

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة الدكتور مولاي الطاهر



كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و التسيير  
شعبة العلوم التجارية- تخصص بنوك و أعمال  
مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر

بعنوان:

## دور التدقيق في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

- دراسة حالة في مؤسسة نפטال فرع سعيدة -

من إعداد الطالبة: منقور ليلي  
تحت إشراف الأستاذ : مسكين الحاج

### أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ : ذياب زقاي..... رئيسا  
الأستاذ : مسكين الحاج ..... مشرفا  
الأستاذة : حرملة سليمة ..... ممتحنا

السنة الجامعية  
2014 -2013

# إهداء

إلى أمي و أبي

إلى زوجي "عبد الرحمان" و إلى إخوتي

و أخواتي جميعا أهدي جهد هذا العمل المتواضع



# شكر

و أتقدم بشكري الجزيل إلى الأستاذ المشرف " مسكين الحاج " و إلى الأستاذ  
"صوار يوسف" و إلى الأستاذة حرملة .... و إلى السيد صالح برزوق الخبير  
المحاسبي على جميع النصائح والمعلومات التي قدموها لي فساعدتني على انجاز هذه

المذكرة

الملخص

## ملخص :

توجد علاقة بين التدقيق كآلية و الرقابة الداخلية كنظام، لذلك كان الهدف من الدراسة هو إبراز و وظيفة التدقيق و كيفية مساهمتها في دعم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة نفضال فرع سعيدة. نتائج الدراسة أظهرت أن التدقيق يلعب دورا حاسما و مهما في تقوية نظام الرقابة الداخلية لتصحيح مسارها و توجيه المؤسسة لإتباع طرق ناجعة و فعالة في التسيير و تطبيق قواعد الحوكمة فيها من أجل بلوغ الأهداف المسطرة .

الكلمات المفتاحية: التدقيق، الرقابة الداخلية، التدقيق الداخلي.

## Résumé :

Il existe une relation entre l'audit en tant que mécanisme et le contrôle interne comme système, pour cela le but de cette étude était d'élucider le rôle de l'audit et de renforcer le système du contrôle interne dans l'entreprise de NAFTAL centre de Saida.

Les résultats de cette étude ont montré que l'audit joue un rôle primordial pour consolider le système du contrôle interne afin de corriger le parcours de l'entreprise et la diriger vers des méthodes efficaces et performantes de gestion et de bonne gouvernance, pour atteindre les objectifs tracés.

**Mots-clés : audit, contrôle interne, audit interne**

# الفهرس

الفهرس

	الإهداء
	الشكر
I	الملخص
III	قائمة المحتويات:
V	قائمة الجداول:
VI	قائمة الأشكال:
VI	قائمة الرسوم البيانية
VI	قائمة الملاحق:
1	المقدمة
الفصل الأول: مفاهيم نظرية عن التدقيق	
7	تمهيد
8	المبحث الأول: مفهوم التدقيق
8	المطلب الأول: تعريف التدقيق
10	المطلب الثاني: أنواع التدقيق
19	المطلب الثالث: أهمية و أهداف التدقيق
22	المبحث الثاني: معايير التدقيق
22	المطلب الأول: المعايير العامة
25	المطلب الثاني: معايير العمل الميداني
26	المطلب الثالث: معايير إعداد التقرير
27	المبحث الثالث: فروض التدقيق و التزامات المدقق
27	المطلب الأول: فروض التدقيق
28	المطلب الثاني: حقوق المدقق

30	المطلب الثالث: واجبات مدقق الحسابات .....
31	.....خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: مفاهيم عن الرقابة الداخلية و تأثير عملية التدقيق فيها</b>	
33	تمهيد : .....
34	المبحث الأول : مفهوم نظام الرقابة الداخلية .....
34	المطلب الأول : تعريف نظام الرقابة الداخلية .....
36	المطلب الثاني : أهداف نظام الرقابة الداخلية .....
37	المطلب الثالث: أهمية نظام الرقابة الداخلية .....
39	لمبحث الثاني: مقومات الرقابة الداخلية و مكوناتها و خصائصها .....
39	المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية .....
42	المطلب الثاني : المكونات الأساسية لنظام الرقابة .....
47	المطلب الثالث : خصائص الرقابة الداخلية.....
49	المبحث الثالث: عملية التدقيق و تأثيرها في الرقابة الداخلية .....
49	المطلب الأول : التخطيط لعملية التدقيق و جمع الأدلة .....
54	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية و إعداد التقرير.....
57	المطلب الثالث: تأثير التدقيق على الرقابة الداخلية .....
60	.....خاتمة الفصل
<b>الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية</b>	
62	تمهيد: .....
63	المبحث الأول : التعرف على المؤسسة محل الدراسة .....
63	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن شركة نفعال.....
63	المطلب الثاني: لمحة تاريخية عن شركة نفعال فرع سعيدة.....
63	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لشركة نفعال فرع سعيدة .....
65	المبحث الثاني: دراسة تطبيقية عن مؤسسة نفعال فرع سعيدة .....



76	المبحث الثالث: النتائج و التوصيات .....
77	خلاصة الفصل: .....
79	الخاتمة: .....
81	قائمة المصادر و المراجع: .....
85	الملاحق: .....

رقم الصفحة	قائمة الجداول	رقم الجدول
13	أوجه الإختلاف بين التدقيق الخارجي و الداخلي	01
45	المكونات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية	02
66	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	03
67	توزيع عينة الدراسة حسب السن	04
68	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	05
69	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	06
70	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	07
71	قياس ثبات و صدق أداة القياس	08
71	مقياس سلم ليكارت الخماسي	09
72	دراسة اتجاه آراء المستجوبين	10
74	تحليل نموذج الانحدار	11
74	تحليل التباين ANOVA	12
75	معاملات نموذج الانحدار	13

رقم الصفحة	قائمة الأشكال	رقم الشكل
11	أنواع التدقيق	1
64	الميكال التنظيمي لشركة نفظال	2

رقم الصفحة	الرسومات البيانية	رقم الجدول
66	البيانات الوصفية لجنس العينة	01
67	البيانات الوصفية لسن العينة	02
68	البيانات الوصفية للمؤهل العلمي للعينة	03
69	البيانات الوصفية لوظيفة العينة	04
70	البيانات الوصفية للخبرة المهنية للعينة	05

رقم الصفحة	قائمة الملاحق	رقم الملحق
85	إستبيان	1

قائمة المختصرات		
OECCA	منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين	01
IFAC	الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة	02
IAG	المعايير الدولية للمراجعة	03
COSO	لجنة رعاية المؤسسات	04
SPSS	الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	05

# المقدمة

## المقدمة

إن التقدم العلمي و التكنولوجي الذي وصل إليه العالم اليوم و خاصة في ظل نظام العولمة الذي فتح الحدود بين الدول و ساهم في فسخ المجال لنسج شبكة من العلاقات بين الشركات على المستوى المحلي أو العالمي أدى إلى زيادة منشآت الأعمال و كذا المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها، و إلى تعقد المشكلات الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها و زيادة حجم أعمالها.

لذلك و من اجل حماية حقوق المساهمين و المجتمع و الدولة، و الحد من المشكلات الاقتصادية، يأتي نظام الرقابة الداخلية كصمام ضمان لها يوفر الحماية لعملية إنتاج القرارات الإستثمارية و الائتمانية السليمة. ومن هنا يصبح من الضروري جدا على أي مؤسسة كانت خاصة أو عامة، اقتصادية أو عمومية أن تضع جهازا رقابيا قويا و فعالا يستجيب للمعايير و القواعد المتعارف عليها عالميا في هذا المجال و القوانين المعمول بها في البلاد.

لا يتصور أن تسير مؤسسة و تؤدي دورها

بصفة محكمة.

بفعالية و كفاءة إلى أداة أخرى تقوم

يعتبر التدقيق

و البحث عن مناطق القوة و الضعف فيها، و يعتبر كذلك كمؤشر للتنبؤ بالفرص الواعدة بدوره هذا فهو يساهم بشكل كبير في تجميع معلومات أساس

تساعد المؤسسة على رسم خططها و بناء استراتيجياتها و اتخاذ قراراتها بغية الوصول إلى تحقيق اهدافها

من خلال البحوث التي قم بها في المراجع و الكتب المتخصصة و المجالات العلمية ، ايقن

قبل كل من الباحثين العلميين في ميدان و المؤسسات و الهيئات الحكومية.

:

كيف يمكن للتدقيق أن يساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لتحقيق

## الفرضية:

- تستند الدراسة إلى فرضية أساسية مفادها:

## أهداف البحث:

في ضوء إشكالية البحث يمكن صياغة الأهداف كما يلي:

- 1 إبراز أهمية التدقيق في العملية التسييرية بصفة عامة و عملية إتخاذ القرار بصفة خاصة.
- 2 إبراز نقاط القوة و الضعف للرقابة الداخلية لتمكين المسير من التحكم في هذا النظام و تقويته.
- 3 تعتبر هذه الدراسة بمثابة إسهام إضافي لمكتبة العلوم الإقتصادية و مساعدة السائرين في هذا الطريق.

## أهمية البحث:

أهمية بالغة من حيث  
لمؤسسة و توفير  
معلومات دقيقة لمتخذي القرار و بالتالي ينعكس ذلك على استمرارية المؤسسة و تطوير أدائها، الأمر الذي يجعلها ترفع من حصتها السوقية  
و يأتي التدقيق كأداة في يد القائمين بالتسيير لاستخدامه كدعامة للرقابة الداخلية للمحافظة على مستوى

## منهج البحث :

على المنهج الوصفي بالرجوع إلى الكتب و المجالات العلمية المتضمنة  
للفكر المحاسبي و المتعلقة بموضوع البحث و كيفية الإستفادة منها في  
التحليلي لتفسير نتائج ا

عتماد على البرنامج SPSS .

## أسباب إختيار الموضوع:

1)؛ بعض الأساتذة في صورة

لى تعميق الدراسة فيه لاستجلاء مختلف جوانبه.

2)؛ سة لكونه وسيلة فعالة في يد المؤسسة و كل ما يتعلق بعالم المال

## الصعوبات :

اعترض نحن شرع في بحث هذا الموضوع هي قلة المراجع التي تتناوله رغم كثرتها

## الدراسات السابقة:

1) دراسة غوالي محمد بشير مذكرة ماجستير بعنوان دور المراجعة في تفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة

بجامعة الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية و التي عاجلت :

” إلى أي مدى يمكن ”

لى النتائج التالية و أهمها:

- ضرورة القيام بدورات تدريبية للعمال الغير مؤهلين خاصة أعوان التنفيذ و الإطارات المتوسطة.

- من المفيد تغيير الأشخاص الذين يقومون ببعض الأعمال الروتينية من فتر

- إعتقاد الطرق العلمية في تقييم المخزون.

- كثيرا من إستقلالي الأمر الذي يتطلب إعادة النظر في

تحديد الجهة التي يجب أن تتولى القيام بدفعها.

2) دراسة عزوز ميلود مذكرة ماجستير، بعنوان دور المراجعة في تقييم أداء الرقابة الداخلية في المؤسسة

جامعة سكيكدة، كلية علوم التسيير و العلوم الاقتصادية، و الذي عالج الإشكالية الت :

المراجعة الخارجية في الرقابة الداخلية و بالتالي

النتائج التي توصل : ة هي مجموعة من

تحكم في وظائف المؤسسة بغي إلى تسيير ناجع للعمليات

التي تقوم بها هذه الأخيرة، فنظام الرقابة الداخلية هو أداة للتسيير

المهدف الرئيسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات و المعلومات التي سيعتمد عليها كأساس

تعتبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية

ه الأخيرة إلى الحد من

و الحفظ على سمعتها تعتبر المراجعة الداخلية أداة

العامة للمؤسسة بحيث ت

3) دراسة عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر،

علوم التسيير بعنوان " ، و الذي عالج الإشكالية التالية:

جية في تنفيذ مهمة المراجعة

" و لقد توصل إلى النتائج التالية نذكر من بينها:

المراجعة الداخلية ترفع مباشرة إلى رئيس مجلس الإدارة ، إضافة إلى عدم وجود أي تأثير على

المباشر للتقارير بين المراجعين الداخليين للبنك و مراجعي الشركة الخارجيين، حيث يحصل المراجع

فقط و لا يمكنهم أخذ نسخة مصورة منها، عدم وجود تشريع محلي يلزم

4) دراسة بلحود زكريا، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة منتوري،

المراجعة الداخلية و دورها في اتخاذ القرار، و الذي عالج :

المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار في مختلف المستويات في المؤسسة؟ "

مساهمة المراجعة الداخلية في عملية صنع :

اربية المختلفة بأهمية المراجعة الداخلية كأداة تسيير مصادر المعلومات التي يمكن

الاعتماد عليها و الوثوق بها في عملية اتخاذ القرار، تعتبر المراجعة الداخلية بالإضافة إلى

تعمل في توجيه و ترشيد عملية اتخاذ القرار، قد

تعرض المراجعة الداخلية في المؤسسة رغم توفرها على جميع المقومات إلى

الضغوطات التي تحول دون مساهمتها الفعالة في عملية اتخاذ القرار ،

## هيكل البحث:

- بجوانب البحث، إلى في الفصل
- بغية الدخول في صلب الم
- في الفصل الثاني إلى المفاهيم الأساسية للرقابة الداخلية و التي يتبعها المدقق لتنفيذ مهمته و كذا تأثير التدقيق على جهاز الرقابة الداخلية قصد تحقيق النجاحة و الكفاءة في
- و في بدراسة عينة في فرع من شركة نفضال بسعيدة
- على مسيري المؤسسة و عمالها تتعلق بالتدقيق من جهة و بالرقابة الداخلية من
- داخل هذه المؤسسة



# الفصل الأول

مفاهيم نظرية عن التدقيق

## تمهيد :

سنتعرض في هذا الفصل إلى عموميات حول مفاهيم التدقيق لتكون لنا كقاعدة نستند إليها للتعمق في موضوع الدراسة.

لقد أدرك الباحثون الأهمية الكبرى لمادة التدقيق بناء على ما توصلت إليه الدراسات والبحوث العلمية في ميدان الاقتصاد عموماً و في ميدان المال و الاعمال بصفة خاصة و خلصوا إلى أنه يجب أن يتماشى والتطورات الحاصلة في مجال التقدم العلمي و التكنولوجي لمصاحبة المؤسسة في نشاطها و تطورها و حمايتها و وقايتها من الإفلاس و

ولتوضيح جوانب هذا الفصل تم تقسيمه إلى مباحث، تطرقنا في المبحث إلى المفاهيم الأساسية للتدقيق و أهميته أما في المبحث الثاني فتناولنا المعايير التي يستند إليها المدقق في مهمته.

و في

## المبحث الأول : مفهوم التدقيق

م الكثير من الباحثين الذين لهم علاقة بمجال الاقتصاد بتحديد مفاهيم التدقيق  
الفعال الذي يلعبه في تحقيق اهداف المؤسسة يجب ان يولى له مزيد من الاهتمام و  
من التفصيل في هذا المبحث.

## المطلب الأول : تعريف التدقيق

لغويا: فإن التدقيق كما جاء في مختار الصحاح هو المعاودة أي يعني معاودة النظر فيما قمت به من عمل أو فيما  
قام به غيرك من اعمال لتحديد مدى صوابها صححتها أو ما تخللها من خطأ و قد كان يتم التدقيق في العصور  
القديمة عن طريق سماع أحد تتعلق في الغالب بأموال ء

لعل ذلك هو السبب في أن اشتقاق اصطلاح التدقيق في اللغة الانجليزية "Auditing"

لاينية بمعنى يسمع "Audire" و استعملتها بمعنى "audit"

و إصطلاحا: - وفقا للجنة المفاهيم الاساسية للتدقيق بجمعية المحاسبة الامريكية هي كما يلي:

» " تتعلق بحقائق و "

الحقائق مع المعايير الموضوعية و توصيل النتائج إلى مستخدمى ا « (1)

« Bonnault » Et « Germond » " اختبار تقني صارم و بناء مهني

احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف و على مدى احترام القواعد و القوانين و المبادئ  
(2).

1 : حامد طلبة محمد أبو هيبه اصول المراجعة، زمزم، الطبعة الاولى، 2011، 13 12  
2 : Lionel.C Et Gerard.V,Audit Et Contrôle Interne ,Aspects Financier 2, Opération Et Statistique, 4<sup>eme</sup> Edition, Dauze, Paris, 1992,P 17

"

برأي فني محايد عن مدى

الوضع الحالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، و مدى تص

الفترة " (1)

"

طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيا

" (2)

معايير التقييم، و

'ميا مطابقا للمواصفات و المعايير العالمية المعترف بها و الخروج من هذا الفحص براي

موضوعي منطقي و محايد يدل دلالة واضحة ع

( )

و ذلك خلال فترة زمنية . (3)

:

1

2 أهمية حصول مدقق الحسابات على

3 مدى الالتزام بالعناصر محل الفحص للمعايير الموضوعية

4

للأطراف المعنية مما يعني أن التدقيق هو وسيلة

(4)

1 : /خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2004، 5

2 : Lionnel.C Et Gerard,op.ct ,P 22

3 : /زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية، الأردن، الطبعة الأولى، 2010، 09.

4 : /عُثمان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة، الأردن، ط 2 2009 14

ه في التعاريف السابقة، نلاحظ أنه ركزت على النقاط التي يتمحور حولها التدقيق :

4 الفحص: من صحة وسلامة العمليات التي تم

فحص القياس المحاسبي و هو القياس الكمي و النقدي للأحداث

2 التحقيق: ير السليم لنتيجة أعمال

وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة.

نشير إلى أن الفحص و التحقيق عمليتان مترابطتان ينظر من خلاله إلى تمكين المراجع من إبداء رأي قيم محايد

التي أدت إلى انعكاس صورة صحيحة و سليمة لنتيجة و مركز المؤسسة

3 التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص و التحقيق في شكل تقرير يقدم إلى

الأخيرة في التدقيق<sup>(1)</sup>

## المطلب الثاني: أنواع التدقيق

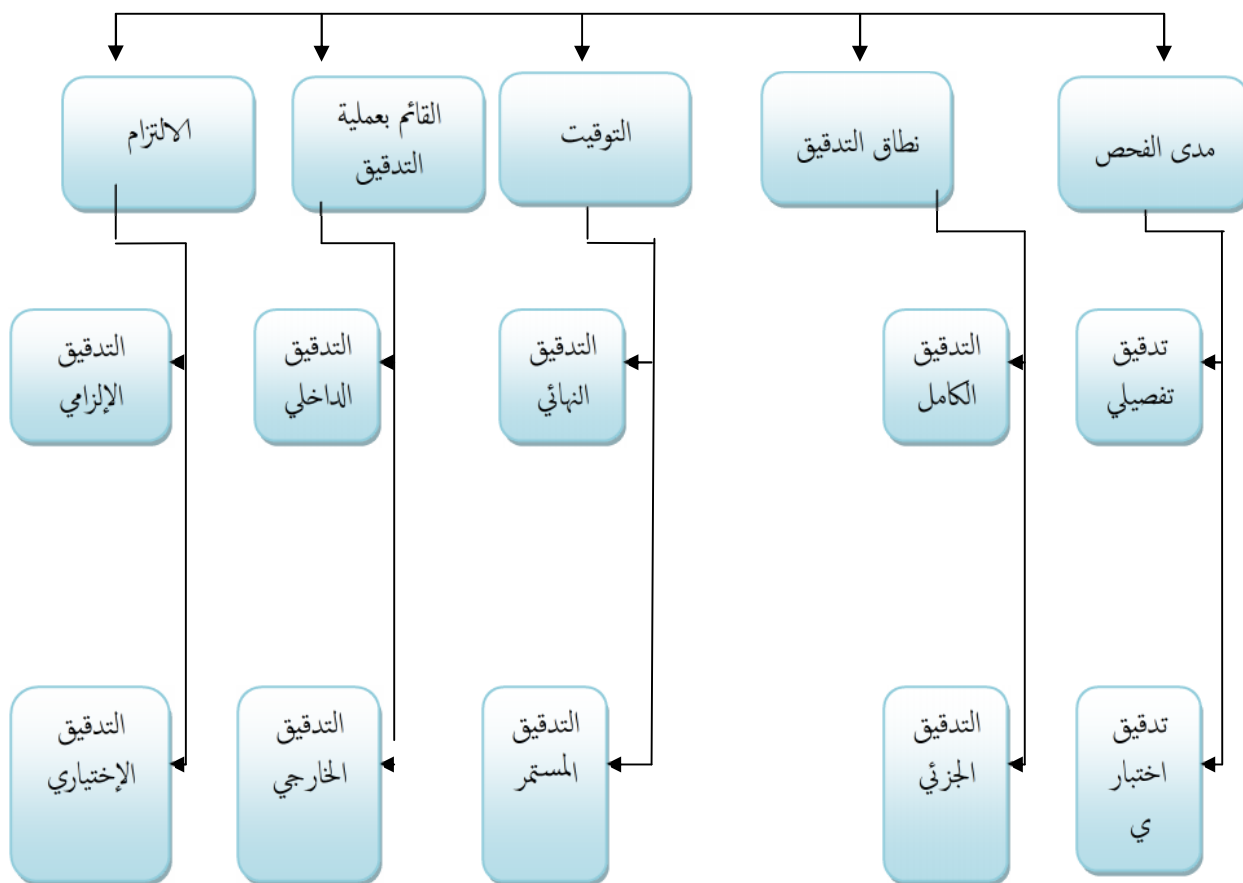
فحص يجب شخص مهني محايد مستقل ذا كفاءة و خبرة

التي تمت في المنشأة

بالمبادئ و المعايير المحاسبية لذلك بات من الضروري على المؤسسة الاقتصادية العمل بنوع

ض أنواع التدقيق على النحو التالي:

الشكل رقم (01): أنواع التدقيق من حيث



24 : تدقيق الحسابات المعاصر، دار الميسرة، الأردن، ا بعة الثانية، 2009

## أولاً : من حيث القائمين بعملية التدقيق

### أ. التدقيق الداخلي:

يتم من خلال تنظيم معين يهدف إلى

، و هو يعتبر بمثابة رقابة إدارية تمارس لقياس و تقييم فعالية

(1)

تلعب وظيفة التدقيق الداخلي دوراً هاماً في توجيه عمليات الشركات نحو النجاح حيث تساعد في

للمساعدة في تحقيق الضبط و الحماية للأصول و العمليات التي تقع تحت مسؤوليتهم

يق الداخلي إلى مساعدة الإدارة و ترشيد قراراتها بإعطاء تأكيدات مستقلة و موضوعية إضافة إلى النشاط

الاستشاري الذي يهدف إلى زيادة و

الاقتراحات البناءة (2)

:

1

2 الكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام داخل كل قسم من اقسام المشروع

3 ية و كفاءة الطريقة التي يعمل بها النظام المحاسبي.

### - التدقيق الخارجي:

هو الفحص الانتقادي للدفاتر و السجلات من قبل شخص محايد خارجي في سبيل

(3)

و هنا يجب ملاحظة

:

1

الأمر التي يقوم بفحص

1 : /زهير حدرب، علم تدقيق الحسابات، مرجع سابق ذكره، 26  
2 : /بان توفيق نجم، الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي، مجلة الاقتصاد الخليجي، العدد 24 2013  
3 : /زهير حدرب، علم تدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 26 21

ترافيته فانه يبقى موظفا تابعا لإدارة المنشأة، في حين

عبارة عن موظف لدى مساهمي

(1)

التالي:

الجدول رقم (01): أوجه اختلاف بين التدقيق الخارجي و الداخلي

البيان	المدقق الخارجي	المدقق الداخلي
1 الأهداف	1 الهدف الرئيسي : ( ) إبداء الرأي في سلامة و صدق و لتي تعدها الإدارة عن نتيجة الأعمال و المركز المالي. 2 الهدف الثانوي: اكتشاف الأخطاء و الغش في حدود ما	1 الهدف الرئيسي : صب الهدف الانحراف ء
2 نوعية من يقوم بالتدقيق	- شخص مهني مستقل من خارج	- موظف من داخل الهيكل التنظيمي
3 درجة الاستقلال في أداء العمل وإبداء الرأي	- يتمتع باستقلال كامل عن الإدارة في	- عن بعض الإدارات و لكنه يخضع
4 المسؤولية	- الملاك، و من ثم يقدم تقريره عن نتائج الفحص و رأيه الفني	- مسؤول أمام الإدارة و من ثم يقدم تقرير بنتائج الفحص و الدراسة إلى





## ثانيا : من حيث الإلزام

### أ. تدقيق إلزامي :

زم المنشأة به وفق القانون و التشريعات السائدة في الدولة ( )

بين المنشأة و المدقق يتحدد بموجبه الاتعاب التي سوف يتقاضاها المدقق نظير عمله و يكون مقرون في حال عدم يأتي

(1)

### - تدقيق اختياري :

( )

حسب رغبة اصحاب المنشأة، كأن يتم تعيين مدقق لمعرفة نصيب كل شريك في الشركة او حالة رغبة شريك الانفصال او حالة وجود ميراث في شركة لأحد الشركاء او لغايات الاقتراض من البنوك، كذلك لتقييم القوائم المالية (2)

## ثالثا : من حيث التوقيت

### أ. التدقيق النهائي :

هو التدقيق الذي يتم بعد الانتهاء من اعداد القوائم المالية، اي في نهاية السنة المالية، :  
النوع من التدقيق المنشآت صغيرة الحجم و التي لا يوجد بها عمليات كبيرة

✓

✓ التدقيق النهائي غير مكلف و مناسب صغيرة الحجم.

1 : /زهير حدرب، ذكره 28  
2 : / محمد سمير الص و عبد الله عبد العظيم ، الاسس العلمية لمراجعة الحسابات، دار الجامعة، مصر، 2002 46.

✓ يؤدي التدقيق النهائي الى تخفيض التواطؤ بين الموظفين و المدققين لان التدقيق يتم في نهاية السنة المدفوعة واحدة.

✓ إلى التجديد و الابتعاد عن الروتين في

انه يواجه بعض العيوب و التي يمكن حصرها في النقاط التالية:

✓ الفشل في اكتشاف قد يوجد في الدفاتر و السجلات من اخطاء او غش

✓ قد يؤدي الى تأخير تقديم القوائم المالية في المواعيد المحددة قانونياً،

✓ قد يؤدي الى التضحية بالدقة اللازمة لتحقيق سرعة انجاز العمل.

✓ الى ارباك العمل بمكتب التدقيق لتزامن اقفال الدفاتر في منشآت عدة يقوم المكتب

✓ إلى توقيف العمل بمكتب التدقيق حتى يتسنى للمكتب جمع الادلة و القرائن. (1)

#### - التدقيق المستمر :

يقوم المدقق في هذا النوع بفحص و اجراء الاختبارات الضرورية على المفردات المحاسبية

لبرنامج زمني مضبوط و يستجيب الى

الى المؤسسات الكبيرة الحجم إذ يصعب في ظلها على المراجعة

(2)

- يتميز التدقيق المستمر بعدد من المزايا اهمها :

✓

يوجد وقت كبير بين وقت حدوث الخطأ و وقت اكتشافه.

✓ العمليات التي يدققها أقل مما يعني قيامه بالفحص بدقة

أكبر.

✓ طول الوقت الذي يستغرقه المدقق في عملية التدقيق مما يعني زياً

1 : / زهير حدر، مرجع سابق ذكره 24

2 : / محمد الطواهري تهاوي، ق ذكره 24.

- ✓ تردد المدقق و مساعدوه على المنشأة باستمرار يكون له اثر نفسي على سلوك العاملين من حيث من الوقوع في الخطأ و الذي يمكن أ
- ✓ انتظام العمل في مكتب التدقيق بحيث لا يؤدي الى مستمر و ليس في فترة معينة من السنة.
- ✓ إلى السرعة في اعداد تقرير المدقق (1)

بالرغم من المزايا التي يتمتع بها التدقيق المستمر . انه يواجه بعض اوجه القصور و التي تتمثل في:

- ✓ قيام بعض موظفي المنشأة بتغيير أو حذف أو تبديل البيانات المثبتة في الدفاتر بعد تدقيقها بحسن نية او عن عمد، بقصد تغطية اختلاس او غير ذلك، و يحتاط المدقق لهذا الامر من خلال وضع التي قام بتدقيقها.
- ✓ ام عملية بدأ فيها و لم يتم مذكرة بكافة العمليات التي لم يتم تدقيقها و يحتاج الى ان يتم انجازها مستقبلا.
- ✓ يؤدي الى تأخير عمل قسم المحاسبة و خاصة في فترات ضغط العمل، و لتجنب ذلك يلجأ المدقق الى
- ✓ قيامه بكتابة التقرير و لتجنب ذلك يتم الاعتماد على مهنية و احترافية المدقق.
- ✓ قد يتحول التدقيق الى عمل روتيني تتم تأديته بطريقة آلية. (2)

التطبيق العملي يتضمن قيام المدقق بمزيج بينهما للاستفادة من المزايا التي يقدمها كل أسلوب لذلك نجد ان المدقق الدفترية على ان يقوم

الفني المحايد على مدى سلامة القوائم المالية الختامية (3)

1 : / بق ذكره 29 28  
2 : / زهير حدر ، ذكره ، 25  
3 : / محمد سمير الص مرجع سبق ذكره 54.

## رابعاً : من حيث النطاق

### أ. تدقيق كامل :

هو التدقيق الذي يخول لمدقق الحسابات نطاقاً غير محدد للعمل الذي يؤديه، بمعنى عدم وجود قيود أو تحديد لنطاق العمل من قبل الإدارة و يتطلب هذا النوع من التدقيق تقديم رأي فني محايد عن عدالة القوائم المالية ككل بغض النظر عن الاختبارات التي قام بها، حيث إن مسؤوليته تشمل جميع العناصر حتى العناصر التي لم تخضع للفحص فهو بذلك يناسب المنشآت الصغيرة الحجم حيث إن المدقق لا يعتمد في عمله على نظام الرقابة مع نطاق الفحص أو تخفيضه وفقاً لقوة و ضعف هذا

(1)

### - تدقيق جزئي :

د على نطاق أو مجال التدقيق بحيث يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات دون غيرها، وفي هذه الحالة تنحصر مسؤولية المدقق في المجال الذي حدد له فقط دون غيره و بذلك يتعين في مثل هذه الحالات وجود اتفاق أو عقد كتابي بين المدقق و الجهة التي قامت بتعيينه و رأيه ضا في حدود المجال الذي قام بتدقيقه (2)

### خامساً : من حيث مدى الفحص :

### أ - تدقيق تفصيلي :

هو التدقيق الذي يتم من خلاله المدقق بتدقيق جميع الدفاتر و ا هذا النوع من التدقيق للمنشآت الصغيرة حيث انها تحتوي على عدد قليل من العمليات عكس المنشآت الكبيرة مما يعني استغراق هذا النوع من التدقيق لوقت أكبر و جهد أكبر و كذلك تكلفة أكبر (3)

### ب - تدقيق إختباري :

و في الأخير بشير الى الحكم الصادر عن تدقيق العينة، فقد لا يكون ممثل لمفردات المجتمع لى :

1 : / مرجع سبق ذكره . 30

2 : / محمد سمير الصايغ مرجع سبق ذكره . 47

3 : / مرجع سبق ذكره . 31

أ.

- الاخطاء الواردة عند عملية تقدير معالم المجتمع (1)

### المطلب الثالث : أهمية و اهداف التدقيق

#### أ. أهمية التدقيق :

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الاطراف ذات المصلحة في المنشأة و خارجها و لا يعتبر غاية بحد

ن القيام بعملية التدقيق يجب ان تخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على

الي للمنشأة (2)

فتعتمد إدارة المؤسسة اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط و مراقبة الاداء و تقييمه، و من

فنية محاسب

هذه القوائم عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية و توجيه مدخراتهم الى ما يحقق لهم

أكبر عائد ممكن، و لكي تكون هذه القرارات و التوجيهات سليمة، يجب أن تكون هذه القوائم على الاقل تعكس معلومات يمكن الوثوق بها، و هذا انطلاقا من تاشيرة المدقق الذي يؤكد ذلك.

نوك على هذه القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند

المركز المالي الحقيقي للمؤسسة عند طلب هذا الاخير لمجموعة من التسهيلات الائتمانية منها .

و يعتمد كذلك الاقتصاديون من هياكل الدولة، على هذه القوائم للوصول الى تحدي

منها مثل الدخل القومي، الناتج الداخلي الخام، و القيام بعملية التخطيط الاقتصادي و اتخاذ قرارات تنمية تخدم

الصالح العام، لهذا وجب ان تكون المعلومات الظاهرة على هذه القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي للمؤسسة (3)

1 : / تهاجي طواهر، مرجع سابق ذكره، ص 29 30

2 : / جمع سبق ذكره . 19

3 : / صديقي مسعود، احمد نقاز، المراجعة الداخلية، مزوار، الجزائر، الطبعة الأولى، 2016، 19

## - أهداف التدقيق

لتطور التاريخي لأهداف التدقيق مضمونه المهني يقو إلى ملاحظة التغيير الهائل الذي يطرأ  
التالي المضمون، فكان التدقيق هو مجرد وسيلة لاكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر و  
تزوير، إلا ان هذه النظرة تغيرت عندما قرر القضاء الانجليزي س 1897

، و يجب على

(1)

:

### 1- الوجود و التحقق:

ساسية هي التحقق من ان جميع الاصول و الخصوم و العناصر الواردة في الميزانية و في القوائم المالية

### 2- الشمولية و الكمال :

ان نظام المعلومات الحاسبي في المؤسسة يتميز بالشمولية بجم

للوصول الى الشمولية يجب التأكد من دقة البيانات المحاسبة و صحتها من خلال الدفاتر و السجلات.

### 3- التقييم و التخصيص:

في المؤسسة يراعي مبادئ المحاسبة الداخلية المتعارف عليها و لا

يخرج عن المعايير الدولية حتى يتجنب ارتكاب

### 4- إبداء الرأي الفني:

تسعى الهيئات او المؤسسات للحصول على معلومات محاسبية ذات مصداقية و معبرة عن الوضعية الحقيقية لها

ذلك بمد المدقق بمعلومات محاسبية اعدت و اتمت بشكل سليم يتماشى و المبادئ المحا

بتطبيق المبادئ المحاسبية و عن صدق و صراحة المعلومات الناتجة عن  
محابد

(2)

1: صديقي مسعود، أحمد نقار، مرجع سابق ذكره، ص 16  
2: محمد نهابي طواهر، مرجع سابق ذكره، ص 16-17-18

بعد التطور الذي حصل في بيئة الاعمال و الانفتاح الاقتصادي الدولي  
تغيرت النظرة إلى التدقيق مما تطلب من المدقق تقديم خدمات اهم من اكتشاف الاخطاء و الغش و غيرها من  
الاهداف التقليدية ليقوم بعملية التدقيق من اجل تحقيق الاهداف العصرية التي تتلائم و بيئة الاعمال الحالية حيث  
اصبحت اهداف التدقيق اليوم على النحو الحالي:

- 
- تقييم النتائج التي تم التوصل اليها مقارنة مع
- اقصى درجة من الكفاية الانتاجية و القضاء على الهدر و
- تحقيق أكبر قدر ممكن من الرفاهية للمجتمع. (1)



## المبحث الثاني: معايير التدقيق

إن التدقيق مهنة حرة تحكمها قوانين، قواعد ومعايير ، والمدقق شخص محترف متخصص ومهمته تزداد تعقيدا من فترة إلى أخرى نتيجة لتعقد عالم الأعمال اليوم وتعقد المحاسبات والمشاكل المالية منها القانونية والضريبية ي مراعاة معايير أثناء قيامه بعمله حتى لا يكون مقص

تعتبر معايير التدقيق كمقاييس واضحة نستطيع من خلالها تقييم عملية التدقيق وا

نص الـمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين على معايير التدقيق المتعارف عليها في: (1)

### المطلب الأول : المعايير العامة

#### 4 معيار التأهيل العلمي والعملية والكفاءة المهنية :

نظرا لأهمية وحساسية المهام الموكلة للمدقق بات من الضروري على هذا الأخير أن يكون في مستوى هذه المهمة سواء من ناحية

الجزائرية المنظمة لهذه المهنة يشترط على الشخص الراغب في الحصول على الاعتماد كمراجع حسابات الآتي: (2)

#### - من ناحية التأهيل العلمي :

يجب أن يكون حاصلًا على شهادة الليسانس في المالية أو في العلوم التجارية تخصص محاسبة أو مالية أو في فروع أخرى زائد شهادة ميدانية في المحاسبة. وهي أن هذا المعيار لا يعني أن نجاح المدقق

المحاسبة والتدقيق ولا شك أن استمرار الدراسة أثناء مزاولة المهنة ينبع من الشعور الذاتي للمراجع بأن هدفه النهائي قدرته في ابداء الرأي الـني في القوائم المالية.

## ب من ناحية التأهيل العملي والكفاءة المهنية :

ي مهنة أخرى تحتاج إلى التدريب العملي والتمرن عن طريق الممارسة، معنى أنه يجب على الشخص الذي يرغب في أن يكون مدقق قضاء فترة للتدريب ومعرفة أصول المهنة تحت إشراف شخص مهني ذو خبرة. (1)

### 2 معيار الاستقلال :

الاستقلال هو أحد أهم المفاهيم الأساسية في مهنة التدقيق وهو يعني قدرة المدقق على العمل بنزاهة وموضوعية إلى (2)

نزيها ويكشف عن كل الحقائق في تقريره " :  
للمالكين، لا يجامل ولا يداري بمصلحة شخصية أو قرابة أو نفوذ ، ولا يغير قراره أو رأيه نتيجة يجب عليه أن يبدي رأيه الفني العلمي الموضوعي عن اقتناع ، بعد أن تطمئن نفسه لما يتوصل أو يحرف أو يزييف ما يصل إلى علمه من وقائع أو مخالفات. " (3)  
لتحديد مدى استقلالية المدقق، يجب توفر النقط بين التاليتين:

- **عدم وجود مصالح مادية للمدقق** : يجب ألا يكون للمدقق مصالح مادية مع المؤسسة التي يتعامل معها ويقوم بتدقيقها وألا تكون لأقاربه مصالح من نفس النوع لان ذلك قد يؤثر على استقلالية رأيه.
- **وجود استقلال ذاتي** : عدم تدخل العميل أو سلطة عليا في الدور الذي يقوم به المدقق بشأن فحص

ن الملاحظ أنه لكي تحافظ مهنة المحاسبة والتدقيق على داخل المجتمع، يجب ان يتحقق

لال الكامل للمراجع الخارجي بمجالية الأول والثاني دون الفصل بينهما لأن فقدان أحدهما ولا

شك يضعف أو قد يلغي الثاني ومن ثم

حذر مجمع المحاسبين لال من المعايير الملزمة والتي يتعين على

زام به ويتعين على الهيئات المة العمل على توفير متطلباته .

ولدى البحث في استقلالية المدقق يمكن ملاحظة انها تركز على المقومات الاتية :

1 : / محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره 64

2: Francis LEFEBURE, Audit et commissant au compte , edition lefebure, France, 2008, P 105.

3 : / مرجع سبق ذكره . 40

- المقومات الشخصية : التي تتعلق بشخص المدقق وتكوينه العلمي والخلقي وخبرته العلمية كالصدق
- المقومات الموضوعية: والمتعلقة بجانب الأحكام والقواعد والضمانات والمعايير المحددة بالتشريعات والقوانين السارية المفعول والصادرة عن المنظمات المهنية العاملة في مجال التدقيق.(1)

يد استقلالية المدقق يجب مراعاة أيضا الجوانب الثلاثة التالية :

✓  
✓  
✓

### 3 معيار العناية المهنية:

هو أن يبذل مدقق الحسابات العناية الواجبة ، والهدف من ذلك هو الحكم على درجة جود  
يه المعايير والتشريعات

ويرى البعض أنه يجب توافر عدد من الشروط العامة في المدقق الحكيم ومنها :

✓ أن يبذل المدقق جهده لتطوير نفسه عن طريق الحصول على أنواع المعرفة المتاحة التي ت

✓

✓ زالة أي شكوك أو استفسارات تتعلق بالعناصر المهمة في

✓ بل دائما على تطوير خبرته المهنية والتمتع بالسر المهني.(2)

(3)

✓

يمكن الإشارة إلى ان المعايير العامة للمدقق تعتبر بمثابة القاعدة الاساسية لعمله فبغياها فلن يكون هناك

حاجة إلى ضرورة تحقيق المعايير الأخرى من أجل الوصول إلى الأه

1 : عصام قريط، الخدمات الاستشارية وأورها على حياد المدقق ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول، 2008.

2 : Dov ogien, comptabilite et audit bancaire, dunod, Zeme ed, paris . 2008, P 437.

## المطلب الثاني : معايير العمل الميداني

ي مراجع الحسابات غير كاف، إذ ل  
عامة معايير أخرى متعلقة بأعماله،

ليها من أجل تقييم العمل الذي قام به وبالتالي تحديد مسؤولياته. (1)

وتتمثل معايير العمل الميداني في:

1 الإشراف والتخطيط :

هذا أن تخطيط مهمة التدقيق يتضمن تحديد الإستراتيجية الشاملة للمه

(2)

لذا يجب أن يكون التخطيط حسن سير العمل ، ولا بد من تحديد السلطات والمسؤوليات في حالة  
زيادة عدد الأفراد القائمين على عملية التدقيق ويجب أن تتم تحت إشراف صاحب المكتب وتبقى المسؤولية على  
عاتقه فيما يخص مساعديه ، وفي التوقيع على التقرير وتبقى المسؤولية قائمة حتى ولو قام بتكليف غيره بع  
(3)

2 تقييم نظام الرقابة الداخلية : يعتبر نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة أهم محدد لنوعية التدقيق ولحجم  
المفردات المراد اختبارها، فاحترام مقوماته والالتزام بإجراءاته يعطي للمعلومات مصداقية كبيرة لدى الأطراف الطالبة  
لها، لذا بغية تقييم نظام الرقابة الداخلية يحتاج المدقق إلى خبرات ومهارات عالية. (4)

3 كفاية الأدلة : ينص المعيار الثالث من معايير العمل الميداني على ضرورة حصول المدقق على قرائن إثبات كافية  
من خلال قيامه بالفحص والملاحظة وإرسال المصادقات حتى يستند إليها لإبداء الرأي في القوائم المالية حيث أن  
لدليل ، أو قرينة الإثبات يعتبر أساسي في عملية التدقيق (5)

1 : / مرجع سبق ذكره 39

2 : / مرجع سبق ذكره 42

3 : / زهير المدرب ، ذكره 48

4 : / تهاجي مرجع سبق ذكره 45

5 : / 43

ويمكن تقسيم هذه الأدلة والبراهين إلى :

وغير خارجية والتي تشمل المصادقات على الحسابات مع العملاء ، و الحسابات من البنوك ، ومحاضر الاجتماعات مجالس الإدارة وكذلك رسائل المحامين وغير ذلك ، ويجب على الادلة والبراهين أن تكون ملائمة أي مرتبطة ارتباطا وثيقا بالتدقيق من حيث الموضوع ، وكذلك أي تكون كافية تعتمد على تقديره الشخصي.(1)

### المطلب الثالث: معايير إعداد التقرير

: (2)

1 إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية : ينص هذا المعيار على أنه يجب أن يبين تقريره وفقا للمبادئ المحاسبية المتعة (3)

وعلى الرغم من أن هذه المبادئ المتعارف عليها ليست محددة بدقة ولا تحويها قائمة محددة إلا أن ذلك ينبغي ان يدفع المدقق نحو المتابعة المستمرة بما يصدر من هذه المبادئ في الأبحاث و ريات العلمية في (4)

2 الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية : وهذا يعني الثبات على استخدام المبادئ المحاسبية في السنة نفسها وكذلك من سنة لأخرى وفي حالة استبدال مبدأ محاسبي بمبدأ آخر على المحاسب أن يفصح في تقريره كما حدث لان عدم الإفصاح عن التغيير قد يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير دقيقة ويمكن أن تكون خاطئة .

3 (إظهار الواقع في التقرير) : يجب أن تكون البيانات كافية من جميع النواحي التي تتطلبها العملية، كما أن المدقق يجب أن يتحقق من أمانة المعلومات المقدمة .

4

: المالية باعتبارها وحدة واحدة ، وفي حالة ما إذا لم يتمكن من إبداء مثل هذا الرأي يجب أن يشتمل التقرير ببيان دل على ذلك ، وفي حالة عدم إمكان إبداء رأي شامل يجب توضيح الأسباب.(5)

1 : / حدرب ، مرجع سابق ذكره، ص49

2 : / تهايمي طواهر، مرجع سابق ذكره، ص 53

3 : / 44

4 : / حامد طلبة أبو هبة مرجع سبق ذكره 159.

5 : / 50 مرجع سبق ذكره

## المبحث الثالث: فروض التدقيق و التزامات المدقق

تمثل الفروض في أي مجال للمعرفة نقطة بداية لأي تفكير منظم بغية التوصل إلى نتائج تساهم في وضع إطار عام للنظرية التي يحكم هذا المجال ، ومن ثم فإن إيجاد فروض للتدقيق ع التوصل إلى نتائج اعدنا في إيجاد نظرية شاملة لها. (1)

### المطلب الأول: فروض التدقيق

روض التي تستبد إليها عملية التدقيق في الآتي:

1. قابلية البيانات للفحص : هذه

المعلومات ، وحتى يتمكن المدقق من فحص البيانات يجب توفر مجموعة من المعايير .

• : يجب أن تكون المعلومات المحاسبية ، المعدة والمقدمة للمدقق ملائمة لمستخدميها وتفي

فترة الم

• : أن تكون هذه المعلومات تعكس الحقائق الموجودة في الميدان .

• : أن تكون قابلة للقياس الكمي والتعبير عنها رقميا حتى تكون مفيدة للأطراف

2. عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المدقق والإدارة :

بجاذبية واستقلالية وإبداء الرأي دون تحيز يكفي ذلك عدم

3. وجود نظام سليم للرقابة الداخلية : الداخلية يعني التقليل من حدو

الأخطاء والتلاعبات، إن لم نقل حذف كما يجعل التدقيق اقتصادي يميل إلى التدقيق

4. التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية :

وفقا للمبادئ المحاسبية المتفق عليها ، إذ يعتبر الالتزام بها مؤشرا حقيقيا للحكم على صلاحية القوائم

المالية الختامية وعن مدى تمثيل نتيجة نشاط المؤسسة إلى المركز المالي والحقيقي لها. (2)

1 : / محمد سمير الضبان، مرجع سابق ذكره، ص 29.

2 : / تهاي طواهر، مرجع سابق ذكره، ص 14.

نتحفظ بالنسبة لهذا الفرض فنقول أنه حتى الآن لا توجد قائمة محددة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وما يثير التطبيق العملي لها من مشاكل وآراء تحتاج إلى حسم صريح.

ير أيضا هذا الفر ه المبادئ قاصرة أو غير موجودة

ونحن نرى في هذه الحالة أنه تكون الأحكام شخصية إلى حد كبير.<sup>(1)</sup>

#### 5. خلو القوائم المالية من الأخطاء الغير عادية أو التواطئية :

بافتراض أن القوائم والمعلومات المالية المقدمة له خالية من الأخطاء الغير عادية أو التلاعب وفي حالة (2)

#### 6. العناصر التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل :يعتبر هذا الف

العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي

في المستقبل ، والعكس صحيح لذا بات من الضروري على المدقق في الحالة

العكسية بذل المزيد من العناية المهنية لكشف مواطن الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة الداخلية .

#### 7. مراقب الحسابات يزاول عمله كمدقق فقط :

لاتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة وبينه، على ألا تحل هذه الاتفاقية بمعايير التدقيق وعلى رأسها

المدقق في عمله ،نشير أيضا في ا

يسعى إلى تحقيق الأهداف المتوخاة من العملية.<sup>(3)</sup>

### المطلب الثاني: حقوق المدقق

بعد أن تطورت مهنة التدقيق من الفحص الشامل للدفاتر والسجلات إلى الفحص الانتقادي المنظم

لإبداء الرأي الفني المحايد لنتائج الفحص للحكم على مدى سلامة أداء الإدارة كونه الرقيب والراعي لحقوق

لذلك وللقيام بتلك المهمة يجب أن يتمتع مدقق الحسابات ببعض الحقوق التي تمكنه من القيام بذلك .

1 : / محمد سمير الصبان ، مرجع سابق ذكره، ص 34.

2 : / المطارنة ،مرجع سابق ذكره، ص 22

3 : / تهايم طواهر، مرجع سابق ذكره، ص 15.

(1) :

1 يمكن لمحافظ الحسابات الإطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات

بالإدارة والأعوان التابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وأن يقوم بكل التفتيشات التي يراها

2 يمكن لمحافظ الحسابات أن يطلب من الأجهزة المؤهلة للحصول في مقر الشركة

بها او مؤسسات اخرى لها علاقة مساهمة معها .

3 يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل 6 أشهر على الأقل لمحافظ الحسابات كشف محاسب بعد حسب

مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون .

4 يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما استدعى للتداول عل

في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته .

5 تحدد الجمعية العامة أو الهيئة اب محافظ الحسابات في ؛

اب في أي حال من الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المهنية .

6 يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية ويجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق

3

7 مناقشة اقتراح عزله، عن طريق مذكرة خطية ترسل إلى المؤسسة والرد والدفاع عن موقفه أمام الجمعية

. ويعتبر الحق أحد الضوابط التي تحول دون عزل مدقق الحسابات عزلا تعسفيا أو استخدام ذلك

للتأثير على مدقق الحسابات.(2)

8 يحق لمدقق الحسابات تحديد وقت الجرد لممتلكات المنشأة والتزاماتها حتى يتحقق من عدالة تصوير القوائم

رد بحضوره أو من ينو

التي تمت دون حضوره.(3)



9 ناع عن إبداء رأيه في القوائم المالية إذا لم مع تكوين رأي حولها، وعليه ذكر الأسباب التي  
(1).

### المطلب الثالث: واجبات مدقق الحسابات

تتمثل هذه الواجبات في

(2).

- (1) تدقيق وفحص النظام المحاسبي المتبع في المؤسسة، وما يتضمنه من  
ضوء الاتفاق المبرم مع المدقق من حيث نط .
- (2) قيامه بإعداد تقاريره بصورة وافية بشأن الحسابات التي قام بفحصها وتدقيقها .
- (3) الطلب من رئيس مجلس الإدارة دعوة الجمعية العامة للاجتماع، إذا أهمل رئيس مجلس الإدارة ذلك، أو إذا  
15% جم .
- (4) ت، وجمع أدلة الإثبات الكافية .
- (5) في حالة عرقلة ممارسة مهمته هيئات السير قصد تطبيق أحكام القانون التجاري. (3)
- (6) الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة 10 سنوات ابتداء من أول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهد.

1 : / عبد الكريم علي الربيعي، تدقيق الحسابات في المشروعات التجارية والصناعية ن الطبعة الأولى، الأردن، 2002 08 .  
2 : / خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري والعملي، دار المستقبل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009 128 .  
3 : / 34 01 10 المؤرخ في 29 2010 المتعلق بمن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 42 11 جويلية 2010.

## خلاصة الفصل:

في توجيه

إلى

بجثنا هذا

المؤسسة نحو النجاح من جهة و ضمان الاستمرارية و الديمومة من جهة

# الفصل الثاني

مفاهيم عن الرقابة الداخلية

و تأثير عملية التدقيق فيها

## تمهيد:

- حتى لا تتكرر الأزمات الاقتصادية محليا و عالميا مثلما حدثت الأزمة الاقتصادية العالمية الحادة بين عامي 1929 1933 و كذا الأزمة المالية التي حدثت في 2008 حيث عصفت الأزميتين بكثير من الشركات الاستثمارية و البنوك و المؤسسات المالية التي تعرضت للإفلاس والانهيار و تركت اتارا قوية عانت منها جل الدول.
- لقد حملت الدول التي مستها هذه الأزمة مثل الولايات المتحدة الأمريكية و دول أوروبا الغربية الرأسمالية المسؤولية الكاملة لإدارة الشركات المفلسة لكونها لم تعتمد نظاما فعالا للرقابة الداخلية مما اقتضى اللجوء إلى عملية التدقيق ليضمن لها أن تلعب دورها بصورة محكمة.
- إذن أصبح للتدقيق دور فعال و مهم من خلال فحصه و تتبعه لجميع نشاطات المؤسسة و إعلام الإدارة بحقيقة أوضاعها و من ثم تزويدها بالنتائج و التوصيات التي تهدف إلى معالجة اي خلل أو التنبؤ بالإخطار المحتملة.
- و في هذا الفصل الذي قسمناه إلى ثلاثة مباحث سنتعرض خلالها إلى شرح و تحليل هذه المعطيات.
- تناولنا في المبحث الأول و الثاني المفاهيم الأساسية للرقابة الداخلية و في المبحث الثالث تعرضنا إلى الخطوات التي يتبعها المدقق لتنفيذ مهمته و بينا العلاقة القائمة بين التدقيق و الرقابة الداخلية.

## المبحث الأول : مفهوم نظام الرقابة الداخلية

إن الرقابة الداخلية ليست هامة لأغراض الاحتفاظ بالسجلات المحاسبية والمالية للمنشأة فقط، إنما هي جوهرية لإدارة المنشأة، حيث إن كافة الأشخاص سواء المدققين ، الإدارة ، مجلس الإدارة المساهمين وحتى الحكومة لديهم اهتمام بضوابط الرقابة الداخلية ، ففي كثير من أجزاء العالم أكد المنظمين على أهمية الرقابة الداخلية عن طريق إلزام الإدارة بعمل تقارير سنوية عامة بشأن فعاليتها.

إن الإلزام بوجود ضوابط رقابية داخلية ينظر إليه بموجب عام على أنه أحد أكثر الخطوات الهامة في تجنب المفاجأة السلبية، فحتى في ظل الشركة التي لديها ضوابط الرقابة الداخلية سوف تواجه مخاطر، حيث إن هذه الضوابط محكمة سوف تضمن أن المخاطر تتم تحديدها عند مرحلة مبكرة، كما أن وجود إدارة مخاطر بالشركة سوف تحدد الطرق والإجراءات الخاصة بالتعامل مع تلك المخاطر إلى المدى الملائم. (1)

## المطلب الأول : تعريف نظام الرقابة الداخلية

تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مرت بها وتعدد المعرفين لها لذلك سنورد بعض التعاريف المقدمة لنظام الرقابة الداخلية :

عرف الصبان والفيومي : نظام الرقابة الداخلية أنه: الخطة التنظيمية و المقاييس الأخرى المصممة لتحقيق الأهداف التالي :

- حماية الأصول .
- اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية .
- تشجيع العمل بكفاءة.
- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية. (2)

وعلى حسب " الصحن ونور " : " نظام الرقابة الداخلية هو تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تستخدم داخل المشروع للمحافظة على الأصول و اختبار دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وتنمية الكفاية الإنتاجية وتشجيع سير السياسات الإدارية في طريقها المرسوم. " (3)

1: د/ أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، مصر 2007، ص 252.

2: الصحن. ع. ف. ونور أ: الجامعة للطباعة و النشر ، الإسكندرية 263.

3: / يومي، المراجعة بين التنظيم والتطبيق، الدار الجامعية بيروت ، 1996 216 215

و على حسب المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين، فنظام الرقابة الداخلية هو: " الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصول ، ضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال والإبقاء والمحافظة للسير وفقا للسياسات المرسومة." (1)

وعلى حسب منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين (OECCA) " نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية، الإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية وتحسين النجاعة، ويبرز ذلك بالتنظيم، وتطبيق الطرق والإجراءات من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة." (2)

وعلى حسب الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (IFAC) التي وضعت المعايير الدولية للمراجعة (IAG) فإن: "نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية ، ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، وقاية او اكتشاف الغش والأخطاء، تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية، وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصادقية." (3)

كما تعرف الرقابة الداخلية على انها مجموعة النظم والإجراءات والطرق التي تتخذها الإدارة لحماية اصول المنشأة ولضمان دقة وسلامة البيانات المالية وزيادة درجة الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة التشغيلية وضمان الالتزام بسياسات الإدارة الموضوعة." (4)

وقد عرف المعيار رقم (400) نظام الرقابة الداخلية بأنه كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة.

تعريف COSO يلخص الرقابة الداخلية من خلال عدة مفاهيم على النحو التالي :

- 1 الرقابة الداخلية عملية، اي وسيلة لبلوغ النهاية وليست نهاية في حد ذاتها .
- 2 الرقابة الداخلية تنجز من خلال أشخاص ، وهي ليست فقط كتيبات ونماذج سياسية .
- 3 الرقابة الداخلية تقدم تأكيدا معقولا فقط، وليست تأكيدا مطلقا للإدارة ومجلس الإدارة.

1 :francis,op..ct. p 493

2 : Lionnel.C et Gerard.v, op.Ct, p35.

3 :تهامي الطواهر، مرجع سابق ذكره، ص 86.  
4 :غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق ذكره، ص 206

4 الرقابة الداخلية يتم تصميمها وتشغيلها لتحقيق الأهداف بفعالية في عدة مجالات وهذا يتوقف على فهم الإدارة للمدى الذي عنده تتحقق تلك الأهداف.(1)

### المطلب الثاني : أهداف نظام الرقابة الداخلية

تعددت أهداف الرقابة وأصبحت تغطي مجالات عديدة أهمها :

**4** **حماية أصول المؤسسة:** تعتبر حماية أصول المؤسسة من أهم الأهداف التي سعى نظام الرقابة الداخلية

إلى تحقيقها وذلك من خلال فرض حماية مادية ومحاسبية لجميع عناصر الأصول من الاستغلال غير المشروع وسوء الاستخدام أو الضياع أو الاختلاس سواء كان بسوء نية أو بحسن نية.(2)

**2** **ضمان صحة ودقة المعلومات :** يعمل هذا الهدف على زيادة درجة المصدقية والثقة في المعلومات،

وبالتالي زيادة درجة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، لأن ضمان نوعية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية يؤدي لزيادة درجة الثقة فيها(3)

**3** **تحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام موارد المؤسسة :** تهدف الإجراءات الرقابية المطبقة في المؤسسة

إلى زيادة درجة الفعالية وضمان الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة ، وذلك باتخاذ قرارات داخلية سليمة بناء على ات والبيانات المتوافرة، بمعنى تنمية وتشجيع (4).

**4** **احترام السياسات الإدارية والإلتزام بها :** تتم بلورة أهداف المؤسسة، إلى مجموعة من السياسات والخطط

والإجراءات المتكاملة التي تشمل كافة جوانب المؤسسة ، ويتم تبليغها إلى جميع منفيذ العمليات المختل عبر المستويات الإدارية، من خلال إصدار اوامر كتابية ، او شفوية تقضي الامتثال لها والالتزام بها وهذا من

وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للبيانات الموضوعية، كذلك التعرف

الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وتلاعبات، وما قد يكون في الأداء

من قصور وذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.(5)

1: رشا بشير الجرد، أثر تقييم مكونات الرقابة الداخلية على تقدير خطرها ، المجلة الجامعة، العدد الخامس عشر، المجلد الثالث، 2013.

2: محمد تهاوي طواهر ومسعود صديقي، مرجع سابق ذكره، ص 90.

3: عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، 2004، الإسكندرية، ص 135.

4: محمد تهاوي طواهر، مرجع سابق 92 91

5: مصطفى عيسى خضير، المراجعة، المفاهيم و المعايير و الإجراءات ، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، الطبعة الثانية 53

### المطلب الثالث: أهمية نظام الرقابة الداخلية

إن الرقابة الداخلية هي تلك الوظيفة التي تقوم بها السلطة المختصة بقصد التحقق من ان العمل يسير وفق للأهداف المرسومة بكفاءة وفي الوقت المحدد لها الأول الذي يحمي مصالح المساهمين

ساعد أيضا في التعرف على الانحرافات في الأداء، ومنع

(1)

تظهر أهمية الرقابة من خلال الدور المهم الذي تؤديه على كافة مجالات العمل لضمان وسلامة تحقيق الأهداف المخططة، وتبرز هذه الأهمية من خلال الأهداف والخطط التي يعمل الأفراد على تحقيقها في ظل مختلفة وبأدوات مختلفة وفي أوقات مختلفة وفي مناطق مختلفة، لذلك من المحتمل ألا تتشابه الأمور التي يتم فيها أداء العمل ، ومعنى ذلك أي هناك احتمالات لظهور الانحرافات ، وبعض هذه الانحرافات قد يكون خطيرا والبعض أقل خطورة، ودرجة الخطورة في الواقع تحددها درجة الانحراف عن المعايير المخططة .

هذا ولا تقف أهمية الرقابة الداخلية على ما تؤديه من اكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها ومحاولة ، لكنها أيضا تلقي الضوء على الايجابيات داخل المنشأة، عن طريق الاداء للعاملين ، وبالتالي تقدير المجتهدين من خلال الحوافز المادية والمعنوية، مما يدفعهم إلى زيارة الانتماء والإلتقان في العمل وذلك للوصول إلى الأهداف الموضوعية من قبل الإدارة ولقيت أنظمة الرقابة الداخلية في السنوات الأخيرة عناية كبيرة واهتماما بالغا من المح

على ذلك عدة عوامل يمكن إيجازها : (2)

✓ تزايد نطاق المشروعات وحجمها، مما أدى إلى تعقيد وتشعب هيكلها التنظيمية، وحتى يمكن مراقبة العمليات بفعالية يجب أن تعتمد الإدارة على العديد من التقارير والتحليلات التي توفر

✓ اضطرار الإدارة العليا إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى المستويات الإدارية الأدنى

ملحة إلى ضرورة تطوير الأدوات والوسائل التي تمكن الإدارة العليا من متابعة أعمال المرؤوسين ويطمئننها



✓ متطلبات الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة

الأوجه المختلفة للنشاط من أجل اتخاذ القرارات المناسبة واللازمة لتصحيح الانحرافات ورسم سياسة الشركة في المستقبل ، ولذلك يعتبر من الضروري وجود نظام رقابي سليم يطمئن الإدارة على صحة التقارير التي تقدم لها وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها.

## المبحث الثاني: مقومات الرقابة الداخلية و مكوناتها و خصائصها

أي قصور في مقومات أو عناصر الرقابة الداخلية يؤثر

أهدافه، فكلما توفرت هذه المقومات والعناصر كلما ازدادت فاعلية دور الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافها داخل

### المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية

(1).

#### أولاً: هيكل تنظيمي كفاء :

كونه يحدد المسؤوليات بدقة

أساسياً لتحقيقها، فوجود خطة تنظيمية سليمة توضح الإدارات الرئيسية وتحدد مسؤوليات وسلطات هذه الأخيرة

وضعها في مجموعات متجانسة يعهد بها إلى إدارات

وأقسام يكون هناك مسؤول عن كل منها ويسأل أمام مستوى إداري أعلى منه في الخرائط التنظيمية ، وحتى تعتبر

هذه الخريطة متكاملة ونموذجية ومثالية يجب توافر الخصائص التالية :

1. البساطة والوضوح : بمعنى واضحة بعيدة عن الغموض .

2. المرونة : أي القابلية للتغيير والتعديل تحت الظروف الغير عادية خلال حياة المشروع .

3. الملائمة : تعني خاصة الملائمة بالنسبة للهيكل التنظيمي أن تكون هذه الخريطة ملائمة لكل من الشكل

القانوني للمشروع، طبيعة النشاط الذي يمارسه المشروع وحجمه .

4. التكلفة الاقتصادية : من الأمور المطلوبة والمرغوبة في أي مشروع ونحن بصدد تصميم خريطة تنظيمية

نبي التكلفة في هذا المجال ان تكون الفوائد والمنافع التي تعود على المشروع

من تصميم هذه الخريطة تفوق كثير تكاليف إعدادها. (2)

إذن فالهيكل التنظيمي الكفاء يعمل على إعطاء كل فرد واجبات ومسؤوليات محددة تتناسب مع قدراته

مختلفة وخاصة الفصل بين حفظ السجلات ومسؤولية الاحتفاظ بالأصول ، فعلا

1 : صي محمد غ ، مقومات نظام الرقابة الداخلية، مجلة الطريق ، العدد 24 2013.

2 : صي محمد غ ، مقومات نظام الرقابة الداخلية، مجلة الطريق ، العدد 21 2013.

المثال لا يمكن أن يكون أمين الخزينة مسؤولاً عن التسجيل في دفتر الخزينة ، ولا يمكن مسؤولاً عن التسجيل في سجلات المخزون. (1)

### ثانياً: النظام المحاسبي السليم:

من المفترض أن يكون لدى المنشأة نظام محاسبي دقيق بحيث يوفر للإدارة الحماية اللازمة للأصول والسجلات من التلف والضياع، وذلك كون الإدارة تعتمد بشكل كبير على التقارير والبيانات المعدة لمعرفة الأداء الملائم وغير ذلك يشمل النظام المحاسبي على م :

- أن يكون هناك دليل حسابات مبوب يوضح كل الحسابات التي تتعامل معها المنشأة ويتضمن محتويات
- معالجة العمليات محاسبياً.
- 
- 
- 

(2)

### ثالثاً: كفاءة الموظفين :

أهما في إنجاح وتحقيق مبتغيات المؤسسة، لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه، فبدون المديرين والحرصين على أداء عملهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن أن نحصل على نظام للرقابة لداخلية الفعالة، يراعى في اختيار الموظفين العناصر التالية :

✓ شهادات في ميدان العمل.

✓ خبرة تمكنه في التحكم في وظيفته.

✓

✓ احترام نظام التدريب .

1: شحاتة وآخرون، مرجع سابق ذكره 15.  
2: المطارنة، مرجع سابق ذكره، ص 210.

كما يجب ان يوجد نظام عادل للحوافز والترقيات يثير حماس العاملين ، ويزيد من كفاءتهم الإنتاجية (1).

#### رابعاً: الضبط الداخلي :

يقصد بالضبط الداخلي ذلك النظام الذي يهدف إلى تدقيق العمليات المحاسبية والضبط الداخلي له اثر فعال في وجود نظام رقابة داخلية فعال .

يحتاج نظام الضبط الداخلي إلى ترتيبها بالإضافة إلى القيام :

- ( )

ية بحيث لا يقوم شخص واحد بعملية من بدايتها إلى

نهايتها، هذا يعني مراقبة الموظف اللاحق لاداء عمل الموظف في المرحلة السابقة، ذلك يؤدي إلى تحديد

- تحديد الإجراءات التفصيلية لخطوات العمليات التي تقوم بها المنشأة، بحيث يكون المسؤول عن اداء عملية ما الإجراءات الواجب إتباعها في هذه العملية .

- أن يتم إبدال الواجبات المعطاة لكل عامل بما لا يتعارض مع مصلحة العمل وكفاءة العامل واختصاصه، بحيث لا يؤدي هذا التغيير إلى صعوبة اكتشاف الغش والأخطاء التي ارتكبتها الموظف السابق.(2)

#### خامساً: مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول:

من الدعامات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية ، وجود مجموعة من السياسات والإجراءات بقصد حماية الأصول ومنع تسربها او اختلاسها ، وتزداد اهمية هذه السياسات والإجراءات كلما كان التنظيم الذي تعتمده في المسافات بين الوحدات، والسياسات الموضوعية هي ترجمة للأهداف إيات تمثل الطريقة التي تنفذ بها.(3)

ويتضح مما سبق أن الرقابة الداخلية يتم تصميمها وتشغيلها من أجل معالجة انحرافات ومخاطر الأعمال

التي قد تحول دون تحقيق المعايير والاهداف المخططة، وانها وسيلة لتحقيق غايات وليست غاية في حد ذاتها، وانها

1: محمد التهامي طواهر، مرجع سابق ذكره ، ص 101.

2: ره 211.

3: فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002.

هـ، وبذلك أصبحت الرقابة الداخلية بمثابة الوسيلة الفعالة التي تمكن من توفير المعلومات الملائمة ، والحماية اللازمة لكافة الأصول ، وتقييم أداء كافة المستويات الإدارية التابعة لها، والتزام بالسياسات والقوانين الموضوعة ، ومن ثم المساعدة في اتخاذ القرارات المشتقة من أهداف المنشأة.

## المطلب الثاني : المكونات الأساسية لنظام الرقابة

يشتمل اي نظام رقابي على خمس مكونات اساسية لا بد من الاهتمام بها ودراستها، بعناية عند تصميم نظام رقابي حتى يمكن الوصول إلى ضمان معقول لتحقيق الأهداف الرقابية وتشتمل هذه المكونات على :

**4 بيئة الرقابة:** تعتبر بيئة الرقابة أساس للمكونات الأخرى أو الأرضية التي تقوم عليها وتعمل فيها لتحقيق نظام رقابي فعال، وتتكون بيئة الرقابة من عوامل متعددة ولكن تتوقف هذه العوامل على موقف الإدارة العليا من مفهوم وأهمية الرقابة والمعتقدات الأخلاقية المرتبطة بمفهوم الرقابة ، وبالتالي يمكن تقسيم العوامل التي تتكون منها بيئة الرقابة إلى عوامل ذات صلة مباشرة بالإدارة وعوامل أخرى مرتبطة بتنظيم المؤسسة نفسها، وتتمثل تلك العوامل المرتبطة مباشرة بالإدارة في مدى نزاهة العاملين والقيم الأخلاقية السائدة والمعايير السلوكية المطبقة وكيفية استخدامها في الواقع العملي بتشجيع الأداء الأخلاقي المنشأة فتتمثل في الهيكل التنظيمي القول أن من أهم هذه العوامل المكونة لبيئة الرقابة وهي مدى تفهم الإدارة والعاملين بالمشروع وكيفية التعامل مع (1).

**2 تقييم المخاطر:** عند مزاوله أعمالها إلى العديد من المخاطر مما يستلزم

بتحقيق أهداف الشركة، والتعرف على احتمال حدوثها ومحاوله تخفيض حدة تأثيرها إلى

- **تحديد الأهداف:** يعتبر تحديد أهداف الشركة أول خطوة لتقدير المخاطر، وتعتبر أهدافا

بمثابة معايير تستخدم لتقييم أداء الإدارة .

- تحديد الخطر واحتمال حدوثه:

يحدث هذا الخطر بسبب عوامل داخلية أو خارجية ، ومن أمثلة العوامل الداخلية للخطر :  
في عمليات التشغيل وعدم كفاءة لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة .  
السيطرة على أصول الشركة مما قد يؤدي إلى إمكانية التلاعب فيها، ومن أمثلة العوامل الخارجية للخطر :  
ظروف المنافسة، صدور تشريعات جديدة تتطلب تغييرا في أنشطة الشركة وفي سياستها وإستراتيجيتها ،  
لكوارث الطبيعية، وتصدر الإشارة إلى أن معظم المصادر الداخلية للخطر يمكن للإدارة معرفتها  
وتحديدها، وبعضها لا يمكن معرفتها إلا عن طريق الجهات الخارجية مثل عدم فعالية مجلس الإدارة أو لجنة

- مواجهة الخطر الذي تواجهه الشركة : خلية او الخارجية التي يمكن أن

تتعرض لها الشركة ، ينبغي اتخاذ الإجراءات الملائمة لمواجهة تلك المخاطر المحتم (1).

3 الأنشطة الرقابية: إن أنشطة الرقابة تمثل السياسات والإجراءات التي تساعد على التأكد من تنفيذ

مخاطر تحقيق أهداف المنشأة بخصوص الأعمال والتقرير المالي أو الالتزام.(2)، تشمل الأنشطة الرقابية مجموعة  
من الإجراءات الرقابية التي تساعد في تحقيق فعالية بقية مكونات الرقابة الأخرى وأهمها.

- مراجعة أو تقييم الأداء : يتطلب نشاط الإدارة بتقييم أداء العاملين في مختلف المواقع التنظيمية ، مما

يساعد التعرف على الايجابيات والسلبيات ، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة من أجل تصحيح أي  
اختلالات في سبيل تحقيق أهداف المنشأة .

- معالجة البيانات : ويعني

المناسبة، وهذه الإجراءات مكتملة لتلك الخاصة بنظم المعلومات والاتصال .

- إجراءات الرقابة المادية: وهي مجموعة من الإجراءات التي تساعد في توفير الحماية المادية والالكترونية

لأصول المنشأة والتي لا يسمح الدخول إليها إ

وغيرها من الإجراءات .

1: أمين السيد أحمد لطفي ، التطورات الحديثة في المراجعة ، البار الجامعية ، مصر ، 2007، ص 277  
2: عبد الفتاح الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، البار الجامعية ، الإسكندرية 2007 28 27

- فصل المهام: ينبغي الفصل بين المهام المتضاربة، بحيث لا يسمح لشخص ما القيام بمهام تمكنه من

بالاحتفاظ باصول المنشأة و حمايتها وتسجيل العمليات الخاصة بها والتفويض او الترخيص بالعمليات الخاصة بالتصرف بهذه الاصول.

- التفويض : ويعني تحديد المتطلبات الخاصة بتفويض مختلف الأعمال إلى أشخاص محددين، بالإضافة إلى

#### 4 نظام المعلومات والاتصال:

#### 5 المتابعة والإشراف : وتتضمن مبدأين أساسيين هما :

ألها إلى المسؤولين اتأاذ الإأراءات  
(1).

التصحيحية بما في ذلك الإدارة العليا ومج

الجدول التالي يوضح وصف للمكونات الأساسية لنظام الرقابة :

الجدول رقم (02):مكونات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

العنصر	وصف العنصر	المكونات الفرعية
		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ أسلوب الإدارة في تلقي ومتابعة المخاطر .</li> <li>▪ موقف الإدارة اتجاه معالجة المعلومات والمهام</li> <li>▪ الهيكل التنظيمي .</li> </ul>
		<p>الأحداث والظروف الخارجية والداخلية التي قد</p> <p>خطط الإدارة أو البرامج أو إجراءات تناول مخاطر معينة ، أو قبول مخاطر سبب التكلفة أو اعتبارات أخرى وتنشأ المخاطر أو تتغير بسبب ظروف مثل :</p> <p>تغيرات في البيئة</p>



	السياسات والإجراءات التي تساعد	
تحديد وتسجيل جميع المعاملات الصحيحة . تحديد الفترة الزمنية التي حدثت فيها العملي للسماح بتسجيل المعاملات في الفترة المحاسبية الإجراءات والسجلات التي أنشئت والالتزامات وحقوق المساهمين . الاتصال الكترونيا أو شفويا أو من خلال إجراءات	( )	
( )		( )
( )		

: جمعة أحمد، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن ، 2009

.209 207

### المطلب الثالث : خصائص الرقابة الداخلية

تطلبات التي يجب أن تتوفر في أي نظام رقابي سليم ، حتى يتسنى تحقيق

الأهداف المرجوة ، ومن ضمن هذه الخصائص مايلي:

**4 الفعالية :** رقابة جيد ومتطور، يقوم على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل

وقوعها ، ومعالجتها بطريقة تضمن عدم وجودها في المستقبل

القائمين بهذا العمل، من اجل تحقيق الهدف المرغوب فيه.(1)

**2 الموضوعية:** لاشك أن الإدارة تتضمن الكثير من العناصر البشرية ، ولكن مسألة ما إذا كان المرؤوس

والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية ، يؤثر ذلك على الحكم على الأداء ، مما يجعله غير

سليم، لأن التقارير المقدمة من طرف مدقق الحسابات يجب أن تكون موضوعية ، حيادية تتضمن بيانات

لها معنى ومدلول كافي عن الوضعية المالية للمنشأة.(2)

**3 الدقة:** يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن

الأداء، والتأكد في نفس الوقت من مصدر المعلومات، من خلال البيانات المسجلة ، بالوثائق والسجلات

المحاسبة، وكذا المتابعة المستمرة، في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل التعبير عن حقيقة المركز المالي

في نهاية الفترة المدققة.(3)

**4 المرونة:** حتى يكون النظام ناجحا، يجب أن تتوفر المرونة ، أي التكيف مع التغيرات المستجدة على

التنظيم، فنادرا ما تتشابه المشاكل وأسباب الانحرافات، مما يتطلب أن يكون التصرف مناسباً للموقف

إذا استجدت ظروف أملت تغيراً في الأهداف والخطط الموضوعية، على المدير أن تتوفر لديه

(4)

1 : / عمر سعيد وآخرون ، مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، عمان الطبعة الأولى ، 2003، ص 137.

2 : / جميل أحمد توفيق، إدارة الأعمال ، مدخل وظيفي، الدار الجامعية الإسكندرية، 2000، ص 414.

3 : / محمد إسماعيل بلال، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2006، ص 371.

4 : / محمد قاسم القبروني ، مبادئ الإدارة: النظريات والعمليات والوظائف ، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 1 2001 373.

5 التوقيت المناسب: ام سليم لتلقي كافة المعلومات في الوقت المناسب، وعليه يجب

على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعداد التقارير ، عليهم إيصالها في

(1) .

6 التوفير في النفقات : اله و الحد من الانحرافات عن الخطة ، وبالتالي

الحد من النفقات الضائعة او الخسائر المرتبطة به، لذا يجب أن يكون مردود النظام أكبر من تكاليفه. (2)

7 التكامل: يشير تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بـ

التنظيمية، بالإضافة إلى انه يجب ان يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها وايضا تكامل من النظم الرقابية

(3) .

---

1 : / محمد فريد الصحن، مبادئ الإدارة ، الدار الجامعية الإسكندرية ، 1999، 2000 ص 359.  
2 : / محمد رفيع الطيب، مدخل للتسيير، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 216.  
3 : / يحيى حسين عبود وإبراهيم طه عبد الوهاب ، أصول المراجعة، مكتبة الجلاء، المنصورة ، الطبعة الأولى مصر، 2001 199.

## المبحث الثالث: عملية التدقيق و تأثيرها في الرقابة الداخلية

تسير عملية التدقيق وفق خطوات و إجراءات تضمن تحصيل أكبر فعالية في أداء بغرض الوصول إلى الأهداف المسطرة و المرجوة من هذه الوظيفة.

### المطلب الأول : التخطيط لعملية التدقيق و جمع الأدلة

تتوفر لديه النية في القيام به

ير الوقت المناسب أي معرفته بالمهمة قبل وقت كاف

و الاستقامة، و حتى يفادى هذا لابد أن يفحص بدقة سمعة العميل

#### أولاً: الخطوات التمهيديّة:

هناك مجموعة من الخطوات يجب مراعاتها من قبل المدقق قبل الشروع في تنفيذ اجراءات التدقيق و المتمثلة في: (1)

❖ للشكل القانوني للمؤسسة موضوع التدقيق.

❖

❖

❖ اتصالات اولى مع المؤسسة محل التدقيق إذ يتعرف المدقق على المسؤولين و مسيري مختلف المصالح

يجري زيارات ميدانية يتعرف من خلالها على اماكن المؤسسة ، نشاطاتها، وحداتها (2)

❖ فحص و تتبع النظام المحاسبي المطبق فعلا في المؤسسة .

❖

❖

كذا أسماء الموظفين و اختصاصاتهم و توزيع السلطات و المسؤوليات في المؤسسة.

❖ التعرف على النظام الضريبي للمؤسسة

1 : /خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري و العملي، مرجع سابق ذكره، ص 139.

2 : /محمد بوتين، مرجع سابق ذكره، ص 69

❖ يتأكد من أن جميع العمليات المنجزة من طرف المؤسسة و كذا التنظية

إدارة الخطر محترمة

إجمالية فان الهدف من هذه المرحلة هو التعرف على

(1)

### ثانيا :مخطط التدقيق

دقق بوضع خطة عمل له و لمساعديه لإتمام الإجراءات الفنية لعملية التدقيق، و تترجم هذه

(2) :

❖

❖

❖

❖

مخطط التدقيق يخدم عدة أغراض فهو ملخص لما يجب أن يقوم به المدقق في نفس الوقت يحمل فهو إذن أداة رقابة و تخطيط تساعد

### ثالثا: الإشراف على مهمة التدقيق

خبرته

معنى

كفاءته وتخصصه، دون تفويض السلطة لهم أو انجاز المهمة كاملة من طرفهم، بل هو مطالب بالاطلاع المستمر على الاعمال التي يقومون بها باعتباره

(3) :

❖ ييه المدققين نحو تحقيق أهداف الت

❖ إسناد كل مهمة للشخص المناسب لها.

1 : Dov Ogien, Comptabilite Et Audit Bancaire Dunod, 2eme Edition ,Paris:2008,P 445..

2 : / خالد راغب الخطيب، خليل محمود الرفاعي، مرجع سابق ذكره، ص 143

3 : /زاهره عاطف سواد، مراجعة الحسابات و التدقيق، دار الراية للنشر، الأردن، الطبعة الأولى، 2009 79



#### رابعا : أوراق العمل

تعتبر العمل دليلا ماديا فعليا عن الوقت المستغرق في عملية المراجعة، لذا بات من الضروري على اي مراجع الاهتمام بهذه (1)

و القرائن التي تم تجميعها من طرف المدقق لإظهار ما قام به التي اتبعها و النتائج التي توصل إليها و بواسطتها يكون لدى المدقق التي يستند إليها في

#### خامسا: الأدلة و القرائن

رغم تعدد التعاريف التي تناولت أدلة الإثبات إلا انها تشترك جميعها في كونها تمثل كل ما يعتمد عليه الفرد للوصول إلى حكم معين عن موضوع متنازع فيه، فهي تقدم البرهان و بالتالي المساهمة في تكوين الاعتقاد السليم

فالأدلة هي التي تمدنا بالوسائل الكفيلة للوصول إلى حد المعرفة و ليس مجرد الاعتقاد، و من ثم فهي المفتاح إلى الحقيقة التي تعني المطابقة مع الواقع<sup>(2)</sup>

تأخذ أدلة الإثبات في التدقيق أشكالا مختلفة غير انه يمكن للمدقق استخدام أهمها:

#### 4 المستندات :

تعتبر أكثر استعمالا من طرف المدقق و هي بدورها أنواع:

- أ- تنندات معدة خارج المؤسسة و مستعملة داخلها كقواتير الشراء.
- ب- مستندات معدة داخل المؤسسة و مستعملة خارجها كقواتير البيع.

1 : انتهى الطواهر، مرجع سابق ذكره، ص125

2 محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، الأسس العلمية و العملية لمراجعة الحسابات، البار الجامعية، الإسكندرية، 2002، 166.

## ج

تعتبر المستندات الآ  
الحالة الأخيرة.

يرتكز عمل المدقق على فحص المستندات من الناحية الشكلية و القانونية و الموضوعية، و يجب عليه أن يكون متحرزا لتلافي أي تزوير في

(1)

## 2 الفحص المادي:

يقصد به قيام المدقق بحصر أو عد أصل من الأصول الملموسة بصورة مادية، مثل الآلات، المباني،

...

(2)

ل قوي على وجود الأصل في حوزة المنشأة و لكنه لا يعتبر كدليل على ملكية الأصل حيث أنه يجب على المدقق الحصول على المستندات و الشهادات المؤيدة للملكية التي أحد أنواع الأدلة الموثوق فيها، و لا يوجد دليل أقوى من الذي يحصل عليه المدقق شخصيا (3)

## 3 المصادقات :

تتمثل في استعانة المدقق بأطراف مستقلة عن المؤسسة تتمثل في مجموع المتعاملين معها من أجل تزويده بمعلومات سبق أن طلبها منهم و التي قد تكون في صورة إجابات تصريحية أو كتابية (4)

## 4 الفحص التحليلي :

( )

مقارنة هامش الربح في السنة الحالية مع نظيره في السنة السابقة (5)

يلجأ المدقق إلى تقنية التحليل في بداية المهمة ليوحه عملية التدقيق التي يجب ثم تستعمل في النهاية للتأكد من تناسق المعلومات المالية في مجموعها، هذا بالإضافة إلى مقارنة تلك المؤشرات أو بعضها على

1 : خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية)، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الأولى 2004 180  
2 : عبد الفتاح الصفح، أحمد عبيد و آخرون، أسس المراجعة الخارجية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007 81  
3 : المطارنة، مرجع سابق ذكره، ص 180  
4 : يوسف محمود جبروع، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق ، الوراق للنشر، الأردن، 2007، ص 180.  
5 : عبد الفتاح الصفح، أحمد عبيد و آخرون، مرجع سابق ذكره، ص 85

الأقل مع المؤشرات و المعايير النموذجية  
(1)

## 5 وجود نظام سليم للرقابة الداخلية:

يعتبر نظام الرقابة الداخلية السليم الخالي من الأخطاء دليلا

لا يعني فقط

(2)

في لوائح و تعليمات، بل يجب أن يكون منفذا و موضوعا في حيز التطبيق العملي، أما في حالة

يوسع نطاق الاختبارات على العينات التي يقوم بها المدقق و التي قد تكون بدورها قرينة له لدى امتناعه عن  
(3)

## 6 صحة الأرصدة من الناحية الحسائية :

و تنوعها في المؤسسات كبيرة الحجم يصاحبه تشعب في العمليات الحاسبية لذا

تعتبر الدقة الحسائية و صحتها في الدفاتر و سجلات المنشأة دليل و قرينة يستند إليها عند قيامه بفحصها.

## 7 الاستفسارات من العميل :

يعني الحصول على معلومات شفوية أو مكتوبة من العميل عن طريق توجيه المدقق مجموعة من

هذه

(4)

وبالتالي

1 : محمد يوتين ، مرجع سابق ذكره، ص 93.

2 : المطارنة، مرجع سابق ذكره، ص 181

3 : خالد أمين عبد الله، مرجع سابق ذكره، ص 180

4 :عبد الفتاح الصحن ، احمد عبيد و آخرون ، مرجع سابق ذكره، ص 87



## المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية و إعداد التقرير

### أولاً: تقييم نظام الرقابة الداخلية

التنظيم و تامين النظام المعلوماتي الذي يساهم في الحسابات التي ستخضع للمصادقة.<sup>(1)</sup>  
في مهمته المتمثلة في التقييم يقوم المدقق بالحكم على نظام الرقابة الداخلية إذ يجب عليه أن يلتزم بجملة من  
(2):

#### 1 جمع الإجراءات :

يقوم المدقق بجمع ( ) أكبر قدر ممكن من  
لمعايير، كما يتم  
النظم المطبقة في المؤسسة.

#### 2 اختبارات الفهم و التطابق:

ليتأكد المدقق من درجة الاعتماد، يجب  
و التي تمت ملاحظتها خلال مرحلة الفحص .  
التي ذكرت

#### 3 التقييم الأولي للرقابة الداخلية:

أولياً لهذا النظام، فإذا كان يعمل بطريقة محددة و جيدة فهذا يؤكد قوته و مصداقيته، في حين إن  
الفحص إلى الاستنتاج ؛ غير مرضٍ و أنه يجب عدم الاعتماد عليه فهذا يؤكد وجود نقائص

1 :Francis Lefebvre,Audit Et Commissariat Aux Compte,2008, P492

2 :J.E. Combes Et M.C Labrousse Publi, Audit Financier Et Contrôle De Gestion, Union Edition,,1997, P17

#### 4 اختبارات الاستمرارية:

نقاط القوة المتوصل إليها في التقسيم الأولي

لنظام نقاط قوة فعلا، أي مطبقة في الواقع و بصفة مستمرة و دائمة.

#### 5 التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

بإعتماده على إختبارات الاستمرارية السابقة الذكر، يتمكن الما

سوء سيره، عند

- ( ) يقدم المدقق حوصلة في وثيقة شاملة مبينا أثر

ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات في

بة الداخلية يقدمها إلى الإدارة.

- بتعبير آخر إن جودة

هذا النظام تجعل المدقق يخفف من

- النظام الجيد بتنظيم داخلي جيد، يظهر و يحدد بكل وضوح :

- وظيفة و مسؤولية كل فرد في المؤسسة في شكل مكتوب إن أمكن ذلك، و مفهوم من طرف الجميع.

- نظام يعطي الرخص اللازمة و يراقب كل العمليات في شكل إجراءات و طرق العمل الذي ينبغي إتباعها عند

يات التي تقوم بها المؤسسة، كما يعطي كيفية معاملتها و إدخالها في نظام المعلومات

الذي يمثل الصورة الحقيقية للنظام المطبق في المؤسسة.

- ينبغي لتحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية و تطبيق محتواه وجود موظفين ذوي كفاءة عالية و إخلاص في العمل

#### ثانيا : إعداد التقرير

الهدف الرئيسي من عملية التدقيق هو إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صحة و عدالة القوائم

(1) يكون التقرير عادة موجها إلى

الجهة التي قامت بتعيين المدقق إي إلى المالك الفرد في المؤسسات الفردية، أو إلى مجلس الشركاء في شركات الأشخاص، أو إلى المساهمين ممثلين بالهيئة العامة للمساهمين في شركات الأموال، و هكذا نجد أن التوجه يختلف باختلاف الشكل القانوني للمؤسسة محل التدقيق.(1)

- يعتبر تقرير المدقق بمثابة المنتج النهائي لعملية التدقيق أو وسيلة إتصال يمكن من خلالها أن يقوم بتوصيل نتائج فحصه و تقييمه للأدلة و القرائن و إبداء رأيه الفني المحايد عن صحة و سلامة القوائم المالية.(2)
- يمكن لتقرير مدقق الحسابات أن يأخذ عدة صور تختلف فيما بينها باختلاف رأيه المرهون بدوره بمحتوى القوائم.(3)

#### 4 التقرير النظيف:

:

- ✓
  - ✓ اخطاء جوهرية تؤثر على الحسابات سواء في قائمة الدخل او في قائمة المركز المالي.
  - ✓ صدق و عدالة القوائم المالية ودقة تعبيرها عن نتائج اعمال المشروع و مركزه المالي.
  - ✓ الملائمة التي تبرز رأيه على صدق
- و المركز المالي في نهاية السنة المالية.

#### 2 التقرير التحفظي :

إذا صادف في عملية التدقيق في البيانات و المعلومات الواردة في القوائم المالية ما يقيد رأيه، فيكون تقريره في هذه الحالة مقيدا بتحفظات تمثل اعتراضاته ته التي يرى من (4)

الأهمية النسبية لهذه التحفظات و مبدأ تأثيرها على صحة المعلومات المحاسبية و المالية، إذ يشترط ألا تؤثر هذه التحفظات إلى حد التضليل على المركز المالي الحقيقي للمؤسسة و على القوائم المالية الختامية لها.(5)

1: خالد أمين عبد الله، مرجع سابق ذكره، ص 129

2: عبد الفتاح الصحن، احمد عبيد و آخرون، مرجع سابق ذكره، ص 316

3: يوسف محمود جريوع، مرجع سابق ذكره، ص 260

4: خالد راغب خطيب، خليل محمود الرفاعي، علم تطبيق الحسابات العملي و النظري، ص 106

5: محمد التهامي طواهر، مرجع سابق ذكره، ص 56

### 3 التقرير السلبي :

المدقق الرأي السلبي

حيث المركز المالي

(1)

يعتبر الرأي السلبي أمرا نادرا، لان المدقق يقدم عادة مجموعة من التوصيات قبل تقريره السلبي غالبا ما تلتزم

### 4 الامتناع عن إبداء الرأي :

التدقيق التي يرى المدقق ضرورة

و البراهين التي تساعد على

ة هذه الأخيرة

بسبب القيود التي تضعها إدارة المؤسسة على مجال

(2)

### المطلب الثالث: تأثير التدقيق على الرقابة الداخلية

إلى زيادة الوحدات الاقتصادية و

الناجحة عن تنوع نشاطها

المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها،

أعمالها .

و التدقيق من الوسائل الهامة و الحيوية جدا عند الحديث عن الرقابة الداخلية و التحكم في المؤسسة و بالتحديد في المؤسسات الكبرى التي تعمل باستثمارات كبيرة و تحتوي داخلها أعدادا كبيرة من العمال.

1: خالد أمين عبد الله ، مرجع سابق ذكره، ص 136  
2: محمد التهامي طواهر، مرجع سابق ذكره ، ص 57

## أولاً : البحث عن نقاط القوة و الضعف في نظام الرقابة الداخلية

ن المدقق منذ البداية يشرع في البحث عن نقاط القوة و الضعف في

ن دراسة هذه المقومات

تعبير عن الوضع الحقيقي في الميدان. (1)

نقاط قوة في نظام الرقابة الداخلية يدفع المدقق إلى التركيز عليها و إلى

يبين في تقريره جوانبها و

تجن

وجودها و اقتراح طرق علاجها حتى تتمكن

بالتالي

التدقيق يلعب دورا حاسما في التأثير الايجابي على

المؤسسة لاخذ طرق ناجعة و فعالة في التسيير من خلال اكتشاف نقاط قوتها و ضعفها.

سنوات في العصر الحالي سواء كانت كبيرة صغيرة

كثيرا ما تلجأ إلى المدقق لتستنجد به لإيجاد حلول لمشاكلها المعقدة لان المدقق يتميز بالخبرة و الكفاءة و هو ذو

نظرة تاقبة يمتنع عن المؤسسة ان تنظر بما يجعله في المرتبة العليا لإسداء ا و تقديم الاقتراحات الموضوعية

## ثانيا: المساعدة على اتخاذ القرارات الصائبة

تعد عملية اخاذ القرارات في المؤسسة بمختلف مستوياتها من العمليات ا التي تقوم بها ا

يخدم على اتخاذ القرارات مهما كان صنفها ( استراتيجية، تكتيكية، تنفيذية) يحتاج

إلى

و التدقيق يضفي مصداقية على هذه المعلومات بحيث يمكن الاعتماد عليها بدرجة كبيرة في اتخاذ القرارات التي

يجب تتماشى و اللوائح و النصوص القانونية في البلد. (2)

ستشار فني تلجأ على اتخاذ لقرارات بعد دراسة جميع

في حالة سوء تقدير القرار سيند بالمؤسسة يصعب التراجع عنها (3)

1: Francis LEFEBURE, .op.ct.p501

2 صدقي مسعود و أحمد تقار، مرجع سابق ذكره، ص 128

3 بلحود زكريا ، المراجعة الداخلية و دورها في اتخاذ القرار، مذكرة ماستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة منتوري، قسنطينة

فالمدقق من خلال الدراسة التي يقوم بها في المؤسسة و محيطها و معرفت

يستطيع بناء على ذلك التنبؤ بالفرص التي قد تتولد

محتملة الوقوع في المستقبل.

تغتني المؤسسة الفرص المتاحة لها و تستثمرها لفائدتها و

التي قد

### ثالثا: تحقيق أهداف المؤسسة لضمان استمراريتها

المؤسسات الكبرى و الصغرى التي هي المؤسسات التي تضع خطط إستراتيجية

واضحة المعالم بغرض بلوغ المتمثلة في بقائها و استمراريتها ن المؤسسات التي

تنشأ ثم تنطفئ و تموت في جل قصير هي تلك التي تفشل في وضع مخطط واضح

نفسها و على الاقتصاد الوطني ككل.

ن هذه المؤسسات الناجحة تعمل على بناء جهاز رقابة داخلية يتميز بالقوة و الفعالية و في

بها العمل في البلاد.

إلى الرقابي، فالمدقق الذي له خبرة

الكفاءة يمكنه أن يشير إلى الهيئة المسيرة بالآراء و الاقتراحات من اجل تصويب الهفوات و

التسيير أو في الجهاز الرقابي .

يجب ن تعتبر المؤسسات يمكن الاعتماد عليها في تنظيم حركة سير الأشياء،

المسارات التي تحدد لها بلوغ الأ

البالغ على الرقابة الداخلية التي تعتبر المحرك في المؤسسة، فهو

بكل وضوح لتبلغ الغاية النهائية المتمثلة في ضمان حياتها و استمرارياتها و حصولها على

## خلاصة الفصل :

و دقيقة تعبر

و حتى يكون جهاز الرقابة الداخلية فعالا يتعين اللجوء دائما إلى وظيفة التدقيق كأداة

لضبط مسار المؤسسة و حمايتها من الاخطار للوصول بها إلى

و لذلك تبين لنا أن للتدقيق علاقة تأثير إيجابي مع الرقابة الداخلية.

# الفصل الثالث

الدراسة التطبيقية



## تمهيد:

لدراسة الحالة، وقع الاختيار على مؤسسة نفطال نظرا لأهميتها الاقتصادية و سمعتها الواسعة على المستوى الوطني. ولحصر موضوع الدراسة تم اتخاذ مؤسسة نفطال فرع سعيدة كعينة لقياس ما مدى العلاقة الموجودة بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية و ذلك بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS v 20) لإثبات أو نفي الفرضية الأساسية للدراسة.

و قبل التعرض لتحليل و اختبار الفرضية، ارتأينا أن نعطي لمحة موجزة عن مؤسسة نفطال بسعيدة.

## المبحث الأول : التعرف على المؤسسة محل الدراسة

قبل التعرض لتحليل و اختبار الفرضية، ارتأينا أن نعطي لمحة موجزة عن مؤسسة نפטال بسعيدة.

### المطلب الأول: لمحة تاريخية عن شركة نפטال

نפטال هي شركة وطنية تجارية توزيعية للمواد البترولية وهي ذات أسهم أنشأت بقرار رقم 87.159

بتاريخ 25 أوت 1987 تحت تسمية المؤسسة الوطنية لتسويق وتوزيع المواد البترولية ، إبتداء من السنة 1988 أصبحت فرعا 100% من مجمع سونطراك.

نפטال : NAFTAL

NAFT تعني نفط و AL تعني الجزائر، أي نفط الجزائر.

نפטال هي شركة تضمن عمليات توزيع وبيع منتجات بترولية في كافة السوق الوطني ، كما انها تعمل على تعبئة غاز البترول المميع ( GPL ) داخل القارورات ، وهي تشهد عملية تجديد في هيكلها التنظيمي لمسايرة التطور التكنولوجي، والرفع من قدراتها البشرية وبجديد وسائل التوزيع لديها وذلك من اجل التغطية الشاملة للسوق الوطني.

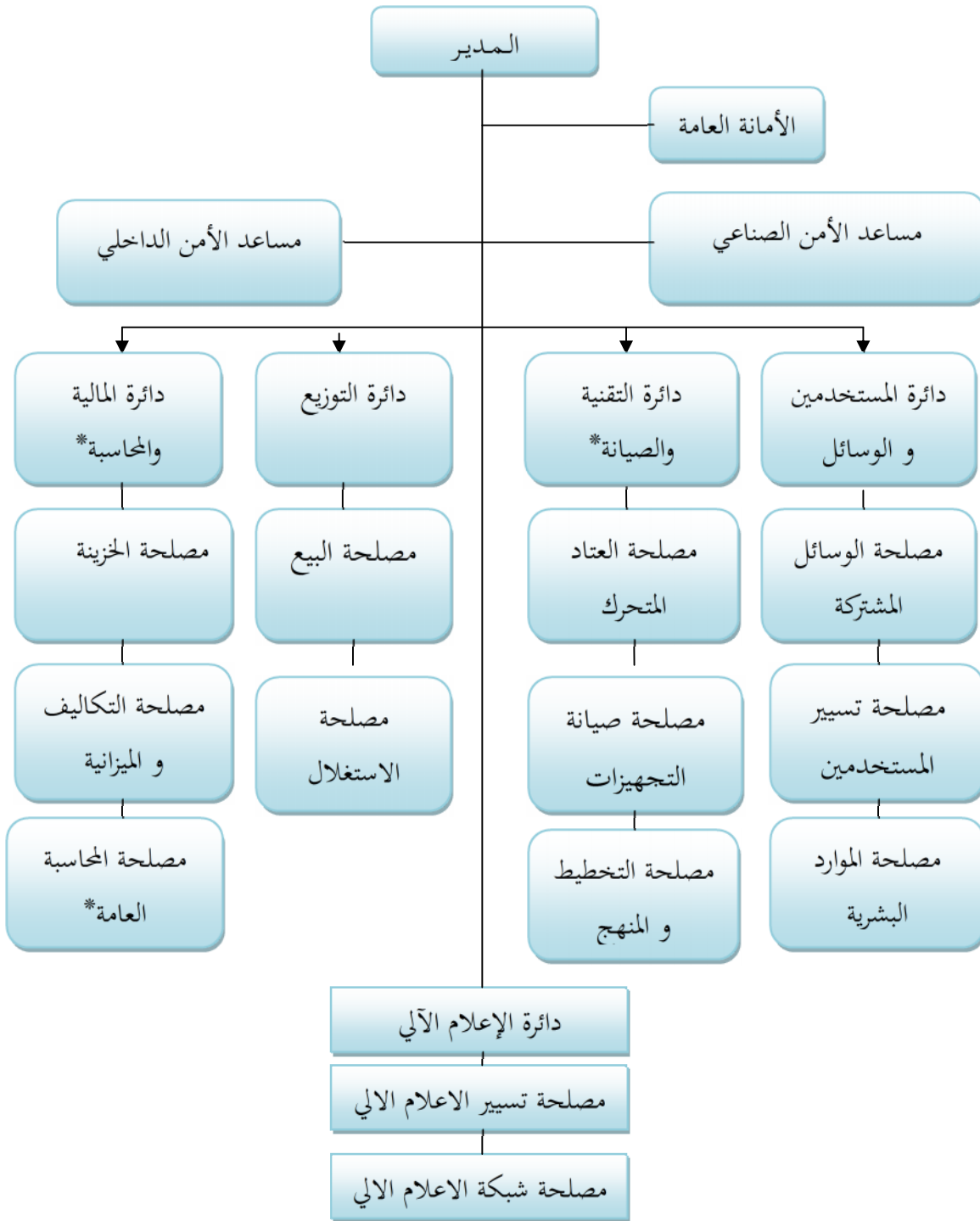
### المطلب الثاني: لمحة تاريخية عن شركة نפטال فرع سعيدة

تم انجاز فرع سعيدة GPL سنة 1973 و قد بدأت بالإنتاج منذ عام 1975 و هي تغطي أربع ولايات : سعيدة، البيض، معسكر، النعام، و تتربع على مساحة تقدر بـ 4 هكتارات منها المساحة المغطاة لعملية الإنتاج و تقدر بـ 3200 م<sup>2</sup> و المساحة المغطاة للإدارة بـ 800 م<sup>2</sup>. و تقع في المنطقة الصناعية يحدها من الشمال الطريق الوطني رقم (06)، و جنوبا السكة الحديدية الرابطة بين المحمدية و بشار و غربا مؤسسة المواد الكاشطة أما شرقا فيحدها شركة المياه المعدنية. تبلغ الطاقة التخزينية على مستوى هذه المؤسسة بالنسبة لغاز البوتان butane حوالي 1200 طن بوتان سائل أي ما يعادل 2061 م<sup>3</sup> بمعنى حوالي 50000 قارورة بوتان . بالنسبة لغاز البروبان propane: 150 طن بروبان أي ما يعادل 306 م<sup>3</sup> بمعنى حوالي 800 قارورة بروبان يبلغ عدد عمالها حوالي 152 عاملا.

### المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لشركة نפטال فرع سعيدة

ويشمل الهيكل التنظيمي لشركة نפטال ما يلي :

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لشركة نפטال فرع سعيدة



المصدر: وثائق المؤسسة

\*: المصالح المشار إليها تقوم بعملية التدقيق بالإضافة إلى مهامها الأساسية.

## المبحث الثاني: دراسة تطبيقية عن مؤسسة نفعال فرع سعيدة

سنتناول في هذا المبحث دراسة عينة عن شركة نفعال فرع سعيدة لإبراز طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية قصد الخروج بنتائج معبرة عن موضوع الدراسة.

**1 منهج البحث:** تم الاعتماد على المنهج التحليلي في محاولة الإجابة على إشكالية الدراسة و لرسم تصور أدق للظاهرة موضوع الدراسة.

**2 مجتمع وعينة الدراسة:** يمثل مجتمع الدراسة مجموع فئات موظفي و عمال مؤسسة نفعال فرع سعيدة أما فيما يخص العينة فقد تم الاعتماد على مجموع 30 موظفا من هذا المجتمع.

**3 أداة الدراسة :** تم الاعتماد على أداة الاستبيان التي تم تقسيمها إلى جزئين كما يلي:

• **الجزء الأول:** يتكون من البيانات الشخصية لعينة الدراسة و هو بدوره ينقسم إلى 5 فقرات (الجنس، العمر، المؤهل المهني، الوظيفة و الخبرة المهنية)

• **الجزء الثاني:** يتناول أثر التدقيق الداخلي على الرقابة به الداخلية في مؤسسة نفعال فرع سعيدة و قد تم تقسيمه إلى محورين كما يلي:

- المحور الأول: يتناول التدقيق الداخلي و ينقسم إلى 10 فقرات.

- المحور الثاني: يتناول الرقابة الداخلية و ينقسم إلى 15 فقرات.

**4 متغيرات الدراسة:** يمكن تحديد متغيرات الدراسة فيما يلي:

■ المتغير المستقل: و يتمثل في التدقيق الداخلي

■ المتغير التابع: و يتمثل في الرقابة الداخلية.

## 5 التحليل الوصفي لمفردات العينة: تبين الجداول التالية خصائص عينة الدراسة على النحو التالي.

### الجزء الأول : المعلومات الشخصية

#### ●الجنس

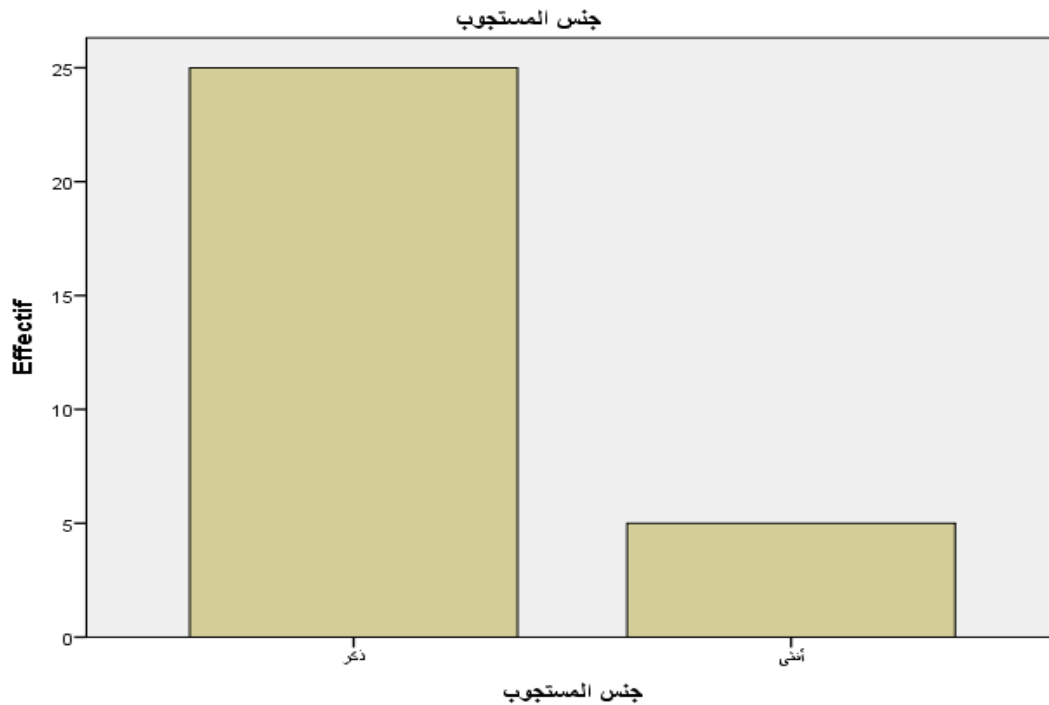
يبين الجدول التالي: إن نسبة الذكور تمثل 83.3 % من عينة الدراسة و أن نسبة الإناث تمثل 16.7% فقط وهذا مؤشر يعبر عن طبيعة إسناد الوظائف التقنية في المؤسسة بدرجة أكبر إلى فئة الذكور دون فئة الإناث قد يعود هذا الوضع إلى ظروف العمل المرتبطة بالعادات و التقاليد المحلية.

جدول رقم (03) : توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

النسبة	التكرار	الجنس
% 66.3	25	ذكر
% 16.7	05	أنثى
% 100	30	المجموع

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

الرسم البياني رقم (01) :البيانات الوصفية لجنس العينة



● السن :

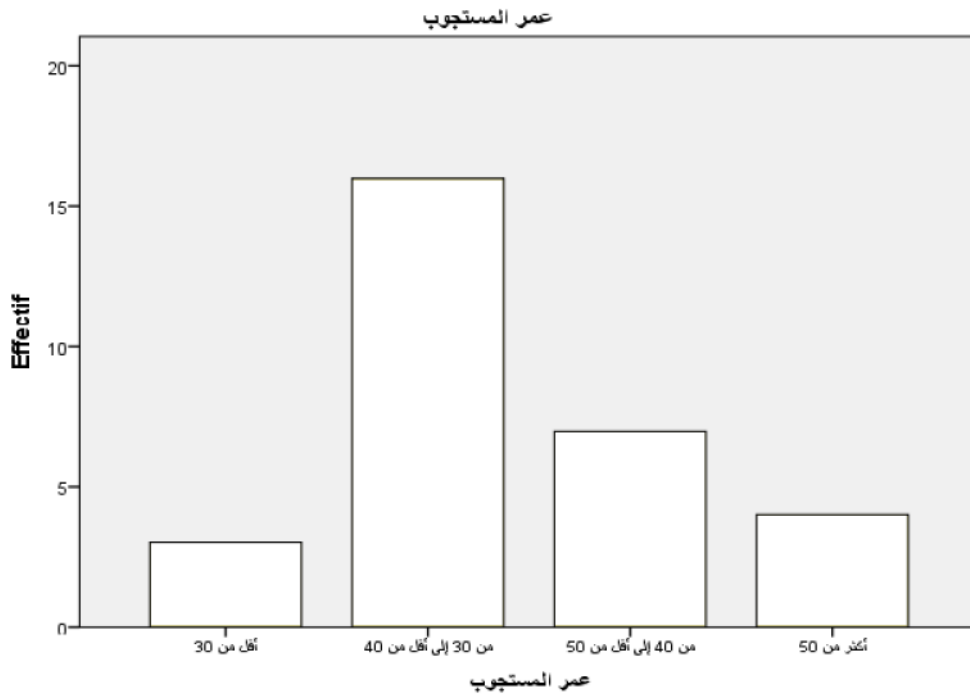
يبين الجدول التالي أن نسبة 10 % من عينة الدراسة بلغت أعمارهم أقل من 30 سنة و أن نسبة 53.3 % بلغت أعمارهم من 30 إلى أقل من 40 سنة و نسبة 23.3 % بلغت أعمارهم من 40 إلى أقل من 50 سنة في حين أن نسبة 13.3 % بلغت أعمارهم أكثر من 50 سنة ، يعد الاختلاف في أعمار العينة مؤشرا جيدا على توجيه الاستبيان إلى مختلف أعمار العاملين في المؤسسة.

جدول رقم (04) :توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن

النسبة	التكرار	السن
% 10	3	أقل من 30 سنة
% 53.3	16	من 30 إلى أقل من 40 سنة
% 23.3	7	من 40 سنة إلى أقل من 50 سنة
% 13.3	4	أكثر من 50 سنة
% 100	30	المجموع

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

الرسم البياني رقم (02) : شكل البيانات الوصفية لسن للعينة



### •المؤهل العلمي

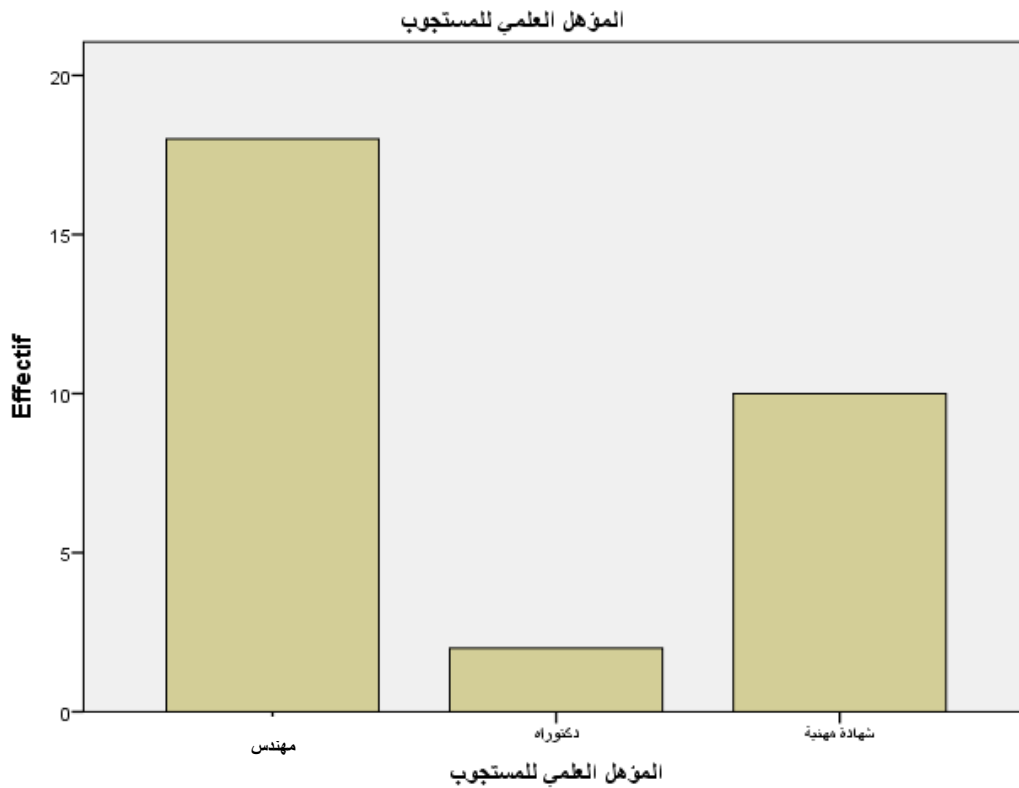
يبين الجدول التالي أن النسبة الأكبر 60 % لموظفي المؤسسة هم مهندسين و تقنيين و ذلك نتيجة لطبيعة نشاط مؤسسة نفضال، أما حاملو الشهادات العليا فنسبتهم لا تتجاوز 7 % لاهم في الغالب يحتلون مناصب التسيير و الإدارة.

جدول رقم (05): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المستوى التعليمي
% 60	18	مهندس
% 6.7	2	دكتوراه
% 33.3	10	شهادة مهنية
% 100	30	المجموع

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

الرسم البياني رقم (03) : شكل البيانات الوصفية للمؤهل العلمي للعينة



• الوظيفة:

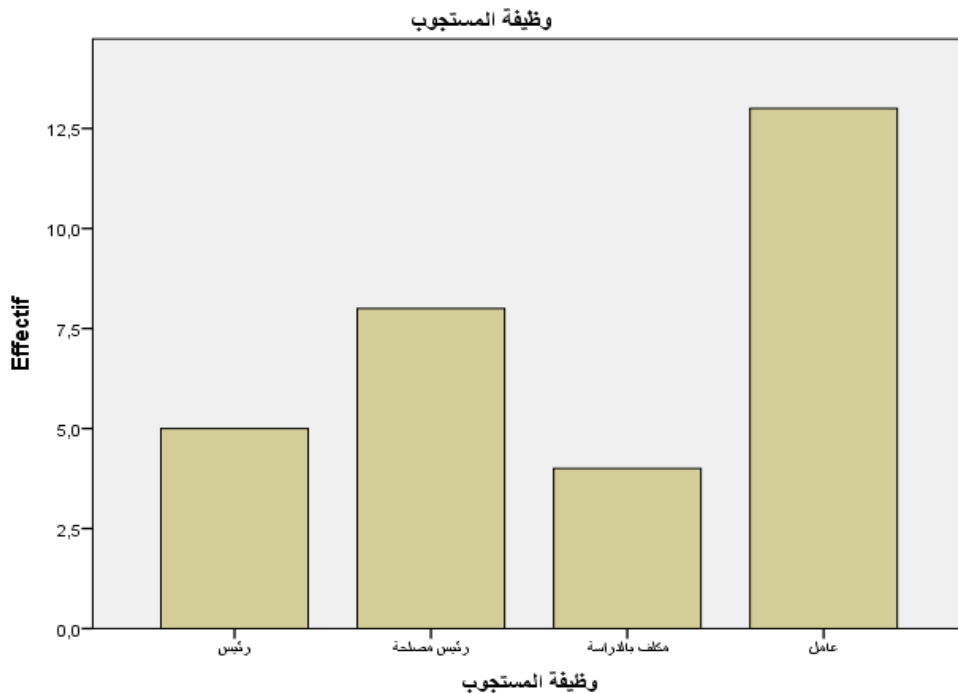
يبين الجدول التالي أن نسبة 16.7% من عينة الدراسة هم رؤساء أقسام و أن 26.7% هم رؤساء مصالح وأن 13.3% مكلفون بالدراسة و أن 43.3% أي ما يقارب النصف هي من فئة العمال. يعتبر هذا التنوع مؤشرا جيدا على توجيه الاستبيان إلى مختلف الفئات، لكن الفئة التي تمثل النسبة الأكبر فهي فئة العمال انسجاما مع طبيعة نشاط هذه المؤسسة .

جدول رقم (06) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

النسبة	التكرار	المستوى الوظيفي
16.7%	5	رئيس قسم
26.7%	8	رئيس مصلحة
13.3%	4	مكلف بالدراسة
43.3%	13	عامل
100%	30	المجموع

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

الرسم البياني رقم (04) : شكل البيانات الوصفية لوظيفة العينة





### •الخبرة المهنية :

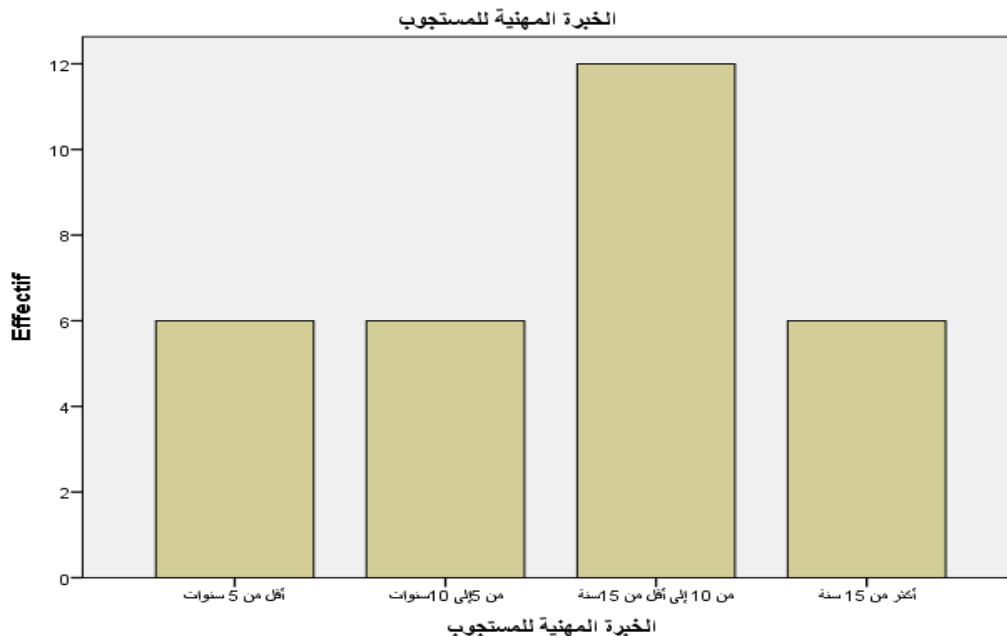
يبين الجدول التالي أن نسبة 20 % من عينة الدراسة كانت خبرتهم اقل من 5 سنوات و أن 20 % تراوحت خبرتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات و أن 40 % تراوحت خبرتهم من 10 إلى 15 سنة و بنسبة 20 % كانت خبرتهم اكثر من 15 سنة. النسبة الأكبر 40 % كانت خبرتهم تتراوح بين 10 إلى أقل من 15 سنة و ذلك نتيجة لطبيعة و حساسية نشاط المؤسسة لأن العمل فيها يتطلب الدقة و الخبرة.

جدول رقم (07) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

النسبة	التكرار	الخبرة المهنية
20 %	6	أقل من 5 سنوات
20 %	6	أقل من 5 إلى 10 سنوات
40 %	12	من 10 إلى أقل من 15 سنة
20 %	6	أكثر من 15 سنة
100 %	30	المجموع

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

الرسم البياني رقم (05) :البيانات الوصفية للخبرة المهنية للعينة



## 6 دراسة ثبات و صدق أداة القياس

تم الاعتماد على مقياس معامل ألفا كرونباخ للحكم على ثبات و صدق الاستمارة حيث أوضحت النتائج المتحصل عليها أن هناك اتساق و ثبات بين محاور الاستمارة و أن الجدول التالي يوضح ذلك.

جدول رقم (08) : قياس ثبات و صدق أداة القياس

المعنوية الإحصائية	حذر ألفا كرونباخ (الصدق)	معامل ألفا كرونباخ (الثبات)	
معنوي	0.95	0.902	صدق و ثبات الاستمارة
معنوي	0.91	0.827	صدق و ثبات محور التدقيق الداخلي
معنوي	0.94	0.878	صدق و ثبات محور الرقابة الداخلية

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

## 7 دراسة اتجاه آراء المستجوبين:

تم ترميز و إدخال البيانات إلى الحاسب الآلي بالاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS حسب مقياس ليكارت الخماسي كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (09) :مقياس سلم ليكارت الخماسي

5 4.2	4.19 3.4	3.39 2.6	2.59 1.8	1.79 1	الاتجاه
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	درجة الموافقة
5	4	3	2	1	الوزن

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على سلم ليكارت الخماسي

- و لدراسة اتجاه رآء المستجوبين تم الاعتماد على المتوسط الحسابي بتحليل كل محور من هذه المحاور و ذلك بالاعتماد على الجدول التالي :

جدول رقم (10) :دراسة اتجاه آراء المستجوبين

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	القيمة القصوى	القيمة الدنيا	السؤال
موافق بشدة	0,85836	1,7667	4,00	1,00	1 هل تمثل وظيفة التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الأساسية في المؤسسة؟
موافق	0,94443	2,2667	4,00	1,00	2 هل الواجبات المهنية لإدارة التدقيق الداخلي محددة بدقة؟
موافق	0,94443	2,2667	5,00	1,00	3 هل يتمتع العاملون في مجال التدقيق الداخلي بكامل الصلاحيات للوصول إلى كل السجلات و الوثائق الخاصة بكافة أعمال المؤسسة؟
موافق	0,89955	2,5333	5,00	1,00	4 هل يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية؟
محايد	0,91539	2,7000	5,00	2,00	5 هل يمتلك المدققون الداخليون المعرفة الكافية لمعايير التدقيق الداخلي؟
محايد	1,24152	2,9000	5,00	1,00	6 هل تقوم إدارة المنشأة بتوفير دورات تدريبية للمدققين الداخليين لاطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة؟
موافق	,93772	2,5000	5,00	1,00	7 هل تعتبر تقارير التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا؟
موافق	1,15917	2,3667	5,00	1,00	8 هل بيئة العمل تضمن للمدقق الداخلي أن يلتزم بالأمانة و الموضوعية و الاجتهاد و الحرص في أداء واجباته و مسؤوليته؟
موافق	1,00630	2,2333	5,00	1,00	9 هل المدقق الداخلي بسبب تواجده الدائم بالمؤسسة ، هو أكثر خبرة و معرفة بأمر الشركة و أهدافها و مشاكلها المحتملة؟
محايد	1,13259	2,6000	4,00	1,00	10 هل يمكن توسيع نطاق عمل المدقق الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط و البرامج الموضوعية؟
محايد	1,10589	2,8667	5,00	1,00	11 هل توجد فلسفة للإدارة بإرساء مبدأ اعتبار الرقابة الداخلية مسؤولية كافة الأفراد في المؤسسة؟

محايد	1,22287	2,7667	5,00	1,00	42 هل مجلس الإدارة يتمتع بالكفاءة والفعالية؟
محايد	1,21485	2,8000	5,00	1,00	43 هل يوجد هيكل تنظيمي واضح و مرن يتلاءم مع طبيعة عمل و حجم المؤسسة ؟
محايد	1,23409	2,8333	5,00	1,00	44 هل تفوض الإدارة الصلاحيات بشكل يناسب العمل في المؤسسة؟
محايد	1,14269	2,9333	5,00	1,00	45 هل تتناسب الصلاحيات مع مسؤوليات العمل؟
موافق	1,13664	2,5333	5,00	1,00	46 هل تتوفر الكفاءة المهنية عند أداء المهام؟
موافق	0,80872	2,3667	5,00	1,00	47 هل تتخذ الإدارة الإجراءات السليمة لمواجهة المخاطر؟
محايد	0,94989	2,8333	5,00	1,00	48 هل يوجد فصل بين المهام؟
موافق	1,04000	2,4333	4,00	1,00	49 هل تفوض عدة مهام غير متماثلة لموظف واحد؟
محايد	1,17688	2,8333	5,00	1,00	20 هل تساهم التقارير الدورية المقدمة في نجاح إجراءات الرقابة؟
محايد	1,02217	2,7000	5,00	1,00	21 هل يوجد نظام قوي و دقيق لنظام المعلومات؟
محايد	1,29544	2,6667	5,00	1,00	22 هل تستخدم أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل؟
محايد	1,06134	2,6667	5,00	1,00	23 هل توجد متابعة و تقييم دوري و شامل للأداء؟
محايد	1,11675	2,8333	5,00	1,00	24 هل يتم تقييم أداء الموظفين بدقة؟
محايد	1,14269	2,7333	5,00	1,00	25 هل يتم استعمال تقارير الأداء في معالجة جوانب القصور و تطوير الأداء؟
موافق	0,63231	2,4133	3,9	1,6	التدقيق الداخلي
محايد	0,67973	2,7200	4,53	1,67	الرقابة الداخلية

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS

من الجدول السابق نلاحظ أن الاتجاه العام لعينة الدراسة المتعلقة بال محور الأول " التدقيق الداخلي " يتمركز حول "الموافقة " و هذا يدل على أن موظفي و عمال المؤسسة لديهم معلومات و معرفة حول وظيفة التدقيق الداخلي

ويبدو اهم مدركون للأهمية التي يكتسبها داخل المؤسسة و ضرورة تطبيق مبادئه و اللجوء إليه لتحديد نقاط قوتها وضعفها.

بعد دراسة الجدول السابق لنتائج المحور الثاني " الرقابة الداخلية " نجد انه حصل على 2.72 أي "محايد" حسب مقياس ليكارت الخماسي إذن يمكن القول أن هذا المقياس غير كاف لإبراز العلاقة بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية مما يجعلنا نلجأ إلى اختبار الفرضية لتأكيد أو نفي الفرضية الأساسية للدراسة.

## 8 اختبار الفرضية

سنحاول اختبار الفرضية التي مؤداها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية في مؤسسة نفضال فرع سعيدة بحيث يتم صياغتها على النحو التالي:

H0: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية.  
H1: يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية.

الجدول رقم (11): تحليل نموذج الانحدار

النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري
طريقة المربعات الصغرى	0.556 (a)	0.309	0.285	0.57491

المصدر : من إعداد الباحثة بناء بالاعتماد على مخرجات SPSS

الجدول رقم (12): تحليل التباين ANOVA

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	المربع المتوسط	قيمة فيشر	المعنوية
الانحدار	4.144	1	4.144	12.539	0.001 (a)
البواقي	9.255	28	0.331	--	--
المجموع	13.399	29	-	-	-

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS

جدول رقم(13):معاملات نموذج الانحدار

المعنوية	قيمة ستودنت	معاملات الانحدار	نموذج
0.005	3.035	1.277	الثابت
0.001	3.541	0.598	التدقيق الداخلي

من النتائج المستخلصة يتضح أن معامل الارتباط 55.6% مما يدل على انه هناك ارتباط موجب بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.

و بالنظر إلى جدول تحليل التباين ANOVA فإننا نقبل الفرضية البديلة التي مفادها " يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في مؤسسة نفضال فرع سعيدة لان مستوى المعنوية " 0.001" أقل من 5% و بالنظر إلى معامل التحديد فان التدقيق الداخلي يفسر حوالي 30.9% من الرقابة الداخلية كما يمكن تحديد العلاقة الخطية البسيطة ما بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية بالصيغة التالية.

$$\text{الرقابة الداخلية} = 0.598 (\text{التدقيق الداخلي}) + 1.277$$

## المبحث الثالث: النتائج و التوصيات

### أولاً: النتائج

من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى النتائج العملية التالية:

- 1 أن للتدقيق الداخلي تأثيراً إيجابياً على نظام الرقابة الداخلية من حيث تصحيح مسارها و توجيهها نحو النجاح.
- 2 يبدو من خلال دراسة العينة، أن المؤسسة محل الدراسة لها اهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي كأداة مكملة لنشاطها.

### ثانياً: التوصيات

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة نصوغ أهم التوصيات كما يلي:

- 1 رغم توصلنا ان المؤسسة محل الدراسة تهتم بالتدقيق الداخلي إلا انه يعرف ان المؤسسات الجزائرية تكاد تستغني عن هذه الوظيفة الحيوية متوهمة انها مضيعة للوقت و زيادة في التكاليف لذا يجدر بنا الإشارة إلى أنه يتوجب على هذه المؤسسات التخلص من هذا الاعتقاد الخاطئ و تبني أداة التدقيق كوسيلة تجنبها الأخطار التي قد تتعرض لها.
- 2 أثناء إنجاز بحثنا هذا اعترضتنا صعوبات تتعلق بقلة المراجع الجزائرية التي تتناول التدقيق لذا نوصي بضرورة الالتفات لهذا الموضوع و إعطائه كل ما يستحق من البحث و الدراسة من طرف الباحثين الجزائريين.

### خلاصة الفصل:

مما سبق و بالاعتماد على المقاييس الإحصائية، يمكن القول إن التدقيق الداخلي لمؤسسة نفعال فرع سعيدة له تأثير إيجابي على نظام الرقابة الداخلية مما يتطلب من المؤسسة الاهتمام و التركيز على هذه الوظيفة ودعمها و اعتبارها أداة يلجأ إليها لتصحيح الأخطاء و اكتشاف نقاط القوة و الضعف للوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة.





## الخاتمة :

إن آراء الباحثين و المهتمين بالمجال الاقتصادي تصب كلها في أن التدقيق و الرقابة الداخلية عاملان أساسيان في المؤسسة الاقتصادية أو غيرها لضمان ديمومتها و نجاحها بينما نلاحظ أن الجزائر بعد خروجها من النظام الاشتراكي و من الاقتصاد الموجه نحو إقتصاد السوق وجدت نفسها أمام صعوبات جمة تتمثل في قلة الخبرة و المعرفة في مجال التعامل الاقتصادي الحر و من بينها عدم إدراكها لأهمية التدقيق في المؤسسة كبيرة كانت أو صغيرة، عامة أو خاصة و أهملته متوهمة أنه مضيعة للوقت و زيادة في النفقات و أخذت تنشط في جو من الفوضى و العشوائية مما جعلتها متخلفة عن ركب الاقتصادات العالمية المتطورة في الوقت الذي اهتمت المؤسسات في الغرب بموضوع التدقيق واعية أنه يقدم لها خدمات عظيمة في مجال الحماية من الأخطار و اعتبرته استثمارا حقيقيا تخصص له نفقات معتبرة تُجني من ورائها فوائد عظيمة ملموسة.

# قائمة المراجع

قائمة المراجع:

قائمة المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

- 1 الصبان، م، س والفيومي، المراجعة بين التنظيم والتطبيق، الدار الجامعية بيروت ، 1990
- 2 الصحن.ع.ف ونور.أ: الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة و النشر،الإسكندرية
- 3 أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحداثية في المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2007
- 4 جمعة أحمد، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2009
- 5 جميل أحمد توفيق، إدارة الأعمال ، مدخل وظيفي، الدار الجامعية الإسكندرية، 2000
- 6 حامد طلبة محمد أبو هيبه ، أصول المراجعة، زمزم، الطبعة الأولى،الأردن،2011
- 7 خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى ، عمان، الأردن، 2010
- 8 خالد راغب الخطيب و محمود الرفاعي، علم تدقيق الحسابات العملي و النظري، دار المستقبل للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى،2009
- 9 خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية،دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2004
- 10 زاهره عاطف سواد، مراجعة الحسابات و التدقيق، دار الراية للنشر، الطبعة الأولى، الأردن،2009،
- 11 زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية، الأردن، الطبعة الأولى، الأردن،2010
- 12 صديقي مسعود، احمد نقاز، المراجعة الداخلية، مزوار، الجزائر، الطبعة الأولى،2010
- 13 عبد الفتاح الصحن، شحاتة وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001
- 14 عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، 2004، الإسكندرية،ص 135.
- 15 عبد الفتاح الصحن ، أحمد عبيد وآخرون، أسس المراجعة الخارجية، المكتب الجامعي الحديث، مصر،2007
- 16 عبد الفتاح الصحن و آخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001

- 17 عبد الكريم علي الرمحي، تدقيق الحسابات في المشروعات التجارية والصناعية ن الطبعة الأولى،الأردن، 2002
- 18 عمر سعيد وآخرون ، مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، عمان الطبعة الأولى ،2003
- 19 غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة، الأردن، الطبعة الثانية ، 2009
- 20 فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة هي الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002.
- 21 محمد إسماعيل بلال، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2006
- 22 محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 23 محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الأولى ، الجزائر، ، 2003
- 24 محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر
- 25 محمد سمير الصبان و عبد الله عبد العظيم هلال، الأسس العلمية لمراجعة الحسابات، دار الجامعية، مصر،2002
- 26 محمد سمير الصبان، عبد الوهاب أمير علي ، المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، مصر، 2002
- 27 محمد فريد الصحن، مبادئ الإدارة، الدار الجامعية، الإسكندرية،2000
- 28 محمد قاسم القيروني ، مبادئ الإدارة: النظريات والعمليات والوظائف ، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2001
- 29 مصطفى عيسى خضير، المراجعة، المفاهيم و المعايير و الإجراءات ، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، الطبعة الثانية، 1996
- 30 يحيى حسين عبيد وإبراهيم طه عبد الوهاب ، أصول المراجعة، مكتبة الجلاء، المنصورة ، مصر، الطبعة الأولى، 2001
- 31 يوسف محمود جربوع،مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق ، الوراق للنشر، الأردن،2007

### ثانيا: المجالات العلمية

- 1 بان توفيق نجم، الدور التكاملية للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي، مجلة الاقتصاد الخليجي، العدد 24
- 2 رشا بشير الجرد، أثر تقييم مكونات الرقابة الداخلية على تقدير خطورها، المجلة الجامعة، العدد الخامس عشر، المجلد الثالث، 2013.
- 3 عصام قريط، الخدمات الاستشارية وأثرها على حياد المدقق ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول، 2008.
- 4 قصي محمد غبن، مقومات نظام الرقابة الداخلية، مجلة الطريق، العدد 21 و 24، 2013.

### ثالثا: مذكرات

- 1 بلحود زكريا ، المراجعة الداخلية و دورها في اتخاذ القرار، مذكرة ماستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة منتوري، قسنطينة

### رابعا : النصوص و التنظيمات التشريعية:

- 1 القانون 40 01 المؤرخ في 29 جوان 2010 والمتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 42، الموافق ل 11 جويلية 2010.
- 2 القانون 40 01 المؤرخ في 29 جوان 2010 والمتعلق بمهن الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 42 الموافق ل 11 جويلية 2010.

### قائمة المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Dov ogien, comptabilité et audit bancaire , dunod , 2eme ed ,paris 2008
- 2- Francis LEFEBURE, Audit et commissent au compte, édition lefebure, France, 2008
- 3- J.E. Combes Et M.C Labrousse Publi, Audit Financier Et Contrôle De Gestion, Union Edition,,1997.
- 4- Lionnel.C Et Gerard.V,Audit Et Contrôle Interne ,Aspects Financier 2, Opération Et Statistique, 4eme Edition, Dauze, Paris, 1992.

الملاحق

## استمارة استبيان

أخي الموظف، أختي الموظفة.

تقوم الباحثة بإعداد دراسة بعنوان: دور التدقيق في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

« دراسة ميدانية في مؤسسة نفضال فرع سعيدة »

و ذلك استكمالا لمتطلبات الحصول على شهادة ماستر في تخصص بنوك و أعمال من جامعة الدكتور مولاي الطاهر بسعيدة، علما بان الإجابة قد تستغرق بعضا من وقتك الثمين إلا أننا نتطلع إلى تعاونك معنا و نثق في انك تدرك أهمية الإجابة عن أسئلة الاستبيان بدقة و عناية لما لهذه الإجابة من أهمية في تحقيق أهداف هذه الدراسة ، و اعلموا أنني أتعهد لكم بان هذه البيانات ستعامل بسرية مطلقة و لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

و لكم جزيل الشكر.....

الباحثة

منقور ليلي



الجزء الأول : معلومات شخصية.

اختر الإجابة مع وضع علامة x في الخانة المناسبة.

(1) الجنس :

أنثى

ذكر

(2) العمر :

من 30 إلى اقل من 40 سنة  
أكثر من 50 سنة.....

اقل من 30 سنة.....  
من 40 سنة إلى اقل من 50 سنة

(3) المؤهل العلمي :

شهادة مهنية

دكتوراه

مهندس

(4) الوظيفة:

عامل

مكلف بالدراسة

رئيس مصلحة

رئيس قسم

(5) الخبرة المهنية:

من 5 إلى اقل من 10 سنوات  
أكثر من 15 سنة

أقل من 5 سنوات  
من 10 إلى اقل من 15 سنة

الجزء الثاني : التدقيق و الرقابة الداخلية.

المحور الأول : التدقيق					
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان
					1- هل تمثل وظيفة التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الأساسية في المؤسسة؟
					2- هل الواجبات المهنية لإدارة التدقيق الداخلي محددة بدقة؟
					3- هل يتمتع العاملون في مجال التدقيق الداخلي بكامل الصلاحيات للوصول إلى كل السجلات و الوثائق الخاصة بكافة أعمال المؤسسة؟
					4- هل يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية؟
					5- هل يمتلك المدققون الداخليون المعرفة الكافية لمعايير التدقيق الداخلي؟
					6- هل تقوم إدارة المنشأة بتوفير دورات تدريبية للمدققين الداخليين لاطلاعهم على التطورات الحديثة في مجال المهنة؟
					7- هل تعتبر تقارير التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا؟
					8- هل بيئة العمل تضمن للمدقق الداخلي أن يلتزم بالأمانة و الموضوعية والاجتهاد و الحرص في أداء واجباته و مسؤوليته؟
					9- هل المدقق الداخلي بسبب تواجده الدائم بالمؤسسة، هو أكثر خبرة و معرفة بأمر الشركة و أهدافها و مشاكلها المحتملة؟
					10- هل يمكن توسيع نطاق عمل المدقق الداخلي عن طريق المشاركة في تنفيذ الخطط و البرامج الموضوعية؟

المحور الثاني : الرقابة الداخلية

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البيان
					1- هل توجد فلسفة للإدارة بإرساء مبدأ اعتبار الرقابة الداخلية مسؤولية كافة الأفراد في المؤسسة؟
					2- هل مجلس الإدارة يتمتع بالكفاءة والفعالية؟
					3- هل يوجد هيكل تنظيمي واضح و مرن يتلاءم مع طبيعة عمل و حجم المؤسسة ؟
					4- هل تفوض الإدارة الصلاحيات بشكل يناسب العمل في المؤسسة؟
					5- هل تتناسب الصلاحيات مع مسؤوليات العمل؟
					6- هل تتوفر الكفاءة المهنية عند أداء المهام؟
					7- هل تتخذ الإدارة الإجراءات السليمة لمواجهة المخاطر؟
					8- هل يوجد فصل بين المهام؟
					9- هل تفوض عدة مهام غير متماثلة لموظف واحد؟
					10- هل تساهم التقارير الدورية المقدمة في نجاح إجراءات الرقابة؟
					11- هل يوجد نظام قوي و دقيق لنظام المعلومات؟
					12- هل تستخدم أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل؟
					13- هل توجد متابعة و تقييم دوري و شامل للأداء؟
					14- هل يتم تقييم أداء الموظفين بدقة؟
					15- هل يتم استعمال تقارير الأداء في معالجة جوانب القصور و تطوير الأداء؟