

فذلك الوصف الكتابي يصف ويوضح الإجراءات التي تتبع في أداء كل عملية من العمليات التي تقوم بها المؤسسة في شكل خطوات متتابعة ومتكاملة، أو ما يمكن أن يطلق عليه الدورة المستندية والمحاسبية التي تمر بها كافة هذه العمليات، غير ذلك أنه قد يعاب على هذه الطريقة بأنه هناك صعوبة في تتبع الوصف المطول للإجراءات المتبعة في أداء كل عملية الأمر الذي يجعلها تتلائم مع ظروف المؤسسات صغيرة الحجم.¹

3. **خرائط التدفق:** يتم استخدام خرائط التدفق 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 تتمكن خرائط التدفق مدقق الحسابات من الحصول على معلومات ذات دلالة حول نظام الرقابة الداخلية وبيان مواطن قوته وضعفه استناداً إلى الأخطاء الجوهرية الممكن حدوثها، يمكن إعداد خرائط التدفق وفقاً للخطوات التالية:²

- ✓ أن يقوم المدقق بدراسة الواجبات والمستندات وأسلوب تدفقها خلال مراحل استخدامها؛
- ✓ بعد الخطوة السابقة واستناداً عليها يقوم المدقق بوضع وصف مبدئي لنظام الرقابة الداخلية؛
- ✓ يقوم بإعداد خريطة تدقيق النظام استناداً إلى المعلومات الواردة في ملخص واجبات العاملين واجباتهم على استفسارات المدقق؛

عند قيام مدقق الحسابات بإعداد خرائط التدقيق يجب أن يراعي ما يلي:

- ✓ أن يتم إعطاء عنوان لكل خريطة تدقيق بأرقام أوراق التدقيق الخاصة به كذلك اسم المؤسسة ونوع النظام؛
- ✓ أن يتم ذكر إسم الوظيفة أو القسم أو الشخص لمختص في أعلى كل عمود من أعمدة الخريطة؛
- ✓ أن توضح مسؤوليات كل وظيفة والمستندات المتداولة والمعدة بواسطة المسؤوليات في العمود الخاص بالوظيفة أو القسم أو الفرد؛

وتتكون خرائط التدفق من الرموز المشتقة من الأشكال التي أعدها المعهد الأمريكي للمعايير ومن هذه الرموز

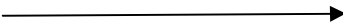
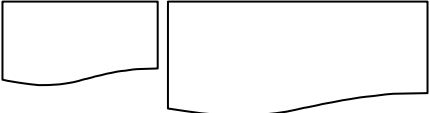
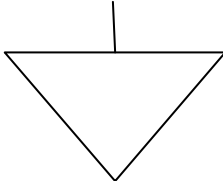
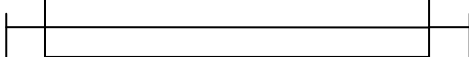
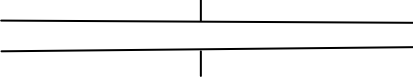

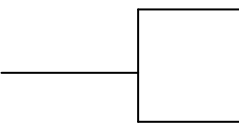
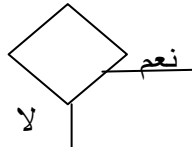
Symbols مايلي:

أ-الرموز الأساسية:

¹ أيمن السيد أحمد لطفي، أساليب مراجعة مراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين، القاهرة، 2001، ص20.

² غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2005، ص

الجدول رقم (1-1): رموز خرائط التدفق

الرمز:	معناه
	إتجاه التدفق
	ملفات من عدة نسخ
	Archive الاحتفاظ بالملفات
	مقارنة بين ملفين
	إحتفاظ مؤقت
	عملية محددة ينتج عنها تغير في القيمة أو الشكل أو المكان للمعلومات
	ملاحظات أو تعليقات إضافية
	اجراء فيه خيار

Source :Jacques Renard,Op.cit,p364

ثانياً: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن يقوم مدقق الحسابات بدراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الفحص من خلال الخطوات التالية:¹

الخطوة الأولى: فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية

يجب على مدقق الحسابات أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية عن طريق الاستفسار من الأشخاص في المستويات المختلفة داخل المؤسسة، وكذلك الرجوع إلى المستندات التي توصف نظام الرقابة الداخلية والوظائف للحصول على فهم كاف لهيكل نظام الرقابة الداخلية ليستطيع المدقق الحسابات استخدام العديد من أساليب مثل قوائم الاستقصاء، خرائط التدقيق وغيرها.

الخطوة الثانية: تحديد مخاطر الرقابة

يمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بذلك عن طريق مواطن الضعف والقوة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها للأوراق التدقيق وكذلك يجب أن توثق مواطن الضعف والقوة في ما يسمى بأوراق التدقيق، وقد سميت بذل لأنها ترتبط بنتائج تقييم النظام بالإجراءات اللاحقة للتدقيق، وقد نص المعيار 400 من معايير التدقيق على أنه عند تطوير خطة التدقيق الشاملة على المدقق تقدير المخاطر الملازمة على مستوى البيانات المالية.

الخطوة الثالثة: اختبارات الالتزام

تهدف هذه الخطوة لاختبارات التحقق من أساليب الرقابة في المؤسسة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها وأن الموظفين في المؤسسة ملتزمون بتطبيق إجراءات وأساليب الرقابة، ويجب على إدارة المؤسسة أن تحت الموظفين على الالتزام بهذه الإجراءات والأساليب عن طريق تدريبهم وأداء المهام المخصصة لكل واحد منهم، لكي يكون على علم تام بمسؤولياته وما هو المطلوب منه.²

بالإضافة إلى تشجيع الإدارة على الالتزام بمتطلبات نظام الرقابة الداخلية إلا أنه يجب على مدقق الحسابات التحقق من بداية تطبيق النظام لتأكد من صحة الالتزام بهذه الإجراءات، يمكن لمدقق الحسابات اختبار الالتزام بإجراءات الرقابة المؤيدة بمستندات عن خطوات اختبار الالتزام بإجراءات الرقابة على النحو التالي:

- ✓ أن يتم تحديد أهداف التدقيق؛
- ✓ أن يتم تعريف وتحديد مجتمع الدراسة؛
- ✓ أن يحدد الصفات المراد اختبارها والانحرافات عنها؛
- ✓ أن يتم تحديد حجم العينة؛
- ✓ أن يتم فحص إجراءات تقييم أدلة الإثبات؛

¹ غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص 214-215.

² غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 220-221.

المطلب الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية، فهي تقع على قمة هذا النظام ومن أهم عناصره، كما أن المؤسسات تحتاج إلى نظام رقابة فعال وقوي كي تقوم بتحقيق أهدافها بنجاح، لذلك يتوجب على التدقيق الداخلي دراسة وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال رسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة.¹

حيث أن الهدف الأساسي لنشاط التدقيق الداخلي هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به، ومن ثم تحديد نقاط الضعف فيه، وتقديم التوصيات لتحسين نظام الرقابة، وهوما نصت عليه معايير الأداء من خلال المعيار رقم 2130-الرقابة- والذي نص على: "يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية من خلال تقييم فعاليتها وكفائتها، والدفع لتحسينها المستمر".

كما نص المعيار 2130.ت 1 على: "يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملائمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر إلى:

- تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة؛
- موثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية؛
- فعالية وكفاءة العمليات والبرامج؛
- حماية الأصول؛
- الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود؛

ونص المعيار رقم 2130.أ1 على: "يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال انجازهم للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمؤسسة".

ومنه فعلى المدقق الداخلي دائما التنبيه بأن الرقابة تكون كافية ومفيدة فقط إذا صممت لتحقيق هدف معين، وبشكل عام فإن الهدف من نظام الرقابة الداخلية هو الحصول على توكيد معقول بأن أهداف الإدارة سوف يتم تحقيقها، وهي مهمة التدقيق الداخلي فيما يخص تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال التأكد من صحة المعلومات وقابلية الاعتماد عليها بالإضافة إلى تحديد مدى الالتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين والأنظمة، والتأكد من حماية أصول المؤسسة واستغلال مواردها بكفاءة واقتصادية ومدى العمل على تحقيق أهدافها، ولكي يتمكن التدقيق الداخلي من تقييم نظام الرقابة الداخلية فإنه يحتاج إلى:

- تحديد الأنشطة الخاضعة للتدقيق، وتحديد أنظمة التشغيل ونظام الرقابة؛
- القيام بإعداد تقييم أولي للأنظمة؛
- تحديد مدى الفحص على أساس نتائج التقييم الأولي؛
- القيام بأعمال الفحص وتقييم نتائجه؛

¹ خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مرجع سبق ذكره، ص 535

- استنتاج فيما إن كانت الرقابة غير مناسبة وغير فعالة؛

- تقديم تقرير نهائي لتقييم نظام الرقابة الداخلية، وتحديد التوصيات اللازمة لتحسين الوضع؛¹

ومن هنا فالعلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية علاقة مباشرة، حيث يعتبر من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الفعال وجود قسم التدقيق الداخلي داخل المؤسسة، 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 مهام نظام الرقابة الداخلية.²

¹ خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الصادرة عن IIA، مرجع سبق ذكره، ص 536

² محمد صالح، مرجع سبق ذكره، ص 47.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

إثر القيام بعملية البحث عن الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة أو مواضيع مشابهة له تم العثور على العديد من الدراسات منها محلية ومنها أجنبية وسوف نتطرق لها في هذا المبحث.

المطلب الأول: الدراسات المحلية

1. براهيم بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، في سنة 2014-2015، دراسة عينة من مراجعين داخليين، تناولت هذه الدراسة العديد من النقاط المهمة حول تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية ومن أبرز هذه النقاط التعرف أكثر على نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة والتعرف أكثر على المراجعة الداخلية ومن أبرز النقاط أيضا تحديد العلاقة الموجودة بين كل المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية.

2. مريم بوعبيد، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة مراقبة وتدقيق، في سنة 2014-2015، دراسة حالة المؤسسة المينائية لولاية سكيكدة، تطرقت هذه الدراسة إلى دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة لولاية سكيكدة حيث تناولت العديد من النقاط منها تحديد مفهوم التدقيق الداخلي وأهميته والتعرف على الإطار التنظيمي لهذه المهنة والتعرف على الوسائل والإجراءات التي يتبعها المدقق الداخلي أثناء أدائه لمهمته وكذلك كشف الصعوبات التي تعرقل سير مهمة التدقيق الداخلي.

3. نبيل حليمي، تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية للتحصيل بالمؤسسات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قصدي مرياح ورقلة، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، في سنة 2015-2016، دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز بورقلة، تهدف الدراسة الى تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية للتحصيل بالمؤسسات الاقتصادية والتعرف على المفاهيم الأساسية لعملية المراقبة الداخلية بما فيها إجراءات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وتهدف إلى أيضا تعريف بطرق تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة الاقتصادية وتهدف على المستوى التطبيقي فحص التقارير الخاصة بالرقابة الداخلية لتحصيل بالوكالات التجارية للشركة وإبراز مواطن الضعف ومواطن القوة بالنسبة للرقابة الداخلية المعتمدة حاليا بالمؤسسة.

4. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، في سنة 2006-2007، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهرباء بسكرة، تهدف هذه الدراسة إلى محاولة إظهار وإبراز دور المراجعة الخارجية في المؤسسة الاقتصادية باعتبارها أداة فعالة كما تهدف أيضا إلى محاولة إبراز مهام المراجعة الخارجية ومدى إسهامها في خلق التوازن داخل المؤسسة الاقتصادية.

5. عبد السلام عبد الله سعيد أبوسرعة، "التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، في سنة 2010، دراسة حالة التكامل بين شركة KPMG مجني وحازم حسن وشركاهم - محاسبون قانونيون جامعة الجزائر3، تأتي أهمية هذه الدراسة من أهمية الدور الإيجابي الذي يلعبه التكامل ما بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، على مستوى ممارسي الوظيفتين (المراجع الداخلي والمراجع الخارجي) في مساعدتها على إنجاز أعمالهما على أحسن وجه، وبالتالي تقديم نتائج أعمال مراجعتيهما بجودة عالية، بما يخدم فئات عديدة في المجتمع، لتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت المناسب.

6. مريم عبد القوي، المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، في سنة 2014-2015، دراسة ميدانية لأكاديميين والمهنيين لولاية الوادي، تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المراجعة الخارجية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية كما تهدف أيضا إلى إبراز منهجية سير عملية تنفيذ المراجعة الخارجية وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية.

7. غوالي محمد بشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات ماجستير، في سنة 2003-2004، دراسة حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة، تهدف هذه الدراسة إلى تعريف مسؤولي المؤسسات بوظيفة المراجعة (مكانتها، أهدافها، والنتائج التي تحققها من خلال غرسها في المؤسسة)، كما تهدف أيضا إلى إبراز حقيقة علمية للمراجعة في المساعدة لتقديم المعلومات المالية والمحاسبية تتميز بقدر كبير من المعقولية، وهدفها أيضا الدعوة إلى نشر ثقافة إدارية راقية تعتمد على تقييم الذات.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

تتمثل الدراسات السابقة الأجنبية فيما يلي:

1. محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم معلومات المحاسبية، أكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية صنعاء اليمن، قدمت هذه الدراسة إستكمال للحصول على درجة ماجستير في المحاسبة، سنة 2014، دراسة ميدانية في شركة التأمين العاملة في اليمن، تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مدى إدراك مدققين داخليين لأهمية دورهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية وأيضاً تحديد دور المدقق الداخلي في أتمتة تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن وأيضاً تقييم مدى تأثير إستقلالية المدقق الداخلي في تحسين نظام لرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية لشركات التأمين العاملة في اليمن وتحديد الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي أثناء فحص نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية.

2. حسين دحدوح، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، جامعة الأردن، إستكمال للحصول على درجة ماجستير في المحاسبة، سنة 2008، ركزت الدراسة على التعرف على الأنشطة التي تمارسها لجنة التدقيق وتؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية المطبقة في الشركات وفعاليتها ولخصت أن هناك

مجموعة من الأنشطة يمكن أن تمارسها لجنة المراجعة فتسهم في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات .

3. عبد الرحمان مخلد سلطان عريج المطيري، قواعد سلوك وأداب مهنة التدقيق وأثارها على جودة عملية التدقيق، كلية الأعمال قسم المحاسبة، قدمت هذه الرسالة إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، في سنة 2012، دراسة حالة في الشركات الصناعية الكويتية، تسعى هذه الدراسة إلى توضيح الإطار العام لأخلاقيات مهنة التدقيق والتعرف على جوانبه بهدف تحديد ما تتضمنه من جوانب أخلاقية وتهدف أيضا إل التعرف على آراء مبحوثين من المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين في الشركات الصناعية المدرجة في السوق كويت للأوراق المالية وذلك لتحديد الجوانب الإيجابية المساعدة على تحسين جودة عملية التدقيق كذلك الوقوف على سلبيات التي تحد من فعالية عملية التدقيق.

المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات

بهدف التعرف على موقع الدراسة من الدراسات السابقة قمت بتحديد مجموعة من النقاط تبين أهم الفروقات بين دراستي والدراسات السابقة سوف نتطرق لها من خلال الجدول.

الجدول (1-2) : المقارنة بين الدراسات السابقة والحالية

دراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
برابح بلال	تناول موضوع تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية	مكان الدراسة: بومرداس استخدمت استبيان برنامج SPSS وقت الدراسة: 2014-2015
مريم بوعبيد	تناولت عنصر التدقيق الداخلي	مكان الدراسة: سكيكة الاختلاف في المتغير التابع: إدارة المخاطر استخدمت استبيان برنامج SPSS وقت الدراسة: 2014-2015
نبيل حلومي	تناول عنصر فعالية نظام الرقابة الداخلية	مكان الدراسة: ورقلة المتغير التابع: التحصيل بالمؤسسات الاقتصادية استخدمت استبيان برنامج SPSS وقت الدراسة: 2015-2016
عزوز ميلود	تناول عنصر الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية	مكان الدراسة: بسكرة استخدمت استبيان برنامج SPSS وقت الدراسة: 2006-2007

<p>مكان الدراسة: مؤسسة مجني وحازم حسن وشركاهم المتغير التابع: المراجعة الخارجية استخدمت استبيان برنامج SPSS وقت الدراسة: 2010-2011</p>	<p>تناول عنصر المراجعة الداخلية</p>	<p>عبد السلام عبد الله سعيد أبوسرعة</p>
<p>مكان الدراسة: الوادي المتغير الثاني: المراجعة الخارجية وقت الدراسة: 2014-2015</p>	<p>تناول عنصر نظام الرقابة الداخلية</p>	<p>مريم عبد القوي</p>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الدراسات السابقة

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تظهر القيمة المضافة لبحثنا هذا والمتمثل في موضوع التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية ، هو أننا أسقطنا المفاهيم والأسس النظرية حول هذا الموضوع على واقعنا التطبيقي في القطاع الاقتصادي بعين الدفلى، حيث تجلى ذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية على مؤسسة باتيميتال باعتبارها قطاع حيوي يتأثراً ومؤسسة فعالة، وتمثلت في مؤسسة باتيميتال- عين الدفلى-، والتي قمنا فيها خلال فترة تربصنا بمحاولة إجراء دراسة ميدانية حول التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية.

وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة يمكن إيجازه فيما يلي:

(1) من حيث بيئة الدراسة:

تمت الدراسات السابقة في بعض المناطق داخل التراب الوطني، في حين تم انجاز الدراسة الحالية في الجزائر بولاية عين الدفلى على مستوى مؤسسة باتيميتال بمدينة عين الدفلى.

(2) من حيث هدف الدراسة:

اختلفت اتجاهات الباحثين في الدراسات السابقة، حيث كانت تهدف تارة إلى بيان اثر متغير على آخر وتارة أخرى التركيز على عنصر من عناصر البحث.

بينما تتطلع دراسة الحالية إلى التعرف على الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى.

(3) من حيث منهجية الدراسة:

يمكن اعتبار الدراسة الحالية دراسة استطلاعية، وصفية وتحليلية لكونها تأخذ وجهة نظر المدقق الداخلي بمؤسسة باتيميتال بعين الدفلى.

خلاصة

من خلال هذا الفصل يمكن القول أن التدقيق هو أحد أهم المواضيع التي يتطرق لها الباحثون في الآونة الأخيرة، نظراً للمكانة التي أصبح يحظى بها داخل المؤسسات الاقتصادية من خلال الخدمات التي يقوم بها اخذاً بعين الاعتبار المعايير الدولية المعتمدة من جهة وكذا أعمال الرقابة على أقسام المؤسسة من جهة أخرى باعتباره نشاط تقييمي، تحليلي، يقع في أعلى الهيكل التنظيمي يفرض نفسه على كل الهيكل التنظيمي ويدرس أعماله بدون أي ضغط ذلك بغية الوصول إلى أهم النتائج من خلال لإكتشاف الأخطاء والثغرات وتقديم أحسن التوصيات بشأنها للمؤسسة مباشرة.

الفصل الثاني:

التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم

نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة

"باتيميتال" بعين الدفلى

تمهيد:

بعد الدراسة النظرية لهذا الموضوع، والمتمثلة في الفصل السابق، سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الجانب النظري على أرض الواقع، حيث أخذنا مؤسسة المباني الصناعية والنحاس "باتيميتال" بعين الدفلى كميدان لإجراء هذه الدراسة، محاولين بذلك إبراز الجوانب المتعلقة بالموضوع المتمثل في: التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية.

وذلك من خلال إجراء مقابلة مع المكلفين بتسيير المؤسسة وطلب الوثائق المعتمدة في الدراسة، في محاولة معرفة أهم الخطوات والمراحل التي تمر بها عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة وكيفية تقييم التدقيق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية، ولإلمام بجوانب هذا الفصل قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث:

× المبحث الأول: تعريف ونشأة مؤسسة باتيميتال

× المبحث الثاني: عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة باتيميتال

× المبحث الثالث: نتائج المقابلة

المبحث الأول: تعريف ونشأة مؤسسة باتيميتال

أثناء الفترة الاستعمارية كان الاقتصاد الجزائري في يد المعمرين وعلى سبيل المثال نجد مؤسسة ديرا فور (DERAFOUR) نسبة إلى الفرنسي ديرا فور، حيث كانت له ورشة كبيرة تعمل عبر التراب الوطني مقرها بالجزائر العاصمة مهمتها الأساسية والرئيسية هي الهندسة المدنية وتركيب الهياكل المعدنية.

المطلب الأول: تعريف قطاع إنتاج المعادن في الجزائر

بعد الاستقلال مباشرة عمدت الجزائر إلى إعادة النظر في بعض المؤسسات واتخاذ القرارات اللازمة من أجل الانطلاقة القوية للاقتصاد الوطني، ومن أهم القرارات تأميم مؤسسة DERAFOUR أصبح يطلق عليها اسم SN-METAL المؤسسة الوطنية للحديد حيث بقيت تمارس نشاطها السابق لمؤسسة DERAFOUR، ولكن أضيف لها نشاطين آخرين وهما التلحيم والتدويب، حيث مارست نشاطها إلى غاية 1983، حيث تم في هذه السنة إعادة هيكلة المؤسسة من جديد إلى أربع مؤسسات موزعة عبر التراب الوطني وهذه المؤسسات هي:

✓ ENNC CUIVRE ET CHAUDRENRIE المؤسسة الوطنية.

✓ مؤسسة PROMETA المكلفة بصناعة الأغذية البلاستيكية.

✓ مؤسسة FEROVIALE مهمتها صناعة عربات القطار.

✓ مؤسسة BATIMITAL مكلفة بالهياكل المعدنية والصيانة الصناعية.

وفي تاريخ 2015/03/15 تمت إعادة هيكلة مؤسسة SN-METAL وأصبح يطلق عليها اسم GROUP IMITAL وتم تقسيمها إلى خمس مؤسسات، كل واحدة منها لها مهامها الخاصة بها ودورها الذي تقوم به كالاتي¹:

1. BATISIM: خاصة بالأعمدة الكهربائية.

2. BATICOMPOSP SANDWICHE خاصة بالأغذية البلاستيكية.

3. BATIMITAL D'ETUDE: مكتب دراسات مهامه الأساسية هي الدراسة التقنية للمشاريع وتقديمها للمؤسسات التنفيذية.

4. BATIMITAL-CHARPENTE OUEST: خاصة بصناعة الهياكل المعدنية والتركيب.

5. BATIMITAL REALISATION: مهامها الأساسية هي انجاز الهياكل المعدنية والصيانة الصناعية.

وبالإضافة إلى كل هذه المؤسسات هناك مركز تكوين بيني عمران بيومرداس مكلف أساسا بالتكوين التقني للعمال.

¹ وثائق مقدمة من طرف مؤسسة باتيميتال.

المطلب الثاني: تعريف مؤسسة باتيميتال

نتجت المؤسسة العمومية الاقتصادية "باتيميتال هياكل غرب" عن إعادة هيكلة المؤسسة الأم، BATIMITAL ومقرها بعين الدفلى، علما أن الوحدة هي واحدة من فروعها الخمس، حيث أنها شركة ذات أسهم برأس مال 1.085.800.0 00.00 دج تختص في صناعة الهياكل المعدنية والصناعات النحاسية والتركيب وهذه الوحدة تتربع على أكثر من 14 هكتار، وتضم حوالي 224 عاملا ينقسمون إلى:

- إطارات 29.
- تحكم وإشراف 39.
- أعوان التنفيذ 156.

1-الموقع الجغرافي:

تقع مؤسسة BATIMETAL-CHARPENTE OUEST بالمنطقة الصناعية بعين الدفلى حوالي 150 كم غرب العاصمة، يحدها من الشمال السكة الحديدية ومن الجنوب الطريق الوطني رقم 04 ومن الشرق والغرب المنطقة الصناعية بما فيها شركة SIM والشركة الوطنية للجلود.

2-مواردها البشرية:

لمؤسسة BATIMETAL-CHARPENTE OUEST مؤهلات بشرية تتمثل في كفاءات مهنية كبيرة في اختصاصات متنوعة:

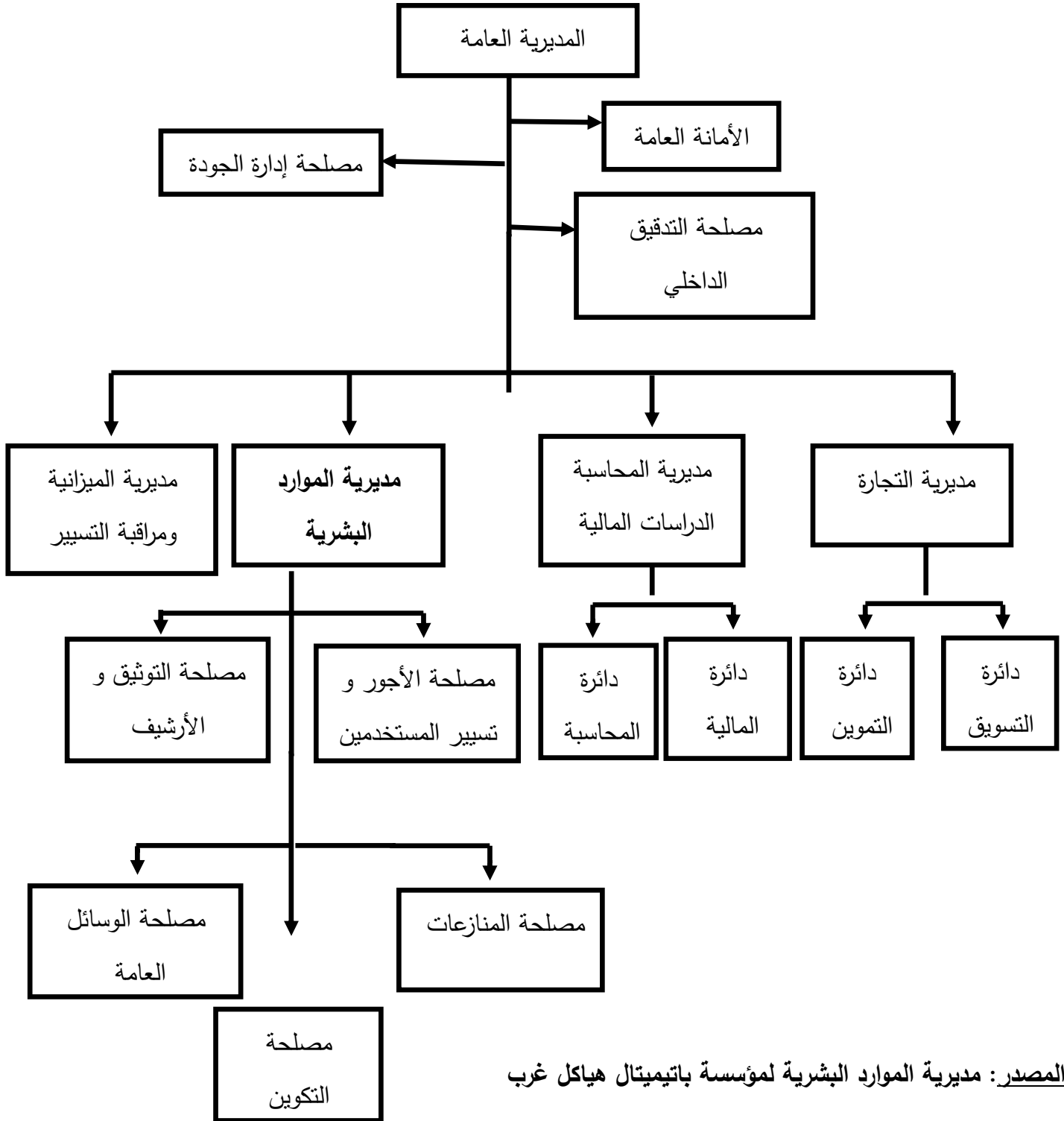
- مهندس دولة.
- تقني سامي .
- كفاءة مهنية .
- عامل بسيط.

3-الإمكانيات المالية: تتمتع مؤسسة BATIMITAL-charpente ouest بصحة مالية جيدة بحكم ما تستحوذ عليه من أملاك وكل وسائل الإنتاج بالإضافة إلى مداخيل كبيرة مما تتجزه من مشاريع ضخمة والمتمثلة في البناءات المصنعة الحديدية والنحاسية.¹

¹ مديرية الموارد البشرية في المؤسسة.

4- الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم (1-2) : الهيكل التنظيمي للمؤسسة باتيميتال



المصدر: مديرية الموارد البشرية لمؤسسة باتيميتال هياكل غرب

شرح الهيكل التنظيمي

تحتوي مؤسسة باتيميتال على العديد من الأقسام والمصالح وذلك حسب ما يبينه الشكل رقم 01، وسوف نتطرق إليها بالشرح وتبيان أهم الوظائف التي تقوم بها كل مصلحة.

1. **مدير الوحدة:** يعد المسؤول الأول على كل رؤساء المديریات والمصالح، ويشرف على تسيير المؤسسة من كل النواحي بالإضافة إلى أنه

- يحدد مهام كل المصالح الموجودة في المديرية؛
- يمثل المؤسسة في المحيط الخارجي أي النطاق الرسمي لها؛
- يعقد اجتماعات دورية مع مختلف الإطارات التابعة له؛
- دراسة كل العقود المتعلقة بالمؤسسة؛
- ضمان حقوق المؤسسة.

2. **خلية التدقيق الداخلي:** هي خلية تابعة للمديرية العامة للمؤسسة حيث تتمتع بالإستقلالية عن باقي وظائف المؤسسة، حسب ما يوضحه الشكل، وهي تتكون من مدقق داخلي واحد يقوم بتطبيق برنامج التدقيق الداخلي السنوي الموافق عليه، وهذا بإجراء مختلف الزيارات الميدانية للمديریات والمصالح والفروع، كما يقوم بكتابة التوصيات وتحريرها على شكل تقارير، ورفعها إلى مدير الوحدة أو المؤسسة، وهذا ما سنقوم بشرحه لاحقا في منهجية سير عملية التدقيق الداخلي للمؤسسة محل الدراسة.

3. **مديرية الجودة:** تقوم بـ:

- ضمان الإجراءات الضرورية لنظام إدارة الجودة وتطبيقها؛
- ضمان الاتصال الداخلي المتخصص لفعالية نظام إدارة الجودة؛
- السهر على تسيير وتوثيق نظام إدارة الجودة؛
- ضمان حضور مراقبي الجودة ومتابعة نشاطها؛
- تسيير وانجاز المخطط السنوي لمراقبة الجودة؛
- متابعة ومعالجة احتياجات المتعاملين.

4. **مديرية المحاسبة والدراسات المالية:** وتنقسم إلى قسمين¹:

▪ **مصلحة المحاسبة:** تقوم بجميع عمليات المحاسبة بالمؤسسة وتحليلها وذلك من خلال:

- السهر على إعداد ملفات عمليات المحاسبة يوميا؛
- السهر على تنفيذ العمليات الخاصة بالخرينة وطرق التطبيق بالمؤسسة؛
- المشاركة في إعداد الميزانية السنوية؛
- وضع اختبار الاستثمار
- تأمين علاقة البنك بالمؤسسة.

¹ مديرية الموارد البشرية في المؤسسة.

▪ مصلحة الدراسات المالية: تعمل على:

- تسيير ومراقبة السياسة؛
- إعداد مخطط المالية؛
- متابعة ديوان الوحدات؛
- تخطيط ومتابعة الحسابات البنكية؛
- إعداد إجراءات تسيير المالية؛
- المشاركة في إعداد الميزانية السنوية المالية للمؤسسة؛
- تقوم بعمليات دفع الأجور ومستحقات العمال؛
- تحصيل مبالغ مالية من الزبائن؛
- دفع مستحقات الموردين؛
- تسيير القروض؛
- السهر على احترام القوانين الجبائية .

5. مديرية التجارة: وتنقسم إلى قسمين:

▪ مصلحة التسويق: تتجلى مهامها في:

- تأمين ومتابعة مخطط تطوير دفتر الطلبات للوحدات؛
- إجراء تحليل بالنسبة للزبائن الأساسيين؛
- تأمين ومتابعة المشاريع الهامة للمؤسسة بوسائل ملائمة لتحقيق النجاح؛
- التخطيط مع الوحدات والهيكل المركزية؛
- دراسة السوق ومتطلباته؛
- متابعة وإجراء التعديلات على الأسعار وفقا لاستنزيمات السوق.

▪ مصلحة التموين: تعمل على¹:

- التفكير في وضع سياسة الشراء الملائمة لنشاطات المؤسسة؛
- تقديم ملفات التموين للوحدات وتسيير المخزونات؛
- صيانة وتنمية أنظمة الإعلام الآلي المستعملة على مستوى الوحدات؛
- القيام بعمليات حسابات الاستهلاك وإعداد أسعار البيع.

6. مديرية المراقبة وتسيير الميزانية: وهي الأخرى تنقسم لقسمين:

▪ مصلحة المراقبة: تتمثل مهامها في:

- تأطير وتنشيط عمليات المراقبة على جميع ميادين الأنشطة؛
- تسيير الاستثمار والإنتاج؛

¹ مديرية الموارد البشرية في المؤسسة.

• تسيير المحاسبة والتسيير الإداري؛

• تسيير التسويق والتنظيم؛

• تسيير التموين؛

• تسيير الموارد البشرية؛

• فحص وإعطاء رأي على الأوامر المقترحة في الهياكل المختلفة في الإدارة العامة؛

• إجراء مراقبات داخلية لتأمين وتنفيذ القوانين والأوامر بشفافية من مختلف الهياكل؛

• مراقبة انتظام وصحة الحسابات بالنسبة لمخطط المحاسبة؛

• المشاركة في مهمة مراقبة الجرد.

■ **مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:** تعمل على

• تنشيط وتأطير أعمال الميزانية في مختلف المراحل؛

• إعداد مناشير الانطلاق؛

• إعداد ميزانية متينة وضمان متابعتها؛

• تقديم الميزانية أمام مجلس الإدارة؛

• تجزئة الميزانية لوحدات شهرية؛

• إعداد تقارير النشاطات المختلفة.

• تتمثل في مديرية الموارد البشرية وتسهر هذه الدائرة على:

-تسيير الملفات الإدارية الخاصة بالعمال من التوظيف إلى ما بعد التقاعد.

-تحضير ودفع رواتب والأجور الشهرية وتسيير العطل السنوية والإستثنائية.

-تسيير الملفات الإجتماعية للعمال الخاصة بالإشتراكات والتسجيل في صندوق الضمان الإجتماعي

والتعويضات والخدمات الإجتماعية.

-وضع البرامج الخاصة بتكوين العمال الجدد.

-متابعة الملفات ذات الطابع التنازعي بين المؤسسة والعمال والمؤسسة وزبائنهم أمام الإدارة أو المحاكم والتي

يتعذر حلها عن طريق التراضي وتتكون هذه الدائرة من خمسة مصالح هي:

■ **مصلحة المستخدمين:** تندرج تحتها ثلاثة فروع :

أ. **الفرع المستخدمين:** يقوم المكلف بهذا الفرع بالإشراف على الملفات الإدارية لكل الأعمال الوحدة وهذا فيما

يخص مثلا.

-تطبيق قرارات النظام الداخلي على العمال.

-متابعة السلوك المهني للعمال من حيث الإنضباط في الحضور إلى العمل أو الغياب.

ب. الفرع الإجتماعي: لقد تم وضع هذا الفرع مؤخرًا حيث يعتبر بمثابة همزة وصل بين صندوق الضمان الإجتماعي والعمال والدور الأساسي لهذا الفرع وهو ارساء ملفات العمال من الناحية الإجتماعية والمنح العائلية، المصاريف الطبية والعلاجية وحوادث العمل... إلخ.

ج. فرع الأجرة: يستمد هذا الفرع معلوماته من فرع المستخدمين والفرع الإجتماعي، وهذا لتسوية الراتب الشهري لكل عمال الوحدة.

2 * مصلحة النظافة والأمن: وتتكون من رئيس المصلحة الذي يشرف على مجموعة من أعوان الأمن والتي تقوم بما يلي:

-الحراسة ليلا ونهارا للوحدة.

-مراقبة سيرورة الإنتاج في الورشات.

-مراقبة العمال أثناء العمل والزامهم باحترام القوانين، كما لها اتصالات مع مركز حماية المدنية وهذا في حالة وجود حالات أمراض إستعجالية، حرائق، غاز... إلخ.

3 * مصلحة الوسائل العامة: تتمثل مهام هذه المصلحة في:

-إستقبال ملفات الزبائن والموردين المشكوك فيها من مختلف مصالح الوحدة وتحليلها وإعادة النظر فيها.

-دراسة المنازعات التي يقوم بها عمال الوحدة وإعادة النظر فيها (منازعات حول الأجور، القرارات)

المطلب الثالث: مهام وانجازات وأهداف المؤسسة

أولاً: مهام المؤسسة: من أجل تنفيذ السياسة الوطنية الخاصة بالإنجازات الكبرى، وضعت المؤسسة مهامها التي تتمثل فيما يلي¹:

✓ المساهمة في تنظيم وتنمية الاقتصاد الوطني.

✓ تطوير وتعديل طرق إنجاز البناءات الحديدية تماشياً مع التطور الحاصل في العالم.

✓ ضمان جودة وطرق عالية في مجال الانجازات الحديدية.

✓ تحقيق وتوفير أحسن الانجازات.

ثانياً: انجازاتها

✓ قاعات متعددة الرياضات.

✓ مدرجات ملاعب كرة القدم.

✓ عمارات إدارية مختلفة الأنواع.

✓ حظائر السيارات منها: حظيرة أول ماي وميناء الجزائر العاصمة ونافورة.

✓ ورشات الاسمنت بتبسة والشلف.

✓ مركز صيانة الطائرات الخاص بالخطوط الجوية الجزائرية.

¹ مديرية الموارد البشرية في المؤسسة.

✓ مركب مصنع الحليب بعرب بعين الدفلى.

✓ عدد من العمارات الإدارية والمتاجر الكبيرة.

ثالثاً: أهداف المؤسسة: تسعى المؤسسة إلى تحقيق أهداف مختلفة وتتعدد باختلاف نشاطها وتتمثل هذه الأهداف في:

1. الأهداف الاقتصادية: يمكن جمع عدد من الأهداف التي تدخل ضمن هذا النوع كما يلي:

✓ مساعدة التنمية الوطنية في ميدان البناءات المصنعة، كما أنها تعمل على خلق مناصب عمل.

✓ خلق وتطوير صناعات خاصة بإنتاج النحاس.

✓ التحضير الجيد والبحث في تطوير الإنتاج.

✓ تسيير واستغلال كل الإمكانيات المتوفرة اللازمة للإنتاج.

✓ العمل لأجل البقاء والاستمرار.

✓ الدخول إلى سوق المنافسة العالمية للحصول على مردودية أكثر.

✓ تحسين صورة ومكانة المؤسسة في السوق الدولي والمحلي.

✓ التعايش مع واقع السوق الدولي المتغير.

✓ تحقيق أكبر رقم أعمال ممكن بأقل التكاليف.

✓ الجودة العالية للبناءات حسب المعايير الدولية، حيث أن المؤسسة حصلت على شهادة اصدار

ISO 9001 2000.

✓ تحقيق وضع الدراسات التقنية والتكنولوجية والاقتصادية والمالية المندرجة ضمن أهدافها.

✓ إنجاز الدراسات المتعلقة بالمواد المستعملة.

✓ تحضير وإنجاز المشاريع الصناعية والمخططات المندرجة ضمن إطار الخطة السنوية لنشاطها.

2- الأهداف الاجتماعية:

✓ ضمان مستوى مقبول من الأجر.

✓ تحسين مستوى معيشة العمال.

✓ الدعوة إلى تنظيم وتماسك العمال.

✓ توفير التأمينات والمرافق للعمال.¹

¹ مديرية الموارد البشرية في المؤسسة.

المبحث الثاني: برنامج التدقيق الداخلي في مؤسسة باتيميتال

نظرا لضخامة مؤسسة باتيميتال وكذا ضخامة اعمالها وامتداد نشاطها على كل اقليم الغرب، كان من الضروري جدا وجود وظيفة تدقيق داخلي فيها حتى تكون المؤسسة في مؤمن من الاخطاء والاختلاس التي قد تهددها، وهذا ما سنحاول اكتشافه في هذا المبحث من خلال دراسة كيفية قيام المدقق الداخلي بوظيفته والاطلاع كذلك على برنامج عمله.

المطلب الأول: برنامج التدقيق السنوي للمدقق الداخلي

يعد كل مدقق داخلي برنامج تدقيق خاص بمؤسسته يعمل وفقه وقد قام المدقق الداخلي لمؤسسة باتيميتال بإعداد برنامجها وشرحه كما يلي:

أولا: برنامج التدقيق

قام المدقق الداخلي لمؤسسة باتيميتال لسنة 2019 بإعداد البرنامج التالي:

الجدول رقم (1-2): برنامج التدقيق للسنة 2019

التدقيق	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12
السلامة والأمن. -الوحدة المركزية. -و. عين الدفلى. -و. وهران.	*	*	*									
تسيير صرف الوقود -الوحدة المركزية. -و. عين الدفلى. -و. وهران.			*									
تسيير الأجور. -الوحدة المركزية. -و. عين الدفلى. -و. وهران.				*	*						*	

			*								المشتريات. -الوحدة المركزية. -و. عين الدفلى. -و. وهران.
			*								تسيير الصيانة. -الوحدة المركزية. -و. عين الدفلى. -و. وهران.
			*								تسيير رفع تحفظات محافظ الحسابات. -الوحدة المركزية. -و. عين الدفلى. -و. وهران.
			*								المحاسبة. -الوحدة المركزية. -و. عين الدفلى. -و. وهران.

المصدر: وثائق عمل المدقق الداخلي لمؤسسة باتيميتال.

ثانيا: شرح برنامج التدقيق

حتى يكون للمدقق الداخلي امكانية مواولة نشاطه يجب ان يكون هذا البرنامج يحتوي على مصادقة من المدير العام ورئيس الإدارة وكذا خلية التدقيق المحاسبي لمجمع باتيميتال.
يدرس برنامج التدقيق الداخلي القطاعات التسييرية الداخلية لكل من الوحدات الثلاثة للوحدة المركزية، ووحدة عين الدفلى وكذا وحدة وهران.
يحتوي البرنامج على اسطر تحمل ترقيم من 01 الى 12 وذلك معناه اشهر السنة التي ستم فيها عملية التدقيق.
كما يحتوي على اعمدة تشير إلى الأقسام التسييرية. قد عين المدقق الداخلي فترة تدقيق كل مصلحة بإشارة عند كل تقاطع للقسم مع الشهر المقرر دراستها فيه.

المطلب الثاني: خطوات عمل المدقق الداخلي في مؤسسة باتيميتال

حتى يقوم المدقق الداخلي بمهمة التدقيق على مصلحة معينة، يجب عليه أن يتبع جملة اجراءات ولا يكون التدقيق بطريقة غير منظمة وتكون كالتالي:

أولاً: اعداد برنامج التدقيق

في اطار برنامج التدقيق العام المصادق عليه يقوم المدقق الداخلي بإعداد برنامج تدقيق يشمل كافة اعماله التي سيقوم بها خلال السنة، ويتم اعداد هذا المخطط وفق خبرته ومعرفته بمحيط المؤسسة. يقوم برفع هذا المخطط للمدير العام الذي يقوم بدراسته ومراجعته والاستفسار عن ما هو غامض او غير مفهوم من المدقق الداخلي. وازافة كل ما هو في نظره ناقص او حذف ما يراه غير مهم وفي الاخير يصادق عليه بعد اجراء التعديلات عليه او المصادقة مباشرة ان كان لا يحتاج لتصحيحات.

في اطار عملية التدقيق غير المبرمجة يقوم المدير العام بإعطاء امر بمهمة خارج هذا البرنامج للمدقق الداخلي في اي وقت، وذلك في حالة سماع اي اشاعة عن سوء تصرف او سرقة من المستويات السفلية أو في حالة وجود خلية حساسة في المؤسسة، أو وجود قسم ما يحتاج لمتابعة مكثفة، وفرض مراقبة عليه فيكون على المدقق الداخلي بالقيام بالمهمة فور وصول هذا الامر.

يحتوي هذا البرنامج بطبيعة الحال على كل الاقسام بما في ذلك الرقابة عليها، وهذا يعني أن المدقق الداخلي وهو يصوغ هذا البرنامج يضع في ذهنه أنه بصدد التدقيق على نظام الرقابة الداخلية ومدى تطبيق اجراءاته في كل قسم اثناء عملية التدقيق عليه.

ثانياً: التحضير.

فور مصادقة المدير العام على برنامج التدقيق يقوم المدقق الداخلي بمباشرة عمله، وذلك وفق ما قام المدير بتعديله في هذا المخطط، يحضر المدقق لمهمته الاولى حسب التاريخ الموافق للعملية في برنامجيه ويقوم بإرسال أول شيء امر بمهمة يعلم فيها المصلحة التي سيقوم بالتدقيق عليها، لأنه لا يسمح للمدقق الداخلي بدخول اي قسم دون اشعار مسبق.

في مؤسسة باتيميتال تكون المدة الفاصلة بين الرسالة وبداية عملية التدقيق حسب القسم المراد التدقيق عليه وذلك حتى يسمح للقسم المراد التدقيق عليه بتحضير الوثائق اللازمة و كذا حضور القائمين بهذا القسم في التاريخ المحدد، لان المدقق الداخلي له الحرية في الاستفسار عن كل شيء ومسك اي وثيقة او ملف قد يساعده في مهمته.

ومن ضمن التحضيرات التي يقوم بها المدقق الداخلي نجد انه يجهز أعمال تختص بتدقيق نظام الرقابة الداخلية كاستئلة واستجوابات ونقاط ارتكاز ليقوم بتدقيقها حتى تتسنى له امكانية التحقق من هذا النظام.

ثالثا: التحقق

ينقل المدقق الداخلي الى المصلحة المراد تدقيقها في التاريخ المحدد في اشعاره الذي ارسله، ويقوم بمراقبة وملاحظة كل شيء ويطلب كل الوثائق المهمة ومراقبة ان كان هذا القسم يقوم بمهمته وفق الاجراءات السائدة في المؤسسة. وكذا الاستفسار عن كل النواقص والاسباب التي ادت الى هذه النواقص وكذا التأكد من نظام الرقابة الداخلية ان كان ساري المفعول في هذه المصلحة وذلك من خلال مراقبة كل موظف للموظف الادنى منه درجة ومدى تطابق هذه المراقبة لما هو منصوص عليه مسبقا. ويكوه هذا كله في المدة المنصوص عليها في الاشعار المرسل.

رابعا: إعداد التقرير .

يقوم المدقق الداخلي بصياغة تقريره الذي يحتوي كل ما تم ملاحظته في القسم المدقق، وكذا كل ما توصل اليه فيما يخص نظام الرقابة الداخلية وكل الازخاء المسجلة في هذا القسم، وليس للمدقق الحق في معاقبة او توجيه التهم لأي موظف عليه فقط تسجيل الملاحظات. ويقوم برفعه للمدير العام من طرف المدقق الداخلي ذاته وكذا خلية التدقيق على مستوى مجمع باتيميتال وكذا لرئيس الادارة الذي كثيرا ما يطلع فقط على ملخص التقارير التدقيقية.

والمدير العام هو الوحيد المخول توجيه العقوبات

يحتوي تقرير المدقق الداخلي على جملة نقاط اهمها ما يلي:

- تاريخ بداية العملية والمدة التي استغرقتها.
- اسم المصلحة المدققة واسم مدير هذه المصلحة.
- الملاحظات المسجلة داخل هذه المصلحة.
- الاقتراحات والتوصيات التي يمكن ان تعالج نقاط الضعف التي عثر عليها اثناء عملية التدقيق.
- توقيع المدقق الداخلي.

في بعض الاحيان يكتشف المدقق الداخلي خطأ أو أخطاء جسيمة أو اختلاس في مصلحة معينة، فيقوم برفع التقرير فورا الى المدير العام نظرا لحساسية الموضوع حتى يتصرف فورا حتى لو انه لم يكمل كافة عملية تدقيقه المعنية.

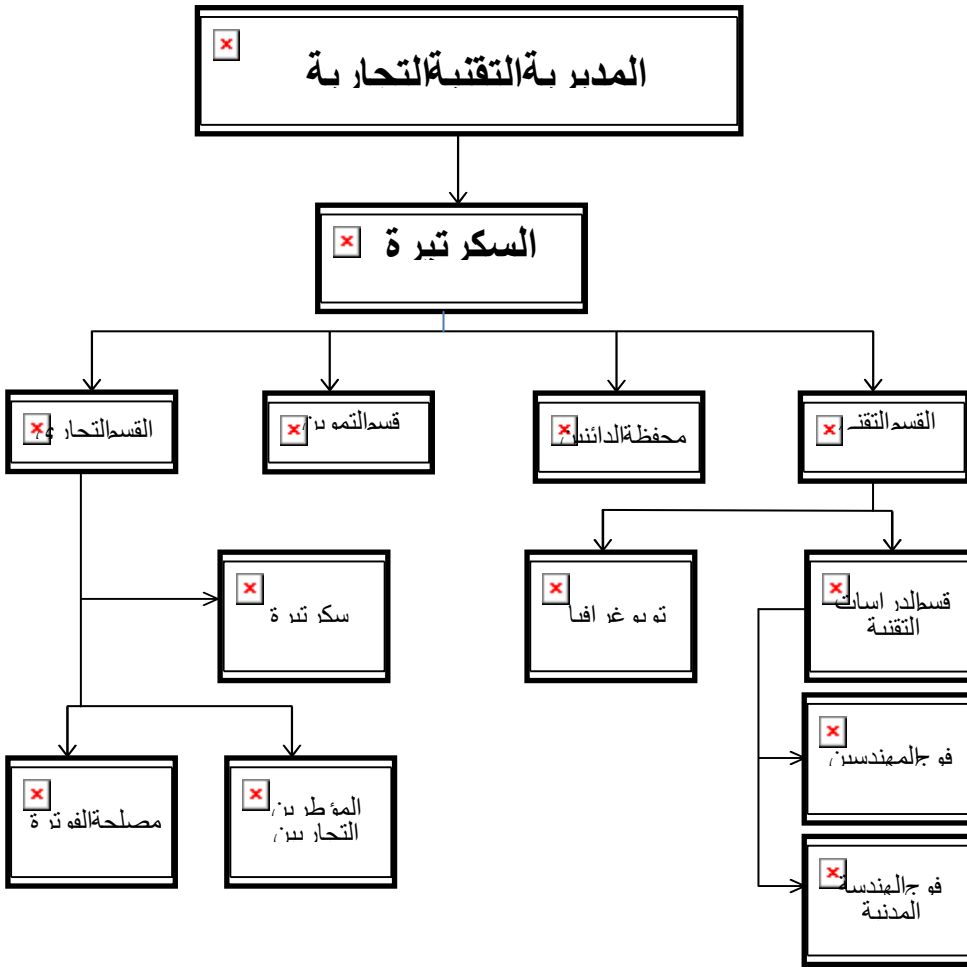
المطلب الثالث: دراسة حالة المصلحة التجارية في مؤسسة باتيميتال

على غرار اي مؤسسة فمؤسسة باتيميتال تحتوي على مصلحة تجارية تقوم بمختلف التعاملات مع الأسواق والمتعاملين وفي هذا المطلب سنتطرق للمصلحة التجارية من خلال عرض هيكلها التنظيمي لمعرفة كيف يقوم التدقيق الداخلي بتقييمها.

أولاً: الهيكل التنظيمي للمصلحة التجارية لمؤسسة باتيميتال.

تحتوي المصلحة التجارية على عديد الاقسام وهي موضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي للمصلحة التجارية لمؤسسة باتيميتال.



المصدر: من وثائق المصلحة التجارية-مؤسسة باتيميتال-

ثانياً: المدقق الداخلي في المصلحة التجارية

تعد المصلحة التجارية مصلحة جامعة لعدد الاقسام كما هو موضح في الهيكل التنظيمي السابق، وهي تعد من اكثر المصالح اشتمالا على الوثائق واكثرها تعاملًا مع العالم الخارجي لهذا يقوم المدقق الداخلي بتقييم هذه المصلحة وفق برنامج خاص يفصل كل وظيفة عن باقي الوظائف فيها (وظيفة البيع، التموين، الفوترة...الخ)، حتى يتمكن من القيام بعمله بدقة اكثر دون ان يكون عليه شيء من الضغط وحتى يتمكن من تقييم نظام الرقابة الداخلية في هذه المصلحة وتتبع ان كانت هذه المصلحة تسيير وفق اجراءات هذا النظام.

المبحث الثالث: نتائج المقابلة

نتطرق في هذا المبحث إلى تحليل ومناقشة نتائج المقابلة التي تمت مع المدقق الداخلي لمؤسسة باتيميتال.

المطلب الأول: أدوات جمع المعلومات

أولاً: اختيار الدراسة الكيفية (النوعية): على ضوء إشكاليات البحث وفرضياته، اتضح أن أسلوب دراسة الوثائق، الملاحظة، والمقابلة هي أنسب أدوات البحث وأكثرها ملاءمة لجمع المعلومات المتعلقة بالبحث موضوع الدراسة، خصوصاً في ظل الأسباب التالية:

- العينة المقصودة قليلة باعتبار أفراد التدقيق الداخلي وظيفية حديثة نسبياً وعدد المدققين المتوفرين قليل؛
- عدم وجود بيانات كافية عن موضوع دراستنا في ميدان الدراسة، لجأنا إلى دراسة استكشافية لجمع البيانات؛
- طبيعة صياغة الإشكالية.

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة: تمت الدراسة في مجتمع تمثله مؤسسة باتيميتال، بالإضافة إلى الاستعانة بخبير التدقيق الداخلي للمؤسسة، حيث تم اختيار العينة بطريقة قصدية تتكون من خبير التدقيق الداخلي نظراً لطبيعة الإشكالية، وطبيعة الدراسة الكيفية التي قمنا بها، ولكون المقابلة أداة رئيسية استخدمت في جمع البيانات وتحليل النتائج.

ثالثاً: أدوات جمع المعلومات

- **الملاحظة:** رغم قلة عدد الزيارات الميدانية لمؤسسة باتيميتال إلا أن هذه الزيارات سمحت لنا بجمع وبعض المعلومات وملاحظة بعض الوثائق (برنامج التدقيق، التقارير، وغيرها) التي تساعدنا في دراستنا.
 - **المقابلة:** تم اختيار المقابلة كأداة رئيسية يرجع لطبيعة الدراسة الكيفية التي قمنا بها في ميدان الدراسة، ولأن الدراسة التي قمنا بها دراسة استطلاعية تهدف من خلال أداة المقابلة إلى الحصول على بيانات ومعلومات، خصوصاً وأنها توفر درجة حرية للمقابل مما يوفر دقة للمعلومات المطلوبة.
- يتمثل تصميم دليل المقابلة في كونه يتكون من عدة أسئلة عامة وفرعية، حيث يحتوي في بدايته على تقديم المقابلة وساعة المقابلة، المهنة والخبرة، ثم تم تقسيم الاستمارة إلى ثلاثة محاور أساسية تماشياً مع إشكالية البحث المطروحة، والتصميم موضح في الملحق رقم 01.

المطلب الثاني: عرض نتائج المقابلة

نقوم في هذا المطلب بمناقشة وشرح مختلف إجابات المدقق الداخلي على أسئلة المقابلة التي تمت مع السيد حميدي المدقق الداخلي لمؤسسة باتيميتال.

أولاً: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة: حيث قسمنا هذا المحور إلى عدة تساؤلات وكانت النتائج كالتالي:

أكد الخبير على "ضرورة التدقيق الداخلي في المؤسسات باعتباره وسيلة فحص وتقييم لعمليات المؤسسة" من أجل إعطاء نصائح وتوجهيات تفيد المؤسسة في تحقيق أهدافها المسطرة، ويقدم تأكيدات للإدارة العامة عن وضعية المؤسسة، كما أنه يمس جميع نشاطات المؤسسة بما فيها الإدارية منها، كما أصر دائماً على تكرار أنه تابع فقط للمدير العام توضيحاً منه أنه مستقل عن باقي المصالح في المؤسسة وأن كل النقائص الموجودة ترفع في تقريره إلى

الإدارة، وشرح أن التدقيق الداخلي يقدم توصيات لتطوير نشاط المؤسسة أو لتجنب المؤسسة حدوث خسائر، ويقدم أيضا التأكيدات التي تهم الإدارة العامة حول مدى التزام كل فرد بالمؤسسة بما هو مطلوب منه، بما يسمح لها من تحقيق غاياتها بأقل الخسائر، ثم قالق أن المدقق الداخلي مرتبط بمجموعة الإجراءات والعمليات المسطرة في برنامج التدقيق ليسرد بعدها لنا الخطوات المتبعة في تنفيذ مهمة التدقيق.

ثانياً: أهمية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة: تم إضافة عدة تساؤلات إلى هذا العنصر للتعلم في أهمية هذا النظام ولإبراز الحاجة إلى الانتماء بدراسته وتقييمه، وكانت الإجابات على النحو التالي:

عبر عن نظام الرقابة الداخلية بأنه النظام الذي يتم من خلاله التحكم في سير عمليات المؤسسة ومن بين أهم ركائزه الخطة التنظيمية الملائمة بالإضافة إلى الفصل بين مختلف الوظائف، كما أكد على ضرورة الانتماء بتفعيل النظام الرقابي لأنه الوسيلة الملائمة للسيطرة على عمليات المؤسسة المتعددة، وبما يضمن الحصول على تأكيد حول أن أهدافها سوف يتم تحقيقها، ولم يبدي الحاجة حسب رأيه لتعزيز الرقابة الداخلية لمصالح دون أخرى لأنه برأيه المؤسسة تقوم على التكامل بين مختلف الوظائف، كما أن إحساس الفرد بحسبه بأه عمله مراقب يعطيه دافع لإنجاز العمل بالشكل المطلوب، واعتبر أن من ركائز نظام الرقابة الداخلية النظام المحاسبي الجيد خصوصاً ما تعلق بوضوح هذا النظام وبتنظيم مختلف السجلات المحاسبية وأيضاً تطبيق عمليات التدقيق، وعن سؤاله حول مدى التزام مؤسسته بدراسة النظام الرقابي بها أكد ذلك وقال أنها من مسؤوليات المدقق الداخلي في المؤسسة، ومن بيه أهم الأدوات المستخدمة في ذلك هي استبانة الموظفين للحصول على المعلومات المطلوبة من أجل التأكد من واقع العمليات ومن أجل التأكد من الالتزام بالإجراءات والسياسات والقوانين والأنظمة.

وعن كيفية تمكن المدقق من معرفة أوجه القصور في النظام الرقابي قال أنه بوجه عام يمكن أن يعرف القصور في الرقابة الداخلية على أنه الحالة التي يتم فيها اكتشاف الأخطاء أو المخالفات خصوصاً الجوهرية منها بواسطة المدقق الداخلي خلال قيامه بدراسة الرقابة وتحديد المخاطر المرتبطة بالنشاط.

ثالثاً: مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز الرقابة الداخلية: لإبراز دور وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية ثم إدراج عدة تساؤلات ضمن هذا المحور من أجل التركيز على مختلف المتغيرات التي تتضمن ضمن التدقيق الداخلي وتؤثر في تفعيل هذا النظام، وكانت الإجابات كالتالي:

بدأ حديثه بقوله "أن التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية وأداة لتطبيق هذا النظام" حيث أنه من خلال دراسته واكتشاف مواضع القصور في النظام بأنه يعد المسؤول على تحقيق نجاعته، وأبرز أن إنشاء نظام الرقابة الداخلية من مسؤوليات الإدارة ولكن المحافظة عليه يعد من مهام المدقق الداخلي، أي أن قيام المدقق بتنفيذ مهام الفحص والتقييم يحدد إذا كانت العمليات موضع رقابة أم لا ولاختبار دقة هذه الرقابة أيضاً، أما المهام الحديثة التدقيق الداخلي فتساعد على معرفة الثغرات في نظام الرقابة الداخلية وتقديم الاستشارات اللازمة لإصلاحها.

مساهمة الخبرة والكفاءة في تحسين نظام الرقابة الداخلية: أصر المدقق على تأكيد توفر المدقق الداخلي للخبرة والكفاءة اللازمة حيث أن امتلاك المدقق الداخلي لعدد كافي من سنوات الخبرة يجعله ملم بكل الإجراءات والأنظمة واللوائح الخاصة بالمؤسسة، وتمكنه من اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية واقتراح الحلول

الملائمة، بالإضافة إلى أن اكتساب المدقق الداخلي للمهارات الفنية والمهنية تعطيه القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعبات.

تأثير استقلالية المدقق على تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية: قال إن تدخل الإدارة في عمل المدقق الداخلي قد يعيقه في مهمة تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، كما أن استقلالية المدقق تعتبر نت أهم المبادئ التي يجب أن يتميز بها المدقق الداخلي، من أجل القيام بمهامه بحرية، ويجعله بعيد عن أي ضغوط لاستبعاد مسائل دون أخرى مما يعود بالسلب على نظام الرقابة الداخلية.

رفع تقارير للإدارة عن أوجه القصور ومتابعة تنفيذ التوصيات المقترحة: أكد المدقق الداخلي لمؤسسة باتيميتال أنه يتم دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بصفة دورية، كما أبرز أهمية رفع تقارير إلى الإدارة العامة عن أوجه القصور في الوقت المناسب وبالسرعة المطلوبة لتفادي تعض المؤسسة للضرر، كما قال أن التقرير يجب أن يحوي الاقتراحات والحلول البديلة التي من شأنها معالجة هذا القصور في الرقابة .

كما أن لمتابعة تنفيذ الاقتراحات والتوصيات دور كبير في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، فقيام المدقق بزيارة المصالح التي تم تدقيقها من أجل التأكد والاطمئنان على تنفيذ الحلول المقترحة، يعزز الدور الرقابي ويعطي انطباع مهم عند الأفراد بجدية هذه العملية.

الصعوبات التي تواجه المدقق عند تحسين نظام الرقابة الداخلية: لخصها المدقق في النقاط التالية:

- وجود مدقق داخلي وحيد خصوصا في مؤسسة كبيرة.
 - عدم تعاون الأفراد في موضوع أبرز النقائص وهي طبيعة النفس البشرية.
- وهذا ما قد يعسق عمليات تحسين نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الثالث: تفسير النتائج

نقوم في هذا المطلب بتفسير نتائج المقابلة التي قمنا بها:

المحور الأول: أجاب المدقق عن هذا التساؤل حسب نظريته للتدقيق الداخلي وكانت الإجابة تحث على ضرورة التدقيق الداخلي في المؤسسة باعتباره يقدم تأكيدات حول مدى سير المؤسسة نحو تحقيق أهدافها وبقدرته على اكتشاف الأخطاء وتقديم توصيات بالحلول الملائمة، من هنا برزت الضرورة لهذه الوظيفة، كما ركز على إلزامية على جميع المصالح بما فيها الإدارية منها، ومن جانب الصعوبات والمعوقات لعملية التدقيق أجاب حسب رأيه وفي مجملها كان شخص وحيد يقوم بالمهمة، بالإضافة إلى ضعف الإلمام بالقوانين والأنظمة، ضعف التأهيل، وعدم تعاون الإدارة التنظيمية من أبرزها.

المحور الثاني: وجدنا خلال هذا المحور أن الدور الذي يلعبه نظام الرقابة في المؤسسة هو كونه مختلف الطرق والإجراءات التي تمكن الإدارة العامة من السيطرة على المؤسسة.

كما أكد المدقق أن الإدارة تولى اهتمام كبير بنظام الرقابة الداخلية من خلال أنها تقوم بدراسته وتقييمه لمعرفة مدى كفايته وفعاليتته خصوصا في بعض المصالح المهمة

أما مساهمة النظام المحاسبي في تقوية نظام الرقابة الداخلية، أوضح المدقق أن هذا من خلال كون النظام المحاسبي ينص بما يلي:

- الوضوح والتنظيم (لمختلف السجلات والوثائق).
- يسمح بتطبيق الرقابة على العمليات.
- يوفر بيانات محاسبية دقيقة خصوصا في ظل العمل بالنظام المعلوماتي.
- ينتج قوائم مالية تتسم بالشفافية.

كما وافق المدقق على أن دراسة نظام الرقابة الداخلية من مهام المدقق الداخلي في المؤسسة، وهو الطرف المخول له موضوع حماية هذا النظام الذي تنشئه الإدارة، وأن وسائل الفحص تتمثل في استبانة الموظفين. وعن كيفية معرفة القصور في نظام الرقابة الداخلية، تم تحديد أنه من خلال اكتشاف الأخطاء والمخالفات والذي يكون من خلال:

- الفحص والتقييم.
- دراسة الرقابة وتحديد الخطر.
- تحديد نقاط القوى ونقاط الضعف.

المحور الثالث: تكلم المدقق عن علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية فأكدت معظم الإجابات أن التدقيق الداخلي جزء أو أداة من أدوات الرقابة الداخلية.

مساهمة تنفيذ المدقق الداخلي للمهام الموكلة إليه في تفعيل الرقابة الداخلية: أكد المدقق أن تطبيق مهام التدقيق الداخلي يعود بالإيجاب على نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال أن:

- مهام الفحص والتقييم تحدد إذا كانت العمليات موضع رقابة ام لا، وهي أيضا اختبار لدقة الرقابة.
- فهم الرقابة وتحديد المخاطر يعطي صورة واضحة لكيفية التعامل مع النقائص والمخاطر.
- الالتزام بالمبادئ والنقيد بالقوانين يفعل التدقيق الداخلي ومنه نظام الرقابة الداخلية.
- تحديد الحلول المناسبة لنقاط الضعف يعد السلاح لتفعيل الرقابة الداخلية.

مساهمة الخبرة والكفاءة في تحسين نظام الرقابة الداخلي: تأثير هذا الجانب على المدقق الداخلي عند تحسين نظام الرقابة الداخلية برأي المدقق يكون من خلال أن:

- اكتساب عدد كافي من سنوات الخبرة يمكن المدقق الداخلي من الإلمام بالإجراءات والأنظمة واللوائح وهو ما يعطي المدقق الداخلي القدرة على اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية واقتراح الحلول الملائمة في الوقت المناسب.
- المهارات الفنية والمهنية تمكن المدقق الداخلي من النقاط التجاوزات أو الثغرات في النظام الرقابي وتكييف الحلول مع الأضرار.
- الكفاءة المهنية تمكن المدقق الداخلي من تتبع سير العمليات بالمؤسسة بشكل فعال وبما يعكس إيجابا على الرقابة الداخلية.

- الإطلاع المستمر على القوانين والتنظيمات يمكن المدقق الداخلي من اصطيداد أو إقتناص الأخطاء والانحرافات وتحديد ما إذا كانت مقصودة أم لا، وهو ما يعزز من النظام الرقابة الداخلية.
- مساهمة استقلالية المدقق الداخلي في تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية: أكد الخبراء الدور الكبير الذي يلعبه هذا الجانب على مهم تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال ان:
- عد تدخل الإدارة في عمل المدقق الداخلي يجعله بعيدا عن الضغوط لاستبعاد مسائل دون أخرى التي قد تعود بالضرر على نظام الرقابة الداخلية؛
- عدم تدخل الإدارة في عمل المدقق الداخلي يفتح له المجال لإبراز مواهبه ويعطيه دافع للإبداع وهو ما يضمن الإتقان في العمل خصوصا في تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية؛
- شعور المدقق الداخلي بالحرية في أداء عمله يعزز روح المسؤولية لديه باعتبار أن تقييم نظام الرقابة الداخلية من مهامه.
- رفع تقارير للإدارة عن أوجه القصور ومتابعة تنفيذ التوصيات المقترحة: أكد المدقق أن هذا ضروري واجباري كون أن لهذه التقارير دور كبير في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، فهي تبرز أوجه القصور فيه كما تحمل توصيات ملائمة وحلول بديلة لعلاج هذا القصور، وذلك باعتبار أن هذه التقارير تمتاز ب:
- الموضوعية والخلو من أي تحيز؛
- الاستناد إلى أدلة من واقع الرقابة؛
- إمكانية تجنب المؤسسة للضرر؛
- دورية لإمكانية التغيير في فعالية نظام الرقابة الداخلية.
- من دون إهمال ان هذه التقارير قد تستوجب الاسراع بحسب حجم القصور الملاحظ وبما يؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية.
- متابعة تنفيذ التوصيات المقترحة: يعزز من نظام الرقابة الداخلية وذلك يكون من خلال:
- زيارة المصالح التي تم تدقيقها من أجل التأكد والاطمئنان على تنفيذ الحلول؛
- الوقوف على تصحيح الاختلالات يسمح بتفادي تجاوزات مستقبلية كما يوفر خبرة للتعامل مع ما قد يظهر من قصور لاحق في نظام الرقابة الداخلية.
- وبشكل عام أظهرت الإجابات التوافق مع الجانب النظري خصوصا ما تعلق باحترام المدقق الداخلي لمهامه ووظائفه المحددة طبقا للتشريعات والقوانين وهي الفحص، والتقييم، والتأكيد، وتقديم الاستشارات، كما تم ذكره تحت عنوان مهام ووظائف التدقيق الداخلي في الجانب النظري، وأجمع الجميع على أنه من أهم الوظائف الموكلة للمدقق الداخلي هو العمل على تفعيل نظام الرقابة الداخلية، كما أظهرت إجابة المدقق لضرورة التزام المدقق الداخلي لمعايير التدقيق الداخلي الدولية سواء كانت معايير الصفات أو الأداء.

الصعوبات التي تواجه المدقق عند تحسين نظم الرقابة الداخلية: يمكن تلخيص الصعوبات التي طرحها المدقق الداخلي للمؤسسة في النقاط التالية:

- وجود مدقق داخلي وحيد في مؤسسة كبيرة؛
- عدم تعاون الأفراد العاملين في المؤسسة في موضوع إبراز النقائص ومحاولات التضليل؛
- المفهوم القديم والضيق للتدقيق الداخلي؛
- عدم الحصول على القدر الكافي من التدريب؛
- عدم وضوح علاقة العمل بين مختلف المصالح؛
- استمرار ارتكاب الأخطاء المكتشفة

خلاصة:

من خلال دراستنا التطبيقية لمؤسسة البناءات الحديدية والنحاس-غرب- باتيميتال ومن خلال اطلعنا على بعض التقارير لمهمات التدقيق المنجزة سنة 2019 لاحظنا أن عملية التدقيق الداخلي تتم وفق الاطار النظري ووفق المعايير الدولية التي تحكم هذه الوظيفة، خاصة فيما يخص نظام الرقابة الداخلية فالمدقق يركز كثيرا على تقييم هذا النظام ومتابعة كل التفاصيل فيه والنظر دوما لما هو مرسوم وما هو مطبق داخل المؤسسة وما درجة مصادقته ولبوغ الأهداف المرجوة من ايجاده حتى يعطيه اكثر فعالية من خلال معالجة نقاط الضعف فيه او الثغرات وتحويلها الى نقاط قوة تستفيد منها المؤسسة، وكذلك من خلال اصدار ملاحظات لأي اجراء في هذا النظام. نظرا لتكامل هذا النظام وكذا وظيفة التدقيق الداخلي ويتم هذا من خلال اطلاع المدقق الداخلي على اجراءات النظام ومعرفته الوثيقة بمختلف مكوناته.

وبهذا تكون المؤسسة في مأمن من ان انشطتها واصولها سواء المادية او المالية محمية وفي امكانها بلوغ النجاح بواسطة نظام رقابتها الداخلي الذي يقوم المدقق الداخلي بالسهر على مراقبته في كل جزء من اجزاء المؤسسة وفي كل مرحلة من مراحل العملية الانتاجية وذلك كما اسلفنا الذكر من خلال التدقيق على كل اقسام مؤسسة باتيميتال.

خاتمة

يعتبر التدقيق الداخلي وسيلة وليس غاية في المؤسسة الإقتصادية، يساعدها في التعرف على أهم نقاط ضعفها والتحكم في نظام رقابتها الداخلية. إن نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة هو تلك المراقبة التي يفرضها كل مسؤول على الموظف الأقل درجة منه لذا فإن دور المدقق الداخلي هو إكتشاف تلك الثغرات الناتجة عن هذه المراقبة ومزاولة إقتراح وسائل العلاج بطريقة مناسبة على حسب المؤسسة التي تم التدقيق فيها.

ومن خلال بحثنا حاولنا التطرق في الإطار النظري إلى معرفة ماهية نظام الرقابة الداخلية وكيفية تقييم التدقيق الداخلي في الفصل الأول ثم تطرقنا في الفصل الثاني للدراسة التطبيقية على مستوى مؤسسة البناءات الحديدية والنحاس-غرب- باتيميتال.

أولاً: نتائج اختبار الفرضيات.

بعد القيام بالدراسة النظرية والتطبيقية توصلنا لنتائج اختبار الفرضيات كالتالي:

1- إختبار الإشكالية الرئيسية:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

-وقد كانت الفرضية المقدمة صحيحة بحيث تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة من خلال القيام بعملية التدقيق على كل مصلحة ومدى اتباع الموظف لإجراءات الرقابة الداخلية المعمول بها وهنا يقوم المدقق الداخلي بتقييم هذا النظام والبحث عن نقاط ضعفه وتقديم توصيات كعلاج لهذا الضعف ومن هنا يستمد هذا النظام فعاليته من وظيفة التدقيق الداخلي.

2- إختيار الفرضية الاولى:

- التدقيق الداخلي هو وسيلة تقوم داخل المؤسسة قصد تحسين أداء وفعالية المؤسسة. تكمن أهميته في مراقبة مدى السير الحسن للأعمال وفق ما هو مخطط له قصد بلوغ الأهداف المسطرة؛
- وقد كانت الفرضية الأولى صحيحة فالتدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة داخل المؤسسة الإقتصادية تقوم بتقييم كافة أنشطتها وتقدم تقرير عن نقاط الضعف فيها وكذا تقديم إقتراحات عنها، وكذا مراقبة ماهي عليه المؤسسة ومقارنته بما هو مخطط له.

3- إختبار الفرضية الثانية:

- يقوم بعملية التدقيق الداخلي شخص يدعى المدقق الداخلي، ويقوم بوظيفته وفق ما يراه مناسب ووفق طرقه الخاصة؛

-وقد كانت الفرضية صحيحة في جزئها الاول من حيث التعريف بالمدقق الداخلي بحيث يقوم بوظيفة التدقيق الداخلي شخص يدعى المدقق الداخلي ينتمي إلى نفس المؤسسة ويتميز بكفاءة مهنية وخبرة في المجال. أما الجزء

الثاني من الفرضية فقد كانت خاطئة لان المدقق الداخلي يقوم بدراسة ووفق برنامج يعده ويصادق عليه المدير العام ورئيس الادارة في المؤسسة وكذا خلية التدقيق بالمجمع التابعة للمؤسسة. تكمن اهميته في اظهار الاخطاء ونقاط الضعف والقوة في هذه المؤسسة ومزاولة تصويبها من خلال تقديم جملة اقتراحات.

4- إختبار الفرضية الثالثة:

• نظام الرقابة الداخلية هو عملية مراقبة ومتابعة كل أعمال المؤسسة قصد المحافظة على هذا الكيان. هدفه المحافظة على أغراض المؤسسة ومحاولة بلوغ الهدف الأسمى للمؤسسة؛

- وقد كانت الفرضية الثالثة صحيحة لأن نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن مجموعة اجراءات تستند عليها المؤسسة حتى تضمن فرض مراقبة على كافة مصالحها وموظفيها. يهدف هذا النظام لفرض رقابة شاملة على كافة اعمال واصول المؤسسة قصد حماية ممتلكاتها والسهر عله السر الحسن لدورة انتاجها.

5- اختبار الفرضية الرابعة:

• يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال برنامج خاص يضعه سنويا قصد التدقيق على هذا النظام؛

- وقد تم تأكيد الفرضية الرابعة لأن المدقق الداخلي يقوم بعملية الرقابة الداخلية وفق برنامج خاص يضعه سنويا يقوم من خلاله بالقبابة على مختلف مصالح المؤسسة.

ثانيا: النتائج المتوصل إليها.

بناءً على ما ورد في دراستنا السابقة تم التوصل الى النتائج التالية:

- × التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة في المؤسسة حيث تتمثل مهمتها في التدقيق على كافة المصالح في المؤسسة قصد التأكد من سلامة المصالح من الاخطاء وكذا تصحيح ومعالجة نقاط الضعف فيها.
- × تقوم وظيفة التدقيق الداخلي على مجموعة من المعايير الدولية تحكمها وتستند وفقها حتى تعطى اكثر مصداقية.
- × المدقق الداخلي هو ذلك الموظف المستقل في المؤسسة الذي يتميز بمجموعة من المؤهلات ويمتلك خبرة تسمح له بمزاولة نشاطه.
- × نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة اجراءات وسياسات تضعها المؤسسة قصد حماية ممتلكاتها وموجوداتها من خلال فرض رقابة عليها.
- × يقوم التدقيق الداخلي بتقييم نظام الرقابة الداخلية والعثور على نقاط ضعف والثغرات الموجودة فيه ومزاولة معالجتها من خلال جملة اقتراحات مقدمة.

× في مؤسسة باتيمتال -غرب- يقوم المدقق الداخلي بمزاولة نشاطه وفق برنامج سنوي يضعه ويؤشر عليه الرئيس المدير العام ورئيس الإدارة وكذا لجنة تدقيق مجمع باتيمتال.

× يقوم المدقق الداخلي في مؤسسة باتيمتال بمزاولة عمله في كل من الوحدة المركزية بعين الدفلى اين يقع مركز الإدارة وبوحدة عين الدفلى ان يتم الانتاج وكذا بوحدة وهران المنتجة ايضا وهذا بواسطة برنامج سنوي شامل.

ثالثا: التوصيات المقترحة.

نظرا للنتائج المتوصل اليها من خلال دراستنا التطبيقية نقترح ما يلي.

× ضرورة تعزيز مصلحة خلية التدقيق الداخلي بمدقق ثان أو على الأقل مساعد مدقق نظرا لضخامة المؤسسة.

ونظرا لأن مؤسسة باتيمتال مؤسسة وطنية كبيرة تساهم في دفع الاقتصاد الوطني وتحكمها يد مسيرة كفئة تسهر على تطبيق كافة القوانين والإجراءات وخاصة فيما يخص نظام الرقابة الداخلية فإنه لا يمكننا تقديم توصيات اخره فالواقع انها مؤسسة منضبطة تحكمها سياسات يمنع على اي مسؤول او موظف خرقها أو التلاعب بها.

رابعا: آفاق البحث.

يعد التدقيق الداخلي وظيفة جد مهمة في كل مؤسسة اقتصادية وهذا ما قد تم التوصل اليه من خلال هذه الدراسة ويعد سرحا واسعا للمزيد من الدراسات والتي لحد الساعة تبقى المكتبة الجامعية في امس الحاجة اليها ومن بين الدراسات التي نقترح ان يقوم باقي الباحثين في دراستها:

× أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة للاقتصاد الوطني.

× علاقة التدقيق الداخلي بمردودية المؤسسة الاقتصادية.

× مده تأثير التدقيق الداخلي على أعمال المدقق الخارجي.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

1. الكتب

- × أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- × أحمد عبد المولي الصباغ، أساسيات المراجعة و معاييرها، القاهرة، مصر، 2008.
- × أحمد فايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص49.
- × أيمن السيد أحمد لطفي، أساليب مراجعة مراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين، القاهرة، 2001.
- × جميل أحمد توفيق، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2004.
- × حسن يوسف القاضي، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، 2008.
- × خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، الطبعة الرابعة، دار النشر والتوزيع، عمان، 2007.
- × خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق معايير الدولية الصادرة عن IIA، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، 2014.
- × خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين نظرية التدقيق والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2006.
- × سعيد عماد الزمر، مقدمة في مبادئ و برامج المراجعة، جامعة القاهرة.
- × صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، الطبعة الأولى، دار الرماح للنشر، عمان، 2016.
- × طاهري محمد التهامي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.
- × عبد الفتاح محمد الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 1971.
- × عمر سعيد، مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003.
- × غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2005.
- × محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- × محمد صالح، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، الطبعة الأولى، مركز البحث والتطوير للموارد البشرية، عمان، 2016.
- × محمد عبد الفتاح ياغي، الرقابة في الإدارة العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2013.
- × محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسات متعمقة في تدقيق الحسابات، دار الكنوز المعرفية العلمية، الطبعة الأولى، عمان، 2009.

2. المذكرات العلمية

- × إيمان العماري، دور التدقيق في ظل معالجة إلكترونية للبيانات المحاسبية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص محاسبة ومالية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2017.
- × براهيمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة EMO، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص إدارة مالية، 2014.
- × رعدة إبراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014.
- × صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق، رسالة ماجستير غير منشورة في العلوم المالية، فرع النقدية، جامعة الجزائر، 2010.
- × محمود عبد السلام محسن، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2011.

3. المجالات

- × ثامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12 ، العدد4، العراق، 2010.
- × منى كامل حمد، دور الاتجاهات المعاصرة للتدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي والإداري، مجلة المحاسب للعلوم المحاسبية والتدقيقية، المجلد 23، العدد45، العراق، 2016.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- × HAMINI ALLEL, le contrôle interne et la boration du bilan comptable, office de publication universitaire ,Alger,1990,p335

الملاحق

التاريخ: 09 أوت 2020

اليوم: الأحد

الساعة: من 10:00 إلى 10:45

المنصب: مدقق داخلي

المكان: مؤسسة باتيميتال عين الدفلى

السلام عليكم وتحية طيبة لكم وشكرا جزيلا لكم لمنحكم لنا فرصة مقابلتكم من أجل محاورتكم في إطار إعداد مذكرة الماستر تحت عنوان التدقيق الداخلي كمدخل لتقييم نظام الرقابة الداخلية، ونحيطكم علما أن هذا أننا ننتمي لتخصص المحاسبة والتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة الجبالي بونعامة خميس مليانة.

الطالبين:

بوعلي عبد النور

برابح محمد

من فضلكم لنبدأ الحديث عن وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسستكم .

1. ماذا يعني لك التدقيق الداخلي في مؤسستك ؟

2. فيما تتمثل أهمية التدقيق الداخلي في مؤسستك ؟

3. هل توفر عملية التدقيق الداخلي في مؤسستك التأكيدات والاستشارات اللازمة ؟ ما هي طبيعة هذه التأكيدات والاستشارات ؟

4. على أي نوع من أنشطة مؤسستكم يتم تطبيق الداخلي ؟ هل بما فيها الادارية منها ؟

5. ماهي المنهجية المتبعة من طرفكم في تطبيق مهنة التدقيق الداخلي ؟

6. برأيك ماهي الصعوبات التي تحد من فاعلية قسم التدقيق الداخلي بمؤسستك ؟

لو سمحتم لنا بالانتقال للحديث عن نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم.

7. ماذا يمكنك أن تقول عن نظام الرقابة الداخلية في مؤسستك ؟

8. ما هي درجة الأهمية التي توليها ادارة مؤسستك لنظام الرقابة الداخلية ؟

9. هل تهتم الادارة العامة لمؤسستكم بتعزيز الرقابة الداخلية لا حدى المصالح دون أخرى؟ ما هي هذه المصالح ؟

10. برأيك يساهم كل من الخطة التنظيمية الادارية والنظام والمحاسبي لمؤسستك في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟

11. هل تلتزم ادارة مؤسستك بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بها ؟ لمن تستند هذه المهمة ؟

12. ما هي الأدوات المستخدمة لفحص نظام الرقابة الداخلية في مؤسستك ؟

13. برأيك كيف يمكن لمدقق الداخلي معرفة أوجه القصور في النظام الرقابة الداخلية لمؤسستك ؟
والان نرجو منكم أن ننتقل لمتحدث عن المساهمة المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
14. هل تعتقد أن تنفيذكم لمهام الموكلة اليكم كمدقق داخلي يزيد من فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسستك؟
كيف ذلك ؟
15. برك هل تساهم خبرة وكفاءة المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية ؟ أين بالتحديد؟
16. هل تعتقد أن تدخل الادارة في عملك يحد من استقلاليتكم ، ويعيقكم عن مسؤولية تقييم كفاءة وفعالية النظام الرقابة الداخلية ؟ كيف ذلك ؟
17. هل يتم تقرير دورية الى الادارة العامة عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية ؟ لماذا؟
18. هل تظن ان متابعة المدقق الداخلي تنفيذ توصياته يعزز من فعالية الرقابة الداخلية في مؤسستك؟ كيف ذلك ؟
19. ما هي الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي عند محاولة تحسين أنظمة الرقابة في المؤسسة ؟