

جامعة امحمد بوقرة - بومرداس -  
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي  
تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور التدقيق الداخلي في تقييم التثبيات المصرفية من الخدمة  
دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى

تحت إشراف:

د/ براغ محمد

من إعداد الطالبين:

✓ درعي إيمان

✓ غريب هاجر

رقم المذكرة 107

السنة الجامعية: 2023/2022

جامعة امحمد بوقرة - بومرداس -  
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي  
تخصص: محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور التدقيق الداخلي في تقييم الثببات المصروفة من الخدمة  
دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى

تحت إشراف:

د/ براغ محمد

من إعداد الطالبتين:

✓ درعي إيمان

✓ غريب هاجر

رقم المذكرة 107

السنة الجامعية: 2023/2022



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

١٤٣٨

## شكر وتقدير

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم {من لم يشكر الناس لم يشكر الله ومن أسدى إليكم معروفا فكافئوه فإن لم تستطيعوا فادعوا له}

أول من يشكر ويحمد اناء الليل وأطراف النهار هو العلي القهار الأول والآخر والظاهر والباطن فله جزيل الشكر، فهو الذي أنعم علينا بالعلم والعقل فعلمنا ما لم نعلم، وحثنا على طلب العلم أينما وجد.

الحمد لله والشكر لله الذي وفقنا وألهمنا الصبر لإنهاء هذا العمل المتواضع.

والشكر موصول لكل معلم أفادنا بعلمه، من أولى المراحل الدراسية إلى هذه اللحظة كما نرفع كلمة شكر وتقدير واحترام إلى الدكتور المشرف "براغ محمد" الذي أرشدنا ووجهنا لإتمام بحثنا وكذلك الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة وكل عمال المكتبة والأصدقاء.

ونشكر طاقم المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى على حسن استقبالهم وتوجيههم، وبالخصوص السيدة "نادية بطاطا" لتزويدنا بالمعلومات.

اشكر كل من ساعدنا ولو بابتسامة صادقة، الى كل هؤلاء جزاهم الله خيرا.

# إِهْدَاء

الحمد لله الذي بحمده تتم النعم القائل في محكم تنزيله "ولئن شكرتم لأزيدنكم" والشكر لله العلي القدير الذي أنعم عليا بنعمه، والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين، أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

التي جعل الله الجنة تحت أقدامها، التي غمرتني بعطفها وحنانها، وأنارت درب حياتي وكانت عوناً لي التي تمت لي بالدعاء غيباً حين السجود وحين القيام، أُمي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها إن شاء الله.

أبي، لا اعرف ماذا أقول لشكرك فمهما قلت فلن أعطيك حَقك عما قدمته لي، فقد فعلت ولا زالت تفعل كل شيء من أجل سعادتي أنا وأخواتي، ففضائلك علي لا أستطيع أن أوفيها ما حبيت. شكراً يا الله لأنك اخترت لي وأنعمت علي بأن يكون هذا أبي، حفظك الله و أطال في عمرك إن شاء الله و رزقكما أنت وأمي الجنة.

إلى أخواتي الغاليات أميرة، فوزية، أسماء وملاك التي كانت دائماً سنداً لي في حياتي ودراستي. إلى صديقتي وابنة خالتي أمينة، إيمان، لبنى وإلى جدي وجدتي أدامكم الله يا أغلى الناس والحمد والشكر لله.

إِهْدَاء

# إِهْدَاءً

الحمد لله الذي وهبنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه

أهدي ثمرة جهدي هذه إلى من قال الله تعالى فيهما «وَأَخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا» صدق الله العظيم.

إلى من علمني أبجديات الحياة وعلمني النجاح والصبر إلى من ناظل لأجلي وتعب لأرتاح إلى من لم يبخل علي إلى سندي الدائم في كل خطوة إلى مثلي الأعلى وقدوتي في الحياة

«والدي الفاضل أطال الله في عمره وجزاه كل خير.»

إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها صاحبة القلب الكبير تحمل في ثنايا نفسها الحنان والعطاء إلى من كان دعاؤها سر نجاحي إلى العين التي لا تنام لراحتنا

«والدتي الغالية أطال الله في عمرها وجزاها كل خير.»

إلى من رباني على أصول الدين والصدق والإخلاص والطيبة والأخلاق الحسنة

« جدي وجدتي رحم منهم الأموات و أطال في عمر الأحياء.»

إلى من كانوا يضيئون لي الطريق ويساندونني إخوتي علاء الدين وأمير أقدر كل شيء قاموا به لأجلي.

إلى صديقاتي اللاتي كانوا معي على طريق النجاح والخير.

# إِهْدَاءً

## المخلص:

يهدف هذا البحث إلى دراسة دور التدقيق الداخلي في تقييم التثبيات المقترحة للصرف من الخدمة وهذا من خلال مساهمته في رفع كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى من خلال التطرق إلى مفهوم وإجراءات التثبيات العينية المقترحة للصرف من الخدمة ومراحل التدقيق الداخلي وكيفية تطبيقها في المؤسسة من خلال إعداد استبيان الرقابة الداخلية، جدول المخاطر، جدول فصل المهام، ورقة كشف وتحليل المشكلات وكخطوة أخيرة اعداد كراس التوصيات و جدول تدقيق متابعة التوصيات.

من أهم النتائج المتوصل إليها أن التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية حيث يقوم من خلالها بتقييم وإختبار مدى تماشي النظام في المؤسسة مع متطلبات الإدارة والعمل على تحسينه وتقديم التوصيات اللازمة، ومنه هناك علاقة وترابط تعاوني بين التدقيق الداخلي والرقابة.

**الكلمات المفتاحية:** نظام الرقابة الداخلية، التدقيق الداخلي، التثبيات.

## Résumé :

Le but de cette étude est de mettre en évidence le rôle de l'audit interne dans l'évaluation des immobilisations réformées et cela en montrant l'étendue de sa contribution à accroître l'efficacité du système de contrôle interne de l'Entreprise Nationale des Travaux Pétroliers en abordant le concept et les procédures des immobilisations corporels réformées et les étapes de l'audit interne et comment l'appliquer dans l'entreprise à travers l'élaboration du questionnaire du contrôle interne, tableau des risques, tableau séparation des tâches ,les frappes et comme dernière étape préparation de cahier des recommandations.

Les résultats les plus importants obtenus est que l'audit interne est l'outil de vérification interne de contrôle interne où à travers lequel évalue et tester la compatibilité du système dans l'entreprise, donc il Ya une corrélation et un lien coopératif entre l'audit interne et le système de contrôle interne.

**Mots clés:** Système de contrôle interne, Audit interne, Immobilisation.

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
I	شكر وتقدير
II	الإهداء
III	الملخص
IV	فهرس المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
VII	قائمة المختصرات
أ-ج	مقدمة
41-01	<b>الفصل الأول: الإطار العام للتدقيق الداخلي وتقييم نظام الرقابة الداخلية على التثبيتات</b>
02	تمهيد
03	<b>المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية</b>
03	المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية والعوامل المساعدة على تطوره
06	المطلب الثاني: أنواع وخصائص نظام الرقابة الداخلية
08	المطلب الثالث: أهداف ومكونات نظام الرقابة الداخلية
12	المطلب الرابع: إجراءات ومقومات نظام الرقابة الداخلية
17	<b>المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي</b>
17	المطلب الأول: لمحة تاريخية ومفهوم التدقيق الداخلي
19	المطلب الثاني: أنواع وأهمية التدقيق الداخلي
22	المطلب الثالث: أهداف ومعايير التدقيق الداخلي
25	المطلب الرابع: أدوات ووسائل التدقيق الداخلي
31	<b>المبحث الثالث: التثبيتات وإجراءات التدقيق الداخلي</b>
31	المطلب الأول: مفهوم وأنواع التثبيتات
33	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية
35	المطلب الثالث: منهجية التدقيق الداخلي
39	المطلب الرابع: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية

41	خلاصة الفصل
78-42	الفصل الثاني: دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة بالمؤسسة لأشغال البترولية الكبرى
43	تمهيد
44	المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية لأشغال البترولية الكبرى ENGTP
44	المطلب الأول: نبذة تاريخية عن مؤسسة ENGTP ومهامها
48	المطلب الثاني: أهم إنجازات المؤسسة وهيكلها التنظيمي
51	المطلب الثالث: تقديم الوحدة المستقبلية
53	المبحث الثاني: إجراءات التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة
53	المطلب الأول: مفهوم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة
54	المطلب الثاني: الإجراءات الخاصة بالصرف من الخدمة والبيع بالمزاد العلني
56	المبحث الثالث: مراحل مهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
56	المطلب الأول: مرحلة التحضير
62	المطلب الثاني: مرحلة التنفيذ
72	المطلب الثالث: مرحلة التقرير
76	خلاصة الفصل
78	الخاتمة
82	قائمة المراجع
89	الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	معايير التدقيق الداخلي الدولية	25
02	الفرق بين نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي	40
03	الموارد البشرية للمؤسسة	46
04	الموارد المادية للمؤسسة	46
05	حجم التصنيع الأولي للمؤسسة بالنسبة للأنابيب	47
06	حجم التصنيع الأولي للمؤسسة بالنسبة للهياكل	47
07	جدول المخاطر	58
08	جدول برنامج العمل (مخطط المهمة)	59
09	أسئلة الرقابة الداخلية مرحلة الصرف من الخدمة	64
10	أسئلة الرقابة الداخلية مرحلة البيع بالمزاد العلني	66
11	فصل المهام مرحلة الصرف من الخدمة	68
12	فصل المهام البيع بالمزاد العلني	69
13	كراس التوصيات	73
14	جدول تدقيق متابعة التوصيات	74

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	مكونات نظام الرقابة الداخلية	10
02	مقومات نظام الرقابة الداخلية	16
03	أنواع التدقيق الداخلي	21
04	رموز خرائط التدقيق	28
05	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية الأشغال البترولية الكبرى	50
06	الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق	52
07	الإجراءات الخاصة بالصرف من الخدمة	54
08	الإجراءات الخاصة بالبيع بالمزاد العلني	55

## قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	محضر الخبير الداخلي
02	محضر الخبير الخارجي
03	وثيقة حالة التثبيتات
04	ورقة وظيفة رئيس مصلحة التقنية
05	جدول تحليل المخاطر
06	رسالة مهمة التدقيق

## قائمة المختصرات

الرمز	المعنى
IAS 38	المعيار الدولي رقم 38 الأصول غير الملموسة
ب ون المهمة	بداية ونهاية المهمة
IFACI	الاتحاد الدولي للمحاسبين
DFC	المديرية المالية والمحاسبية
DCL	المديرية المركزية اللوجيستكية
Frap	ورقة كشف وتحليل المشكلات

# مقدمة

## مقدمة:

تشهد المؤسسات الاقتصادية في الوقت الراهن منافسة شديدة جدا، نظرا للتطورات والتغيرات السريعة المتعلقة بالتكنولوجيا والعولمة، وهذا ما يؤثر على أداء المؤسسة واتخاذ القرار فيها، لذا تعمل المؤسسة جاهدة لتحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها لاسيما الاستمرارية والربحية، ولبلوغهما يجب متابعة كل التغيرات التي تحدث في المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة. غير أن المؤسسة مهما أوتيت من مهارات وقدرات فهي لا تستطيع أن تلم بكافة النواحي المختلفة للنشاط خصوصا بالنسبة للمؤسسة الكبيرة، ومن هنا جاءت الحاجة إلى أنظمة الرقابة الداخلية بما في ذلك التدقيق الداخلي.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية أحد الركائز الأساسية للمؤسسة بحيث يعتبر خط دفاع قوي يضمن ويحمي مصالحها، ويهدف إلى المحافظة على موجوداتها وتسهيل العمل الإداري والاسهام في أداءه بكفاءة عالية.

إن التدقيق الداخلي من أهم الوظائف الأساسية في المؤسسة، مهمته الفحص والتدقيق والتقييم وإعداد التقارير حول كل الأخطاء والانحرافات وتقديم الاقتراحات المناسبة. فالتدقيق الداخلي هو أداة رقابية مستقلة عن الإدارة تساعد في القيام بوظائفها بكفاءة وفعالية والتأكد من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات المنتهجة.

تشكل التثبيات أحد العناصر الأساسية في الميزانية التي لا يمكن الاستغناء عنها، مهما كان نوع وحجم نشاطها فهي موجهة للاستعمال الدائم والمستمر للمؤسسة لما تولد من منافع اقتصادية مستقبلية.

تعتبر الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي يركز عليها المدقق الداخلي عند إعداده لبرنامج التدقيق، من خلال تتبع جوانب القصور والثغرات التي تؤدي إلى ضعف الرقابة الداخلية، للعمل على رفع الكفاءة وتحسين نظام الرقابة الداخلية، من خلال التأكد من صحة ودقة البيانات ومدى إتباع السياسات التي وضعت في مرحلة التخطيط من طرف المؤسسة.

مما سبق يمكن صياغة إشكالية الدراسة كما يلي:

ما هو دور التدقيق الداخلي في تقييم التثبيات المصروفة من الخدمة في المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى؟

إنطلاقا من هذا السؤال يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

### ➤ الأسئلة الفرعية

- كيف يساهم التدقيق الداخلي في تطوير نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى؟
- هل تعتمد المؤسسة على إجراءات خاصة بتقييم التثبيات المقترحة للصرف من الخدمة؟

- هل تعتمد المؤسسة على معايير التدقيق الداخلي الدولية؟

### ➤ فرضيات الدراسة

- يساهم التدقيق الداخلي في تطوير نظام الرقابة الداخلية عن طريق منهجية يتبعها المدقق في إكتشاف الأخطاء.
- تعتمد المؤسسة على مجموعة من الإجراءات المنظمة لتقييم التثبيات المقترحة للصرف من الخدمة.
- تعتبر المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى أحد أكبر الفروع للشركة الأم سوناطراك التي لديها تعاملات مع شركات أجنبية فيرجح إعتماها على معايير تدقيق داخلي دولية.

### ➤ أسباب اختيار الموضوع:

- المكانة التي يحظى بها التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.
- الرغبة في إكتساب معارف جديدة لها صلة بالرقابة الداخلية والتدقيق.
- قلة الدراسات والأبحاث في هذا المجال-حسب رأينا-والرغبة في إثراء المكتبة الجامعية بمواضيع جديدة.
- موضوع الدراسة يندرج ضمن المواضيع المناسبة لتخصص محاسبة وتدقيق.

### ➤ أهمية الدراسة:

- التعرف على الدور الفعال الذي تلعبه وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم التثبيات المصروفة من الخدمة.
- التعرف على الوسائل والإجراءات التي يتبعها المدقق الداخلي أثناء أداءه لمهمته.
- إعتبار التدقيق الداخلي أداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها بإعتبارها أحد الركائز التي تساهم في رفع كفاءة المؤسسة وقدرتها على المنافسة والإستمرار.
- التعرف على إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بموضوعنا ومدى تفعيلها في المؤسسة.

### ➤ أهداف الدراسة:

- محاولة الوصول إلى إجابة على الإشكالية المطروحة.
- معرفة أهمية ودور التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية.
- معرفة كيفية التعامل مع الأخطاء واتخاذ القرار المناسب.
- محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

➤ حدود الدراسة:

➤ **الحدود المكانية:** تم إسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية في المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى -الرغاية-.

➤ **الحدود الزمانية:** تمت الدراسة خلال الفترة الزمنية الممتدة من مارس إلى ماي 2023.

➤ صعوبات الدراسة:

لا يخلو أي بحث من مواجهة صعوبات أو مصادفة عقبات، كذلك الحال بالنسبة لدراستنا ولعل أهمها:

- وجود بعض الصعوبات المتمثلة في الحصول على معلومات من مديرية التدقيق نظرا لسريتها.
- صعوبة ترجمة بعض المصطلحات الفرنسية إلى اللغة العربية.

➤ منهج الدراسة:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع والإجابة على إشكالية الدراسة واختبار صحة الفرضيات.

- إعتدنا في الجانب النظري على المنهج الوصفي كونه ملائم لإبراز جميع المفاهيم والجوانب النظرية المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي أما التثبيات فقد تم التطرق إليها بصفة مختصرة بما يخدم موضوعنا.
- أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج دراسة الحالة لإسقاط مجمل ما تطرق إليه في الجانب النظري بحيث تم استخدام هذا المنهج في تحليل الجداول والمعطيات المقدمة من طرف مديرية التدقيق.

➤ الدراسات السابقة:

- دراسة (شمال نجا، 2016) بعنوان تقييم أثر التدقيق الداخلي على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية.

تهدف الدراسة الى تقييم أثر التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، وقد تم من خلال البحث الوصول الى أن التدقيق الداخلي له مكانة بارزة في معظم المؤسسات وارتبط بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية فحسب بل كمنشآت تأكيدية واستشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة الى المؤسسة، وعلى المدقق أن يتمتع بمكانة تنظيمية تسمح له القيام بإنجاز الأعمال والمسؤوليات الخاصة به بكل حرية وهذا ما يسمى باستقلالية المدقق.

- دراسة (بلمقدم مريم وبلدغم فتحي، 2019)، بعنوان التدقيق الداخلي أداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، دراسة حالة منطال.

تهدف الدراسة الى دراسة دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وقد تم التوصل الى مجموعة من النتائج من بينها أن التدقيق الداخلي هو وظيفة تنتمي الى الهيكل التنظيمي فهي مستقلة عن باقي الوظائف بهدف حماية ممتلكات المؤسسة وتحقيق أهداف الإدارة، وأن نظام الرقابة الداخلية تحكمه جملة من الوسائل والمقومات والعناصر التي تضعها الإدارة من أجل التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول الى تسيير فعال لعملياتها بمختلف أشكالها.

### ➤ هيكلية البحث:

تتمثل هيكلية البحث التي اعتمدها في دراستنا على فصلين، أحدهما نظري والآخر تطبيقي، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار العام للتدقيق الداخلي وتقييم نظام الرقابة الداخلية على التثبيات، الذي تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، فقد تناول المبحث الأول الإطار النظري للنظام الرقابة الداخلية من مفهومها، خصائصها، أنواعها وكذلك أهدافها ومكوناتها، وتناول المبحث الثاني الإطار النظري للتدقيق الداخلي من نشأته، مفهومه، أهدافه وكذلك أنواعه، وسائله، معايير وأدواته، أما المبحث الثالث فقد تناول مفهوم التثبيات وأنواعها، كذلك تقييم نظام الرقابة الداخلية ومنهجية التدقيق الداخلي والعلاقة بينهما. أما الفصل الثاني المتمثل في الجانب التطبيقي فقد تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث أيضا، الأول يتضمن تقديم المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى، أما المبحث الثاني فتضمن إجراءات التثبيات العينية المقترحة للصرف من الخدمة ، والأخير مراحل مهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

وفي الأخير تم عرض الخاتمة والتي تناولت مختلف النتائج المتوصل إليها من خلال دراستنا، بالإضافة إلى التوصيات والإقتراحات.

## الفصل الأول:

الإطار النظري للتدقيق الداخلي  
في تقييم نظام الرقابة الداخلية  
على التثبيتات

**تمهيد:**

عرف نظام الرقابة الداخلية تطورا كبيرا تماشى مع التطور الذي عرفته المؤسسة الاقتصادية من إتساع نشاطاتها وتشعب عملياتها وزيادة حجمها، حيث أصبحت تشكل أحد الدعائم الأساسية لإدارة المؤسسة في تحقيق أهدافها، حيث تقوم المؤسسة بتصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من عمليات المراقبة المختلفة والتي تخص الجوانب الإدارية والمحاسبية وذلك لضمان حسن سير العمل في المؤسسة والتقيد بالسياسات والإجراءات الموضوعة.

لقد ازدادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي بصورة ملحوظة، إذ يعتبر عنصر مهم في المؤسسة وأداة من الأدوات التي تساعد على بلوغ أهدافها، وهذا بسبب دوره البارز الذي يقوم به في كشف الأخطار ومنع حدوثها قدر ما أمكن وكذلك في تحديد مواطن الضعف والعمل على تصحيحها.

وبما أن التثبيتات تمثل العنصر الأساسي في نشاط المؤسسة، أدى إلى توفير الحماية اللازمة لها من خلال اعتماد منهجية التدقيق الداخلي عبر تقييم نظام الرقابة الداخلية.

وللإلمام أكثر بالموضوع إرتأينا الى تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي:

**المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية**

**المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي**

**المبحث الثالث: التثبيتات وإجراءات التدقيق الداخلي**

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية

بما أن النظام يتكون من مجموعة من الأجزاء المترابطة والمتفاعلة فيما بينها، فيعتبر نظام الرقابة الداخلية من بين الركائز وأهم الأدوات الأساسية في أي مؤسسة من أجل توفير الحماية لأصولها وحصولها على بيانات دقيقة واتخاذ القرارات السليمة، ولفهم أكثر لهذا النظام سنتطرق الى بعض المفاهيم الخاصة به في هذا المبحث

### المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية والعوامل المساعدة على تطوره

#### الفرع الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر نظام الرقابة بمثابة خط دفاع بالنسبة للمؤسسة، حيث نجد هذه الأخيرة تعتمد على هذا النظام لكشف نقاط قوتها وضعفها، ولهذا قد تنوعت التعاريف المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية بسبب التطور الذي عرفه المفهوم واختلاف المعرفين له، وسنتطرق الى التعاريف التالية:

عرف **مجمع المحاسبين الأمريكيين** سنة 1936 أن الرقابة الداخلية " الضبط الداخلي والرقابة هي مجموع المقاييس والطرق التي تتبناها المؤسسة أو المنشأة نفسها بقصد حماية أصولها النقدية وغيرها، وكذلك بقصد الدقة المحاسبية لما هو مقيد في الدفاتر".<sup>1</sup>

كان يقصد بالرقابة أو الضبط في بادئ الأمر، الإجراءات والطرق المستخدمة في المؤسسة للمحافظة على النقدية والأصول الأخرى للمؤسسة، واكتشاف الأخطاء للمحافظة على دقة السجلات.<sup>2</sup>

وبالتالي يمكن القول إن هذا **التعريف** أكد على أهمية المحافظة على أصول المؤسسة، وخاصة النقدية لأن نظام الرقابة الداخلية كان يعتبر طريقة لمنع واكتشاف التلاعب في النقدية.

عرفه **المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين** هو " الخطة التنظيمية، وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصل، ضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال والإبقاء على المحافظة على السير وفقاً للسياسات المرسومة".<sup>3</sup>

1- أحمد قايد نور الدين، **التدقيق المحاسبي**، دار الإعصار العلمي، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2017، ص108.

2- محمد سمير الصبان، **نظرية المراجعة واليات التطبيق**، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2001، ص195.

3- نعيمة قلقول، **دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية**، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، السنة الجامعية 2018/2017، ص23.

وبزيادة توسع المؤسسات وما صحب ذلك من مشكلات معقدة في الإنتاج، التسويق، الإدارة والتمويل ظهرت الحاجة الى الكفاية الإنتاجية، الأمر الذي أدى الى تعديل وتطوير تعريف الرقابة الداخلية فلم يعد يقتصر على حماية الأصول وضمان دقة المعلومات المحاسبية فقط، بل تعدى ليشمل النواحي الفنية، الإدارية والإنتاجية أي أنه أصبح يمس جميع أوجه نشاط المؤسسة.

فقامت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA الى تقديم تعريف شامل للرقابة الداخلية سنة 1949 وأصبح أكثر التعاريف تطوراً وهو "خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضمها إدارة الشركة، والتي تهدف الى المحافظة على أصول الشركة، وضمان دقة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها، وتحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من إتزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة."<sup>1</sup>

كما صدر تعريف آخر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ومعهد المديرين الماليين عام 1992 وجاء فيه " نظام الرقابة الداخلية هو عملية يتفاعل من خلالها عدة مقومات، تؤثر عليها أطراف عديدة مثل مجلس إدارة المؤسسة والإدارة المسؤولة، بالإضافة الى كافة العاملين فيها، وتكون مصممة لتوفير تأكيدات معقولة تتعلق بإنجاز كافة أهداف المؤسسة، والتي يمكن أن تندرج ضمن المجموعات الرئيسية الثلاث التالية:

- ❖ تحقيق الكفاءة والفعالية على مستوى كافة العمليات؛
- ❖ إمكانية الاعتماد على التقارير والقوائم المالية؛
- ❖ ضمان الالتزام بالقوانين واللوائح والأنظمة السارية."<sup>2</sup>

ومنه نستخلص أن نظام الرقابة الداخلية يتمثل في مجموعة الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة، تهدف إلى حماية موارد وممتلكات المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها، وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية وكفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية للمؤسسة بطريقة مثلى، في نطاق الالتزام بالسياسات والنظام والقوانين واللوائح التي تحكم طبيعة العمل داخل المؤسسة.

1- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2006، ص15.  
2- ثناء علي القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2010، ص121، 122.

**الفرع الثاني: العوامل المساعدة على تطور نظام الرقابة الداخلية**

لقد أدت التغيرات في بيئة الأعمال وزيادة التطور التكنولوجي، الى تطور المؤسسات الاقتصادية وزيادة مسؤولياتها، فلكيت أنظمة الرقابة الداخلية عناية كبيرة واهتماما من طرف المحاسبين والمدققين وإدارة المؤسسات، وقد ساعد على ذلك عدة عوامل يمكن إنجازها فيما يلي:

**(1) كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها:**

إن النمو الضخم في حجم الشركات وتتنوع أعمالها من خلال الاندماج والتفرع والنمو الطبيعي، جعل من الصعوبة الاعتماد على الاتصال الشخصي في إدارة المشروعات، فأدى الى الاعتماد على وسائل هي في صميم أنظمة الرقابة الداخلية مثل: الموازنات وتقسيم العمل وغيرها<sup>1</sup>...

**(2) تطور الشكل القانوني للمؤسسة:**

بكبر حجم المؤسسات، ظهرت الرغبة في البحث عن الأموال الضخمة لزيادة الاستثمار، وأدى ذلك الى تطور الشكل القانوني للمؤسسات من شركات أشخاص الى شركات أموال، فظهرت شركات المساهمة التي تميزت بانفصال الملكية عن الإدارة، وأصبحت الإدارة العليا ممثلة في مجلسها هي التي توجه المؤسسة، ولما كانت قدرتها في القيام بجميع العمليات محدودة، لذلك اضطرت الى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى مديريات مختلفة، وتحديد وظيفة معينة لكل منها وتعيين مسؤول عنها، ونتيجة ذلك أصبحت الإدارة العليا في حاجة الى التأكد من أن المديريات والأقسام المختلفة تسير وفقا للخطوات التي رسمتها<sup>2</sup>.

**(3) حاجة الإدارة الى حماية وصيانة أموال المشروع:**

على الإدارة توفير نظام رقابة داخلي سليم حتى تخلي نفسها من المسؤولية المترتبة عليها، في منع الأخطاء والغش والاحتيال<sup>3</sup>.

1- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2012، ص191.

2- مفلح نصيرة، أثر النظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحليم ابن باديس مستغانم، السنة الجامعية 2021/2022، ص11.

3- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل، عمان الأردن، 2004، ص161.

**(4) حاجة الإدارة الى بيانات دورية دقيقة:**

لابد لإدارة المشروع من الحصول على عدة تقارير دورية عن الأوجه المختلفة لنشاطها، من أجل اتخاذ القرارات المناسبة واللائمة لتصحيح الانحرافات، ورسم سياسة الشركة في المستقبل، ومن هنا لابد من وجود نظام رقابية سليمة وممتينة، تطمئن الإدارة الى صحة تلك التقارير التي تقدم لها وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها.<sup>1</sup>

**(5) تطور إجراءات التدقيق:**

فقد تحولت عملية تدقيق من كاملة تفصيلية الى اختبارية، يعتمد على أسلوب العينة الإحصائية، ذلك الأسلوب الذي يعتمد في تقرير حجمه وكمية اختباره على درجه متانة نظام الرقابة الداخلية المستعمل في المشروع المعني، كل هذه العوامل أدت الى الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية وتطويرها مفهوما وأسلوبا وإجراءات.<sup>2</sup>

**المطلب الثاني: أنواع وخصائص نظام الرقابة الداخلية****الفرع الأول: أنواع نظام الرقابة الداخلية**

يمكن تقسيم أنظمة الرقابة الداخلية الى ثلاث أنواع كالتالي:

(1) **الرقابة الإدارية:** وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة، لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية، مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية، وهي تعتمد على مجموعة من الوسائل المتعددة لتحقيق هدفها مثل: دراسة الوقت، رقابة الجودة، الموازنات التقديرية.<sup>3</sup>

(2) **الرقابة المحاسبية:** تهدف الرقابة الداخلية المحاسبية الى ضمان دقة وصحة البيانات المحاسبية، ومن الإجراءات التي يمكن أن تضعها الإدارة لتحقيق الرقابة المحاسبية: استخدام نظام القيد المزدوج، إعداد مذكرة تسوية حساب البنك، إعداد موازين المراجعة الدورية، اعتماد نظام الجرد المستمر للمخزون، اعتماد قيود التسويات وتصحيح الأخطاء من قبل أشخاص غير الذين قاموا بإعداد قيود اليومية.<sup>4</sup>

1- خالد أمين عبد الله، نفس المرجع السابق، ص161.

2- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، مرجع سبق ذكره، ص191.

3- عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، بيروت لبنان، الطبعة الأولى، 2004، ص169.

4- علي عبد القادر الذنبيات، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية، الجامعة الأردنية، عمان الأردن، الطبعة الخامسة، 2015، ص197.

**(3 الضبط الداخلي:** ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة، إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس، الغش، التلاعب، والضياع ويعتمد الضبط الداخلي لتحقيق أهدافه على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات، وتقسيم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه في تنفيذ العملية.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية عدة خصائص نذكر أهمها:

- (1 الفعالية:** يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور، وقادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعه، ومعالجتها بأسلوب علمي وطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت من طرف القائمين بهذا العمل، من أجل تحقيق الهدف المرغوب فيه.<sup>2</sup>
- (2 الموضوعية:** تتمثل الإدارة في مجموعة من الأفراد، ومسؤولية ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة، ينبغي ألا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية مهمة، 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.<sup>3</sup>
- (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 المحاسبية، وكذا المتابعة المستمرة في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل التعبير عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة في نهاية الفترة المالية.<sup>4</sup>

1-لويزة بهار وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية، المجلد 01، العدد (2019/02)، ص31.

2-منصوري إيناس ويوسفي صابرين، أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، السنة الجامعية 2022/2021، ص25.

3-منصوري إيناس ويوسفي صابرين، نفس المرجع السابق، ص25.

4-منصوري إيناس ويوسفي صابرين، نفس المرجع السابق، ص25.

**(4) المرونة:** حتى يكون النظام الرقابي ناجحا يجب توفر المرونة، أي التكيف مع المتغيرات المستجدة على التنظيم، فنادرا ما تتشابه المشاكل وأسباب الانحرافات مما يتطلب أن يكون التصرف مناسباً للموقف المتخذ فإذا استجبت ظروف أملت تغييراً في الأهداف والخطط الموضوعة.<sup>1</sup>

**(5) الوقت المناسب:** لا بد من توافر نظام سليم لتلقي المعلومات في الوقت المناسب، وعليه يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعداد التقارير عليهم إيصالها في الوقت المحدد، حيث أن المعلومات المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئياً أو كلياً.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: أهداف ومكونات نظام الرقابة الداخلية

#### الفرع الأول: أهداف نظام الرقابة الداخلية

أجمعت التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية على أن الأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام هي:

#### (1) التحكم في المؤسسة :

إن التحكم في الأنشطة المتعددة في المؤسسة، وفي عوامل الإنتاج داخلها، وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات، التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة ينبغي عليها تحديد أهدافها، هيكلها، طرقها واجراءاتها ومن أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.<sup>3</sup>

#### (2) حماية الأصول:

ويقصد بالحماية هنا الحماية المادية والحماية الدفترية، وتتمثل الحماية المادية في التأمين على الأصول والصيانة والحفاظ عليها ضد أخطار الحرائق والسرقة والاختلاس والغش، أما الحماية الدفترية فهي تتمثل بإثباتها في الدفاتر وإثبات أي تغييرات تحدث عليها، وتقع المسؤولية الكاملة على الإدارة في المحافظة على الأصول سواء من الناحية المادية أو الناحية الدفترية.<sup>4</sup>

1-قلة جعدي وياسمين بن سنوسي، تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المخزونات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2016/2017، ص7.

2-بوظورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2006/2007، ص29.

3-محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات المحاسبية، الديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، الطبعة الثالثة، 2006، ص90.

4-عبد السلام اشتوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الكتب الوطنية، بن غازي ليبيا، الطبعة الخامسة، 2015، ص59.

**(3) ضمان نوعية المعلومات :**

بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات، ينبغي اختيار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات، من أجل الوصول الى نتائج تتمثل في المعلومات بحيث أن تجهيز هذه البيانات المحاسبية تتم عبر نظام المعلومات المحاسبي.<sup>1</sup>

**(4) تشجيع العمل بكفاءة :**

إن أحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة، يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة ومن تحقيق فعالية في نشاطها، من خلال التحكم في التكاليف في تخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي الإدارة بعض الضمانات و فقط بل يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة.<sup>2</sup>

**(5) الالتزام بالسياسات الإدارية :**

يتم وضع العديد من السياسات الإدارية والتي تساعد على تحقيق أهداف الشركة، والتي تعطي جوانب الأنشطة المختلفة، وهذه السياسات تترجم في شكل قرارات وتعليمات ولوائح وتوجه الى منفي العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية، وبالتالي يجب أن تكون هذه العمليات واضحة وملائمة ولا تحتل التأويل حتى يمكن التقيد بها وتنفيذها.<sup>3</sup>

**الفرع الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية**

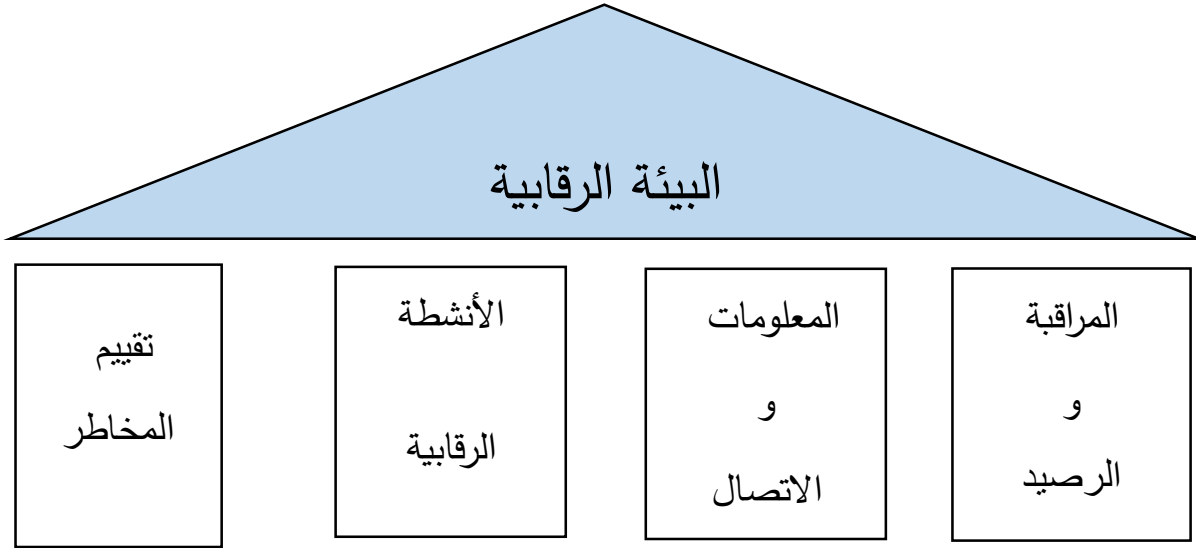
يشمل أي نظام للرقابة الداخلية على مكونات أساسية وهي كالتالي:

1- محمد التهامي طواهر، مرجع سبق ذكره، ص90.

2- محمد التهامي طواهر، مرجع سبق ذكره، ص90.

3- عبد السلام اشتيوي، مرجع سبق ذكره، ص60.

الشكل رقم (01): مكونات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: من اعداد الطالبتين.

**(1) البيئة الرقابية:**

تعتبر البيئة الرقابية أساساً للمكونات الأخرى، إذ أنها توفر الإنضباطية والهيكلية وأيضاً المناخ الذي يؤثر على الكيفية التي يتم بها وضع الإستراتيجيات والأهداف، فضلاً عن أنها تقوم بمراقبة الأنشطة الهيكلية. تحدد البيئة الرقابية أسلوب المؤسسة، وتؤثر على الوعي الرقابي لموظفيها، وتتكون بيئة الرقابة من عوامل متعددة ولكن تتوقف هذه العوامل على موقف الإدارة العليا من مفهوم وأهمية الرقابة والمعتقدات الأخلاقية المرتبطة بمفهوم الرقابة.<sup>1</sup>

**(2) تقييم المخاطر:**

وهي عملية التعرف على المخاطر، وبتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتخطيط أهداف المؤسسة والتعرف على احتمال حدوثها، ومحاولة تخفيض حدة تأثيراتها الى مستويات مقبولة.<sup>2</sup>

**(3) الأنشطة الرقابية:**

1- خلف عبد الله الواردات، دليل تدقيق داخلي وفق المعايير الدولية الصادرة، دار الوراق، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2017، ص305.

2- خلف عبد الله الواردات، نفس المرجع السابق، 308.

هي سياسات وإجراءات موضوعة لمواجهة المخاطر، التي توفر تأكيد معقول بخصوص أهداف الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة وإدارة المخاطر بفعالية وتتعلق الأنشطة ب:

❖ الرقابة على التشغيل؛

❖ الرقابة على اعداد التقارير المالية؛

❖ الرقابة على الالتزام.<sup>1</sup>

#### (4) المعلومات والاتصال:

إن التسجيل الفوري والتصنيف الملائم للمعاملات المالية والأحداث من الأمور الأساسية، حتى تكتسب المعلومات مصداقية وتكون ذات علاقة، إذ يجب أن تكون المعلومات وثيقة صلة بالموضوع، ومحددة ومعروفة جيداً، ويتم تبليغها بالشكل والإطار الزمني المناسب، لكي يتمكن الموظفين من القيام بأداء رقابتهم الداخلية ومسؤولياتهم الأخرى.

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة، لتحقيق أهداف المؤسسة والوصول إليها، وتشغيلها وتوصيلها الى مختلف المستويات الإدارية، عن طريق قنوات مفتوحة للاتصالات تسمح بتدقيق تلك المعلومات وإعداد تقارير.<sup>2</sup>

#### (5) المراقبة والرصد:

من الضروري بمرور الوقت مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية لتقييم جودة أدائها، يهتم هذا المكون بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية، ويمكن إجراء هذه المراقبة من خلال أنشطة روتينية وعمليات تقييم منفصلة أو مزيج بينهما، ويعتمد تكرار ونطاق التقييم الدوري على نتائج المتابعة المستمرة والمخاطر ذات صلة بنظام الرقابة الداخلية.<sup>3</sup>

1- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق والتدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، دار الوراق، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2016، ص132.

2- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة، مرجع سبق ذكره، ص316.

3- خلف عبد الله الوردات، نفس المرجع السابق، ص317.

## المطلب الرابع: إجراءات ومقومات نظام الرقابة الداخلية

## الفرع الأول: إجراءات نظام الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم الإجراءات التنفيذية التي تحقق خصائص وأسس نظام الرقابة الداخلية إلى إجراءات تنظيمية وإدارية؛ محاسبية وعامة وهي موضحة كما يلي:

## إجراءات تنظيمية وإدارية: وتشمل النواحي التالية:

- ✓ تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام بشكل يمنع التداخل؛
- ✓ توزيع الواجبات لعدم انفراد موظف بعملية كاملها؛
- ✓ توزيع المسؤوليات بين الموظفين بوضوح لتحديد تبعية الخطأ؛
- ✓ ضرورة إعطاء كل موظف إجازته السنوية في أوقاتها؛
- ✓ منح تعليمات بتوقيع كل موظف على المستندات لما قام به من عمل كإثبات.<sup>1</sup>

## إجراءات محاسبية: تتمثل هذه الإجراءات في:

- ✓ إصدار تعليمات بإثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها للتقليل من الغش والاحتيال؛
- ✓ إصدار تعليمات بعدم إثبات أي مستند ما لم يكن معتمداً من الموظفين المسؤولين؛
- ✓ عدم السماح لموظف مراقبة عمله؛
- ✓ القيام بجرد مفاجئ دورياً للنقدية والبضاعة ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية؛
- ✓ إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة والكشوف والسجلات الواردة من الداخل.<sup>2</sup>

## إجراءات عامة: وهي الإجراءات المكتملة للإجراءات السابقة والتي تتمثل في:

- ✓ التأمين على ممتلكات وموجودات المؤسسة؛
- ✓ وضع نظام لمراقبة سليمة للبريد الوارد والصادر؛

1-زهير الحدر، علم تدقيق الحسابات، دار البداية، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص137.

2-شمال نجا، تقييم اثر التدقيق الداخلي على فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، مجلة المالية والأسواق، المجلد 02، العدد (30 جوان 2016)، ص176.

✓ استخدام وسائل الرقابة المزدوجة مثل توقيع الشيكات؛

✓ التأمين على الموظفين لمن في حوزتهم النقدية.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية

إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية يعتمد على كل من النموذج المحاسبي والإداري الفعال، يسمح بتوليد معلومات معبرة بصدق عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة، ويمكنها من تحقيق الأهداف المسطرة من جهة أخرى، وتتمثل مقومات نظام الرقابة الداخلية في:

#### أولاً المقومات المحاسبية :

يتضمن الجانب المحاسبي للمقومات نظام الرقابة الداخلية مجموعة من العناصر يمكن تبيان أهمها على النحو التالي:

#### (1) الدليل المحاسبي:

ينطوي الدليل المحاسبي على عمليات التبويب للحسابات، بما يتلاءم مع طبيعة الوحدة الاقتصادية من ناحية، ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية أخرى، والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها من ناحية أخرى، حيث يتم تقسيم الحسابات إلى حسابات رئيسية، وأخرى فرعية كما يتم شرح كيفية تشغيل هذا الحساب وبيان طبيعة العمليات التي تسجل فيه.<sup>2</sup>

#### (2) الدورة المستندية:

يتطلب تحقيق نظام جيد للرقابة الداخلية وجود دورة مستندية لدرجة عالية من الكفاءة، طالما أنها تمثل المصدر الأساسي للقيّد، وأدلة الإثبات ولذلك ينبغي عند تصميم المستندات مراعاة النواحي القانونية والشكلية.<sup>3</sup>

#### (3) المجموعة الدفترية:

تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة المؤسسة وخصائص أنشطتها خاصة دفتر اليومية، كما يجب مراعاة ما يلي عند إعداد المجموعة الدفترية:

✓ ترقيم الصفحات قبل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة؛

✓ ترقيم المستندات لتسهيل عملية الرقابة وضمان عدم ازدواجية المستندات تحقيقاً للرقابة، والعمل على

1-زهير الحدرب، مرجع سبق ذكره، ص138.

2-فتحي رزقي السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2002، ص25.

3-فتحي رزقي السوافيري وآخرون، نفس المرجع السابق، ص25.

على تقليل من عدد المستندات المطلوبة لكل عملية الى أدنى حد ممكن، حتى يتم تبسيط العمل الاداري والمكتبي وتسيير إجراءات في المؤسسة؛

✓ تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها، قصد تسهيل الاستخدام والاطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.<sup>1</sup>

#### (4) الجرد الفعلي للأصول:

من خلال حصر وإحصاء جميع أصول وخصوم المؤسسة ماديا، عن طريق الذهاب إلى الميدان والتأكد الحقيقي منها، فعملية الجرد هذه تسمح بالرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية، مع ما هو موجود فعلا وتحديد الفروقات وأسبابها.

#### (5) الموازنات التخطيطية:

يتمثل الدور الرقابي في اجراء المقارنة بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية، وبيان أسباب انحرافات لمحاولة تقاديتها، ويتطلب عملية الرقابة استخدام الموازنات تحديدا دقيقا لتنظيم أهدافه ووظائفه، كذلك تحديد خطوط السلطة، المسؤولية ووجود نظام محاسبي سليم ووضع معايير عملية دقيقة.<sup>2</sup>

#### (6) استخدام الوسائل الآلية والالكترونية:

يؤدي استخدام الوسائل الآلية والالكترونية في إنجاز الأعمال المحاسبية إلى سرعة إنجازها، تقليل الأخطاء ورفع كفاءة العمل المحاسبي.<sup>3</sup>

#### ثانيا المقومات الإدارية:

يتضمن الجانب الإداري لمقومات نظام الرقابة الداخلية مجموعة من العناصر أيضا يمكن تبيان أهمها كما يلي:

#### (1) الهيكل التنظيمي :

ينبغي أن يوجد في المؤسسة هيكل تنظيمي يجسد الوظائف والمديريات، ويحدد السلطات كل منها بوضوح ودقة تامة، مع ابراز العلاقات بينهم من أجل الحصول على نظام رقابة داخلية يستطيع تحقيق أهدافه المتعلقة بالتحكم

1- عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، دار هومة، الجزائر، 2018، ص 167.

2- عمر علي عبد الصمد، نفس المرجع السابق، ص 167.

3- مصطفى صلاح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص 20.

في المؤسسة من حماية الأصول، ضمان نوعية المعلومات، تشجيع العمل بكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

### (2) إختيار الموظفين الأكفاء:

يعتبر هذا العنصر من العناصر الهامة التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية، لذلك يلعب العامل الكفاء دورا هاما في إنجاح وتحقيق أهداف المؤسسة، فغياب العاملين المدربين والموثوق فيهم والحريصين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة، لا يمكن الحصول على نظام للرقابة الداخلية الفعالة.<sup>1</sup>

### (3) حماية الأصول:

يجب أن يكون لدى المؤسسة سياسات وإجراءات، توفر الحماية اللازمة للأصول والسجلات من التلف والضياع والاختلاس، حتى تكون المعلومات والتقارير صحيحة، كذلك يجب أن يتم الاحتفاظ بالسجلات والملفات في أماكن تقلل من احتمالات إدخال تعديلات إليها أو تعديلها، كما يجب إتباع سياسة سليمة للحماية المادية للأصول كتخصيص لها أماكن (مخازن) واستخدام الأنظمة الالكترونية لإقفالها وفتحها واستخدام الخزائن الحديدية المصنفة للنقدية، وتحديد الأشخاص المسموح لهم بالدخول لهذه الأماكن.<sup>2</sup>

### (4) معايير أداء سليمة:

إن الوظائف الإدارية تتأثر بدرجة كبيرة بفعالية الرقابة الداخلية وكفاءة العمليات الناتجة عن الأداء، فلا بد من وجود معايير لقياس أداء العاملين داخل المؤسسة.<sup>3</sup>

### (5) قسم التدقيق الداخلي:

من متطلبات نظام الرقابة الداخلية وجود قسم التدقيق الداخلي، خصوصا في المؤسسات الكبيرة مبني على أسس مهنية وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، من أجل ضمان فعالية وكفاءة عمليات المؤسسة.<sup>4</sup>

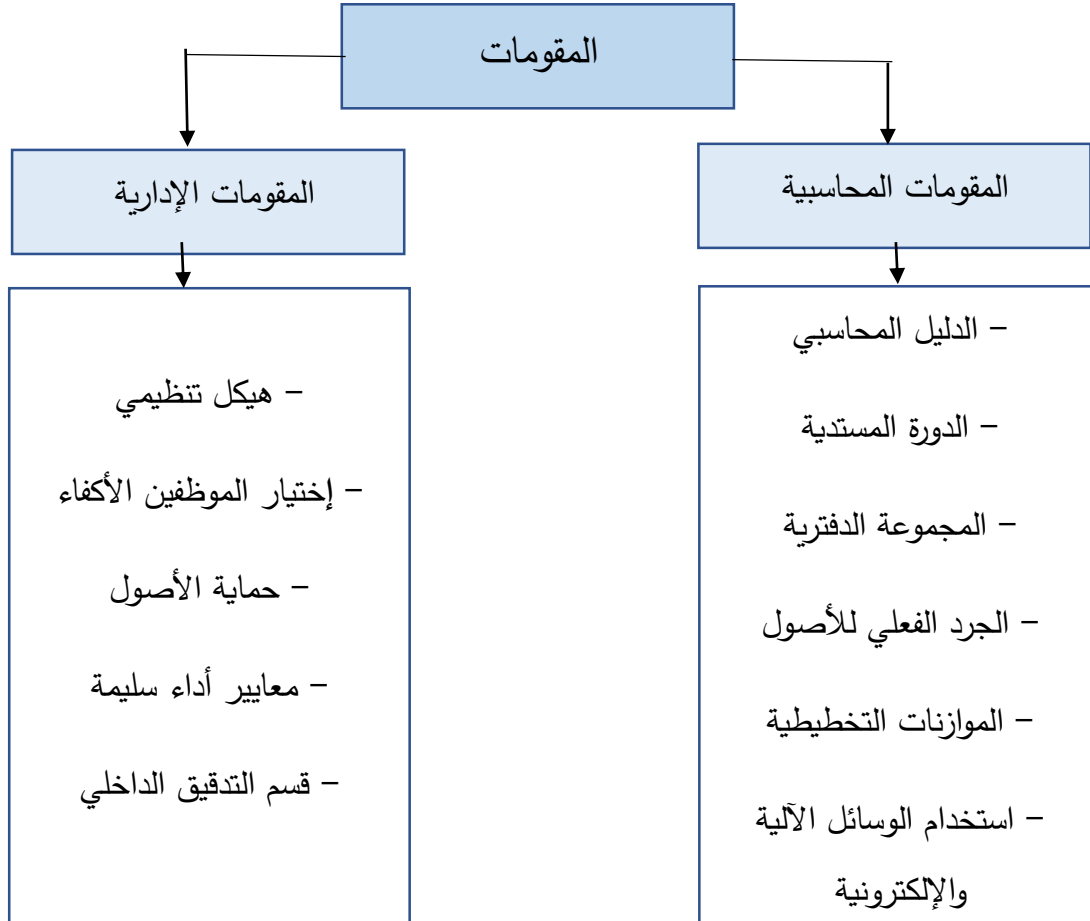
1- محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص100.

2- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة، عمان الأردن، الطبعة الثانية، 2009، ص212.

3- خالد كوثوم وطمار رشيدة، الرقابة الداخلية والتدقيق المحاسبي للتثبيتات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة آكلي محند البويرة، السنة الجامعية 2014/2015، ص14.

4- عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص169.

الشكل رقم (02): مقومات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالبتين.

## المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

للتدقيق الداخلي دور في غاية الأهمية فهو يساعد في فحص الاعمال من خلال رصد وتتبع الأخطاء وتصحيح الانحرافات وهذا لضمان الوصول والقيام بأنشطة سليمة تساهم في رفع الأداء وتقديم إضافة للمؤسسة.

من خلال هذا سوف نتطرق في هذا المبحث الى الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

### المطلب الأول: لمحة تاريخية ومفهوم التدقيق الداخلي

#### الفرع الأول: لمحة تاريخية للتدقيق الداخلي

المتتبع لتاريخ تطور التدقيق الداخلي يلاحظ تعدد وتنوع أشكال ومجال التدقيق، انحصرت أهدافه في المراحل الأولية في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وضاق نطاقه في العمليات المالية ليصبح أعم وأوسع لإجراء وسائل إيصال النتائج.

تعود بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى إنشاء **معهد المدققين الداخليين (IIA)** في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941، وهذه الخطوة أساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته.

في عام 1947 تم إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي الصادرة عن **(IIA)** و في عام 1957 تم إصدار أول قائمة معدلة لمسؤولية المدقق الداخلي، وفي عام 1964 تم اعتماد دليل **لتعريف التدقيق الداخلي**.<sup>1</sup>

وتعتبر أهم إنجازات **معهد التدقيق الداخلي** هي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني وقد انتهت هذه اللجنة من أعمالها عام 1979 وقدمت تقرير بنتائج دراسات وتم التصديق عليها. إما في سنة 1999 فقد تم صياغة دليل **لتعريف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكيين**.<sup>2</sup>

#### الفرع الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي

إن التدقيق الداخلي مفهوم ليس بالجديد فقد عرف منذ فترة طويلة ومر بمراحل تطوير فبعد أن كان رقابة مالية مستمرة هدفه اكتشاف الأخطاء والغش أصبح يقوم على شمولية التدقيق النوعي والاستشاري وتحسين الأداء.

1- خلف عبد الله الوردات، دليل تدقيق داخلي وفق المعايير الدولية الصادرة، مرجع سبق ذكره، ص30.

2- الذهبي وردة بن ميمونة، التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، السنة الجامعية 2016/2017، ص12.

عرفه مصطفى صلاح سلامة " التدقيق الداخلي هو أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية فهو نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل المؤسسة لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى"<sup>1</sup>.

تعريف المعهد الفرنسي للمدققين الداخليين يرى أن التدقيق الداخلي هو " فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف المديرين قصد مراقبه وتسيير المؤسسة، تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، وأن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي تدقيق إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة والعمليات شرعية التنظيمات فعالة الهياكل واضحة ومناسبة." <sup>2</sup>

التدقيق الداخلي: هو وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو للعمل على حسن استخدام الموارد لما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى<sup>3</sup>.

تعريف جمعيه المدققين الداخليين هو: " نشاط توكيدي مستقل وموضوعي صمم لإثراء وتطوير عملية الإدارة وذلك بمساعدتها لإنجاز أهدافها بطريقة منهجية ومنظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة مخاطرها وضوابطها والإجراءات المؤسسية." وبهذا التعريف أصبحت عملية التدقيق تنقسم الى قسمين:

- **نشاط توكيدي:** يقوم بتنفيذ عمليات المنشأة ويبيد رأيه للإدارة فيما يلي:
  - ✓ مدى مصداقية وتكامل البيانات؛
  - ✓ مدى الإلتزام بالسياسات والخطط والإجراءات الموضوعية وحماية الأصول؛
  - ✓ مدى الإستخدام الفعال للموارد المتاحة مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها.
- **نشاط استشاري:** يقوم بتقديم إستشارات وتكون بالصورة التالية:
  - ✓ تكليف المدقق بطريقة رسمية مكتوبة ومحددة الأهداف؛
  - ✓ تكليف المدقق بالمشاركة في خطة عمل طارئة.

1- مصطفى صالح سلامة، مرجع سبق ذكره، ص 29.

2- علي الوزاني، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، السنة الجامعية 2016/2017، ص 7.

3- أحمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق الحديث، دار الصفاء عمان الأردن، الطبعة الثانية، 2005، ص 91.

من هذين النشاطين أصبح هدف التدقيق لا يقتصر على الفحص والتحليل بهدف اكتشاف الأخطاء بل انتقل إلى الهدف الأشمل المتمثل بتطوير عملية الإدارة ومساعدتها لأداء أعمالها بكفاءة وفعالية".<sup>1</sup>

## المطلب الثاني: أنواع وأهمية التدقيق الداخلي

### الفرع الأول: أنواع التدقيق الداخلي

قسم معهد المدققين الداخليين الأمريكي التدقيق الداخلي إلى ستة أنواع أساسية مرتبطة فيما بينها لا يمكن الفصل بينها أثناء عملية التدقيق وذلك للوصول إلى أهداف التدقيق وهذه الأنواع هي:

#### (1) تدقيق الالتزام :

يهدف إلى التأكد من التزام المؤسسة بالقوانين والأنظمة النافذة والمعمول بها في محيط عملها، بالإضافة إلى التأكد من التزام كافة المستويات الإدارية المختلفة بالقوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المؤسسة وبالنظام الداخلي الخاص بها.

#### (2) تدقيق الأداء :

يهدف هذا النوع من التدقيق إلى التأكد من الفاعلية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى التزامهم بالقوانين والأنظمة، ويطلق على هذا النوع التدقيق الإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية.<sup>2</sup>

#### (3) التدقيق المالي :

يعرف التدقيق الداخلي المالي بأنه " الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بتلك السجلات، لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى".

بالنظر للتعريف السابق نجد أن التدقيق المالي هو المجال التقليدي للتدقيق الداخلي والذي يضمن مراجعة وتتبع القيود المحاسبية التي تقود إلى الأهداف الاقتصادية التي تخص المؤسسة وتدقيقها حسابيا ومستنديا، ثم التحقق من سلامتها وتطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات والأنظمة الخاصة بالإدارة.<sup>3</sup>

1- عطا الله أحمد السويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص58،59.

2- أحمد قايد نور الدين، مفاهيم في الرقابة الداخلية، دار الاصدار العلمي، عمان الأردن، 2017 ص20.

3- خالد راغب الخطيب، التامين من الناحية المحاسبية والتدقيقية، كنوز المعرفة، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص163،164.

**(4) تدقيق نظم المعلومات :**

ويقصد به التدقيق الإلكتروني وهو عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق.

والهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء تقارير مالية وتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكاملة ومفيدة.<sup>1</sup>

**(5) التدقيق التشغيلي :**

يعتبر التدقيق الداخلي التشغيلي هو المجال غير التقليدي للتدقيق الداخلي، ونشأ هذا النوع نتيجة للتطورات التي حدثت في مجال التدقيق الداخلي، ويسعى هذا النوع إلى فحص وتقييم أعمال المؤسسة ككل لتحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وذلك وفق خطة معدة مقدما أو تتفق عليها مع الجهات العليا في المؤسسة ، ويعرف هذا النوع من التدقيق بأنه(الفحص الشامل للوحدة التشغيلية أو المنشأة ككل لتقييم أنظمتها المختلفة ورقابتها الإدارية وأدائها التشغيلي وفقا لطريقة قياس محددة ضمن الأهداف الإدارية وذلك للتحقق من كفاءة واقتصادية العمليات التشغيلية).<sup>2</sup>

**(6) التدقيق البيئي :**

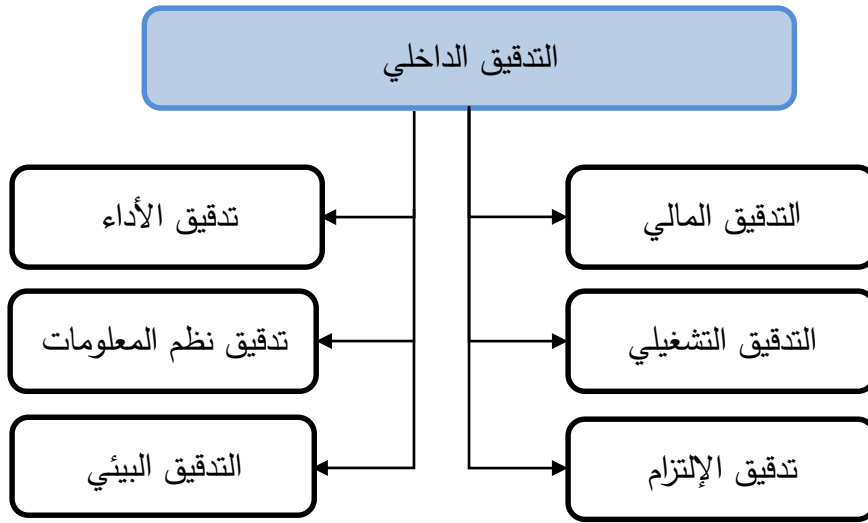
يهدف التدقيق البيئي إلى قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجهه المؤسسة، والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف أو الانقراض.<sup>3</sup>

1-خلف عبد الله الوردات، دليل تدقيق داخلي وفق المعايير الدولية الصادرة، مرجع سبق ذكره، ص215,216.

2-زهرة عباس ونجوى بن عويده، التدقيق الداخلي كأحد اهم الاليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات، مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال، العدد (2022/06/01)، ص19.

3-عبد الباقي مقدم، التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2016/2015، ص 61,62.

## الشكل رقم (03): أنواع التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبين.

## الفرع الثاني: أهمية التدقيق الداخلي

لقد إزدادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي، حيث شاهدت السنوات الأخيرة اهتماما متزايدا من قبل المؤسسات في الدول النامية والمتقدمة بالتدقيق الداخلي وأصبح عبارة عن نشاط تقييمي لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة، ويهدف الى تطويرها ورفع كفاءتها الانتاجية، وتعود أهمية هذه الوظيفة للخدمات التي تقدمها الإدارة في مختلف المجالات. ويمكن أن تقدم دائرة التدقيق الداخلي للإدارة الخدمات التالية:

- **خدمات وقائية:** حيث يقدم التدقيق الداخلي تأكيدات على وجود الحماية الكافية للأصول.
- حماية السياسات الإدارية من الإنحراف عن التطبيق الفعلي.
- **خدمات تقييمية:** حيث يقوم المدقق الداخلي بقياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها ومدى الإلتزام بسياسات وإجراءات الإدارة.
- **خدمات انشائية:** يمكن تقديم هذه الخدمة من خلال إقتراح تحسينات نظام الرقابة الداخلية وإقتراحات لتحسين الإجراءات والسياسات الإدارية.<sup>1</sup>

وقد بلغت أهمية التدقيق الداخلي ذروتها للأسباب التالية:

1-خالد راغب الخطيب، مرجع سبق ذكره، 161، 162.

- 1) التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية؛
- 2) كبر حجم المنشأة وانتشارها جغرافياً؛
- 3) تحول التدقيق الخارجي إلى أسلوب التدقيق الاختياري؛
- 4) توفر بيانات ومعلومات يمكن الاعتماد عليها؛
- 5) إتباع أسلوب اللامركزية الإدارية.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: أهداف ومعايير التدقيق الداخلي

#### الفرع الأول: أهداف التدقيق الداخلي

إن الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة، من أجل التوصل إلى أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة عن طريق إمدادهم بتحليلات موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المؤسسة.

كما أن تطور مفاهيم التدقيق كان له أثر على تطور الأهداف بحيث كان هدفه الأساسي في السابق هو إكتشاف الأخطاء والتلاعبات والغش أما حالياً فهو المساهمة في تقويم النظام التسيير الداخلي.<sup>2</sup>

ويهدف التدقيق الداخلي أيضاً إلى:

- إضافة قيمة للمنظمة وتحسين عملياتها ومساعدتها على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين عمليات إدارة المخاطر والرقابة والتوجيه، وبناء عليه يشمل نطاق التدقيق الداخلي آلية ضبط وتقييم وتحسين كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

- التأكد من صحة وسلامة سير الأمور المالية في المنظمة وإختبار دقة العمليات والبيانات المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات لتقرير مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة والتعليمات.<sup>3</sup>

ويهدف التدقيق الداخلي كذلك إلى :

- فحص وتقييم الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة؛

1- محمد مصطفى نعمة، إدارة البنوك، دار الابتكار، 2012، ص 247.

2- فاطمة الزهراء بلقاسم ونور الهدى بلقاسم، مساهمة التدقيق الداخلي في مراقبة حسابات المخزونات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي محند الحاج، البويرة، السنة الجامعية 2018/2019، ص 19.

3- براق نور الهدى، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أحمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2021/2022، ص 9.

- التحقق من مدى إلتزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير الهام على أعمال المؤسسة؛
- تحديد مدى ملائمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى كفاية الحماية لتلك الأصول؛
- تحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير مثل هذه المعلومات.<sup>1</sup>

ويمكن تقسيم اهداف التدقيق الداخلي إلى هدفين أساسيين:

- **هدف الحماية:** ويشمل هذا الهدف المحافظة على سلامة الأمور التالية: أصول المؤسسة بمختلف أنواعها النظم والإجراءات المالية والمحاسبية، السياسات والخطط المعتمدة، السجلات والمستندات والملفات.
- **هدف التطوير:** يتمثل هذا الهدف في وظيفة التدقيق الذي يعد وظيفة علاجية وإستشارية في تحديد وتحليل النتائج الإيجابية والسلبية ووضع الحلول لها، ورفع توصيات ومقترحات إلى الإدارة وتزويدها بالبيانات والمعلومات الخاصة بهذه النتائج التي تشمل جميع أوجه نشاط المؤسسة.<sup>2</sup>

#### الفرع الثاني: معايير التدقيق الداخلي

يتكون الإطار العام لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي والتي وضعها المدققين الداخليين عام 1978م وتم تعديله عام 1993م من خمسة (05) معايير تم تبويبها في خمسة (05) مجموعات تتضمن 25 معيارا فرعيا، بينما يتكون الإطار العام للمعايير المهنية الحديثة والتي وضعت عام 2003 م وأصبحت قابلة للتطبيق اعتبارا من عام 2004 من مجموعتين هما:

- معايير الصفات (سلسلة 1000)؛
- معايير الأداء (سلسلة 2000).<sup>3</sup>

#### أولا: معايير الصفات:

**(1) الغرض والسلطة والمسؤولية:** ينبغي تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية فيما يتصل بأنشطة التدقيق الداخلي بشكل رسمي.

1- شادي خديجة، التدقيق الداخلي كأداة فعالة في تحسين عملية اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي،

تخصص مراقبة تسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2020/2019، ص.12

2- آدم حديدي، دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية الجزائرية، مجلة دفاتر اقتصادية المجلد 07، العدد (2016/03/31)، ص.6،7.

3- علي الوزاني، مرجع سبق ذكره، ص 14.

- (2) **الاستقلالية والموضوعية:** ينبغي أن يكون التدقيق الداخلي نشاطاً مستقلاً كما ينبغي أن يتسم المدققين الداخليين بالموضوعية في أداء أعمالهم.
- (3) **الكفاءة والعناية المهنية اللازمة:** ينبغي أن تؤدي المهام بالكفاءة والعناية المهنية اللازمة.
- **الكفاءة:** ينبغي أن يتوفر لدى المدققين الداخليين المعرفة والمهارة وغير ذلك من الإمكانيات لأداء المسؤوليات الفردية.
  - **العناية المهنية:** على المدققين الداخليين أن يلتزموا بالعناية المهنية اللازمة والمهارات المتوقعة من مدقق داخلي كفاء بصورة معقولة، العناية المهنية اللازمة لا تعني ان المدقق الداخلي معصوم من الخطأ.
- (4) **تأكيد الجودة وبرامج التحسين:** على الرئيس التنفيذي للمدققين أن يعمل على تطوير والمحافظة على تأكيد الجودة وبرامج التحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي، وعليه كذلك مراقبة استمرار فعاليتها وتتضمن هذه البرامج التقييم الدوري للجودة داخليا وخارجيا والمراقبة الدورية المستمرة لكل جزء من البرنامج.<sup>1</sup>
- ثانياً: معايير الأداء:

- (1) **إدارة نشاط التدقيق الداخلي:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفاعلية لضمان تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة.
- (2) **طبيعة العمل:** يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين عمليات الحوكمة، إدارة الخطر والرقابة وكذلك إتباع أسلوب منهجي منظم.
- (3) **تخطيط مهام التدقيق الداخلي:** يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتطوير وتوثيق خطة العمل لكل مهمة لمهام التدقيق، تتضمن أهداف المهمة نطاقها وتوثيقها والموارد المخصصة لها.
- (4) **تنفيذ مهام التدقيق:** يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتوثيق المعلومات الكافية واللازمة لتحقيق أهداف المهمة.
- (5) **تبليغ النتائج:** يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج المهام.
- (6) **مراقبة سير العمل:** يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع نظام متابعة ما، يتخذ اتجاه النتائج التي تم إبلاغها للإدارة.
- (7) **حسم مسألة قبول الإدارة للمخاطر:** عندما يعتقد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن الإدارة قد قامت بقبول مستوى من المخاطر المتبقية يمكن أن يكون باعتقاده مستوى غير مقبول للمؤسسة، فيجب عليه

1- أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة للتدقيق والتأكيد، دار الصفاء، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص 36-40.

أن يناقش تلك المسألة مع الإدارة، فإذا لم يتم حسم مسألة القرار بشأن المستوى المقبول للمخاطر المتبقية، فيجب على المدقق الداخلي رفع المسألة إلى مجلس إدارة الشركة لحسمها بمعرفته.<sup>1</sup>

### الجدول رقم (01): معايير التدقيق الداخلي الدولية

رقم المعيار	معايير الصفات	رقم المعيار	معايير الأداء
1000	الغرض والمسؤولية	2000	إدارة نشاط التدقيق الداخلي
1100	الإستقلالية والموضوعية	2100	طبيعة العمل
1200	الكفاءة والعناية المهنية اللازمة	2200	تخطيط مهام التدقيق الداخلي
1300	تأكيد الجودة وبرامج التحسين	2300	تنفيذ مهام التدقيق
		2400	تبلغ النتائج
		2500	مراقبة سير العمل
		2600	حسم مسألة قبول الإدارة للمخاطر

المصدر: من إعداد الطالبتين

### المطلب الثالث: أدوات ووسائل التدقيق الداخلي

#### الفرع الثاني: أدوات التدقيق الداخلي

يعتمد المدقق على مجموعة من الأدوات عند القيام بمهمته، والتي بفضلها يستطيع اكتشاف الأخطاء وأوجه القصور والمخالفات المرتكبة وعلى أساسها يمكن أن يحلل تشخيص المشكل المراد معالجته وذلك بتوجيه توصيات إلى الإدارة العليا للمؤسسة، إلا أنه لا يمكن للمدقق ان يستخدم كل هذه الأدوات بشكل منتظم بل يختار حسب الهدف المرجو من مهمته وهي تضم أدوات الاستفهام، الوصف والتنظيم.

#### أولاً: أدوات الاستفهام:

تنقسم إلى:

1- حريزي ندى، جال فاطمة الزهراء، أهمية التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة المؤسسات الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2021/2020 ص12، 13.

**(1) المعاينة الاحصائية:** وهي تقنية تستخدم عن طريق سحب عينة عشوائية من المجتمع محل الدراسة، بإستقراء الملاحظات المسجلة حول العينة بتحديد معين ودقة مطلوبة، وغرضها الحصول على أكبر عدد من المعلومات مقابل عدد أقل من الفحوصات.

**(2) المقابلات:** تعتبر هذه التقنية ضمن التقنيات الغير رسمية، التي تتسم بوصف الإجراءات وذلك بسرد شفهي دون الرجوع إلى الوثائق والمستندات التي تتعلق بذلك، هذه التقنية في التدقيق الداخلي لا تعتبر حوار أو محادثة بل تركز على برنامج خطط وأهداف تحدد مسبقا من طرف المدقق، أيضا لا تعتبر محضرا للاستجواب على العكس بل يجب أن تتم المقابلة بنحو من التفاهم والتعاون.<sup>1</sup>

**(3) الاستبيان الخاص بالرقابة:** وهي أداة مستخدمة كثيرا تسمح بدرجة عالية من التشخيص الكلي لجهاز الرقابة الداخلية، ويتكون الاستبيان من مجموعة من الأسئلة يتم الإجابة عليها ب (نعم) تمثل نقاط قوة للرقابة الداخلية، (لا) تشير الى غياب الرقابة الداخلية وهذا بالنسبة لأسئلة غير متطابقة. ويهدف الاستبيان إلى:

✓ تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال أسئلة المتعلقة بتنظيم التدقيق؛

✓ فهم أهمية كل مرحلة ابتدائية؛

✓ تحليل أقل للأخطار المتعلقة بمختلف النشاطات ذلك لحسن إدارتها والحد منها.<sup>2</sup>

**(4) أدوات الإعلام الآلي:** تتمثل في:

- أدوات عمل المدقق الداخلي: تتم في البرامج الموزعة على نطاق واسع Powerpoint، Excel، Word
- أدوات تنفيذ المهام: نجد برامج متوفرة في الأسواق وأخرى مطورة داخل المؤسسة، هذه البرامج تسمح للمدقق الداخلي بإنجاز استبيان الرقابة الداخلية، جدول المخاطر..... إلخ.
- أدوات تسيير قسم التدقيق الداخلي: والتي تسمح بمتابعة تقدم مخطط التدقيق.

**(5) الفحص، التحليل، التقارب:** تسمح للمدقق الداخلي التأكد من صحة العمليات وتحليل أسباب حدوث الأخطاء في المؤسسة.<sup>3</sup>

**ثانيا: أدوات الوصف:**

وتنقسم إلى:

1- جاهل منى وسفار طربي أمال، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات المالية، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2022/2021، ص11، 12.

2- جاهل منى وسفار طربي أمال، نفس المرجع السابق، ص 13.

3- شخي سلمى ورياض مريم، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد (2021/01) ص69، 70.

- (1) الملاحظة المادية:** هي طريقة مباشرة للحصول على أدلة إثبات ميدانية، عادة المدقق الداخلي لا يكتفي بالوثائق والمستندات التي يدرسها على مستوى إدارة التدقيق الداخلي انما يستدعي الأمر الخروج ميدانيا للدراسة والملاحظة الميدانية عن طريق اختيار الفترة المناسبة للفحص الميداني.<sup>1</sup>
- وتهدف الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هو مدون على الوثائق مع ما هو موجود فعلا في الواقع.<sup>2</sup>
- (2) الدراسة الوصفية (السردي) :** تتميز بعض مراحل عملية التدقيق بصعوبة وصفها ويلجأ المدقق إلى سرد لوصف النظام ونميز هنا نوعين :
- **السردي الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق:** يكون في بداية مهمة التدقيق ويقوم المدقق بالاستماع إلى السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف الإطار العام للنظام أو النشاط الخاضع للتدقيق، وتطرح هذه الطريقة بعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المدقق إلى جانب مدى صدق الشخص الذي يقوم بالسرد.
  - **السردي الذي يقوم به المدقق:** يقوم المدقق بسرد ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي توصل إليها واستغلال ما قدمه جميع الأطراف.<sup>3</sup>
- (3) الهيكل الوظيفي:** هو الأداة الأولى التي تكون محل اهتمام المدقق الداخلي وإن اقتضى الأمر يتوجب على المدقق الداخلي تشكيكه من أجل أن تتضح له الصورة جيدا وذلك استنادا إلى الملاحظات، المقابلات والوصف.<sup>4</sup>
- (4) مخطط السير ( خرائط التدفق):** تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف ومراكز المسؤولية وتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، وهي تقدم نظرة كاملة عن تسلسل وتهدف هذه الخرائط إلى اختبار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها، المعلومات وإجراءات انتقالها وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر.<sup>5</sup>

1- جاهل منى، مرجع سبق ذكره، ص 15.

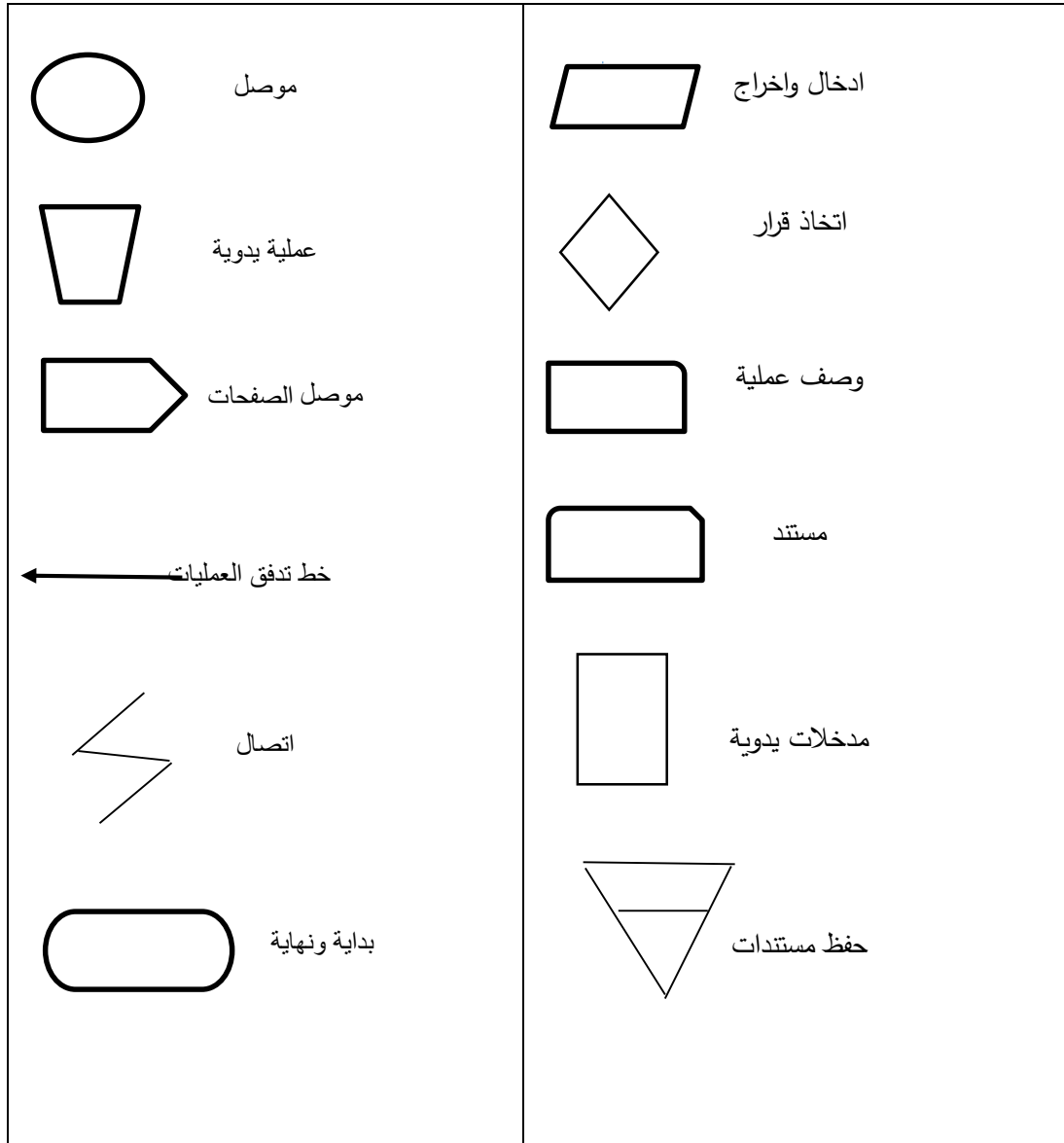
2- شادي خديجة، مرجع سبق ذكره، ص 18.

3- علي الوزاني، نفس المرجع السابق، ص 17.

4- جاهل منى، مرجع سبق ذكره، ص 15.

5- بلقاسم فطحيرة علي، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2018/2019، ص 17.

الشكل رقم (04): الرموز المستخدمة في خرائط التدفق



المصدر: تونسي نجاه، تدقيق الحسابات وتقييم نظام الرقابة الداخلية، مجلة المالية والأسواق، المجلد 02، العدد (2016 /06/30)، ص142.

**5) مسار التدقيق:** يقصد بمسار التدقيق طريق التدقيق، وهو عبارة عن وظيفة للمراقبة المحاسبية حيث يجمع المدقق الداخلي كل عناصر البراهين، وهذا من أجل التأكد من إعادة البناء التسلسلي للعمليات يسمح بالتوصل إلى النتيجة المحاسبية، أو إن صح التعبير إذا بدأ المدقق الداخلي من النتيجة المحاسبية يمكن له تجميع كل العناصر التي تسمح بإيجاد المعطيات القاعدية.<sup>1</sup>

1- بلقاسم فطحيزة علي، نفس المرجع السابق، ص17.

ثالثا: أدوات التنظيم:

- (1) **الهيكل التنظيمي:** حيث يقوم المدقق الداخلي بوضع الهيكل التنظيمي للمؤسسة من أجل معرفة نوع الهيكل المعتمد، إذ يختلف الهيكل التنظيمي من مؤسسة إلى أخرى.<sup>1</sup>
  - (2) **مخطط التدقيق:** يجب على المدقق الداخلي أن يقوم بالتخطيط لكافة خطوات وإجراءات التدقيق في شكل برامج تدقيق داخلية يتضمن النواحي التالية:
    - ✓ الأنشطة على مستوى الأقسام المختلفة والمطلوب مراجعتها؛
    - ✓ الإجراءات والخطوات الواجب اتباعها أولا بأول وتنفيذ عملية التدقيق في شكل إجراءات مكتوبة ترشد العاملين في قسم التدقيق الداخلي؛
    - ✓ التخطيط الزمني لإجراءات التدقيق على مدار السنة المالية؛
    - ✓ تحديد عدد الافراد الذين يساهمون في عميلة التدقيق الداخلي بما يتفق وتنفيذ برامج التدقيق.
  - (3) **ميثاق التدقيق:** وذلك من خلال ما ورد في المعيار (1000) من معايير الصفات، إذ يجب تحديد صلاحيات وسلطة ومسؤولية المدقق الداخلي بما يتماشى مع تعريف وأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي وتحديد الخدمات التأكيدية والاستشارية التي تقدم الى المؤسسة تحديدا واضحا.
  - (4) **دليل التدقيق:** عبارة عن وثيقة مرجعية داخل المؤسسة تتعلق بالأفراد الممارسين لعملية التدقيق الداخلي من خلال تحديد نطاق العمل والإشراف والتدريب للمدققين الجدد.<sup>2</sup>
- الفرع الثاني: وسائل التدقيق الداخلي**

يقوم المدقق الداخلي بإنجاز مهمته بالإعتماد على عدة وسائل وتقنيات منها:

(1) **المعاينة والجرد الفعلي :**

لكي يتأكد المدقق من صحة وحقيقة الرصيد الدفترى لأصل يقوم بمعاينة هذا الأخير ميدانيا والوثائق المثبتة لوجوده، والقيام بعمليات العد والقياس والجرد، فهي أهم وسيلة للتحقق من الوجود الفعلي للأصل.<sup>3</sup>

(2) **المراجعة المحاسبية :**

1-علي الوزاني، مرجع سبق ذكره، ص18.

2-بلال عيمون، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، جامعة جيجل، السنة الجامعية 2015/2016، ص 25-27.

3-يحيوي دنيا زاد وبن منصور محمد حبيب، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2021/2022، ص5.

تهدف إلى التأكد من سلامة الأرقام والبيانات المحاسبية المسجلة بالمستندات والكشوف والقوائم من الناحية المحاسبية فقط، كمراجعة جميع صفحات دفتر اليومية وترحيل جميع المجاميع من صفحة إلى أخرى.<sup>1</sup>

### (3) المراجعة المستندية :

لا بد للمدقق أن يتحقق من الشروط الواجب توافرها في المستندات لأنها دليل لإثبات قرينة من قرائن التدقيق ولأن المستندات هي الأوراق التي تعتبر مرجعا سليما يعتمد عليها المدقق في التأكد من الحدث الفعلي ومن الصحة المتعلقة بها، وتعتبر من أهم الوسائل المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات في التدقيق.<sup>2</sup>

### (4) نظام المصادقات :

إن المصادقات هي عبارة عن بيان إقرار مكتوب من الغير ويرسل إلى المدقق بغرض التأكد من صحة رصيد أو بيانات معينة، وهذه الوسيلة من أقوى أدلة الإثبات كونها من طرف ثالث خارج المؤسسة مثل الأرصدة النقدية لدى البنوك، أرصدة العملاء، الأوراق المالية المودعة لدى البنوك.

### (5) نظام الإستفسارات والتتابع :

يوجه المدقق بعض الأسئلة الإستفسارات إلى المختصين داخل المؤسسة وعنده الإستفسارات تأخذ أحد الشكلين إما شفوية أو كتابية.<sup>3</sup>

### (6) نظام المقارنات والربط بين المعلومات :

تتمثل في إجراء مقارنات بين معلومات الفترة الحالية والفترة السابقة ودراسة العلاقة بين المعلومات المالية وغير المالية قصد ملاحظة التغيرات وتحليل أسبابها.

### (7) المراجعة الإنتقادية :

يقوم المدقق الداخلي بدراسة اعتيادية فاحصة يتمن لبعض العمليات أو بعض الدفاتر أو أحد الحسابات والقوائم المالية بهدف اكتشاف أو ملاحظة أي أمر لم يظهر اثناء المراجعة المستندية.<sup>4</sup>

1- عيسات حكيم، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمة، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، السنة الجامعية 2016/2017، ص28.

2- يحيوي دنيا زاد، مرجع سبق ذكره، ص5.

3- زهري نرجس وبراني إيمان، دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص مالية المؤسسة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف ميلة، السنة الجامعية 2021/2022، ص7.

4- عيسات حكيم، نفس المرجع السابق، ص28.

## المبحث الثالث: التثبيتات وإجراءات التدقيق الداخلي

تعتبر التثبيتات هي الأساس والقاعدة التي تركز عليها الوحدة الاقتصادية حيث تحتل التثبيتات مكانة كبيرة في ميزانية المؤسسة، وللحفاظ على هذه الممتلكات من أولويات المؤسسة الاعتماد على منهجية تدقيق داخلي التي يقوم بها المدقق الداخلي من خلال دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

### المطلب الأول: مفهوم وأنواع التثبيتات.

#### الفرع الأول: مفهوم التثبيتات

يعتبر مصطلح التثبيتات (الأصول الثابتة) كما جاء بها النظام المحاسبي المالي هي تلك الأصول الغير جارية، العينية والمعنوية والمالية التي تكون بحوزة المؤسسة ولأكثر من سنة<sup>1</sup>.

هي تلك الأصول التي يتم اقتنائها من قبل الوحدة الاقتصادية، ليس بغرض إعادة البيع وتحويلها إلى نقدية خلال الفترة المحاسبية، ولكن للمساعدة في العملية الإنتاجية لعدة فترات محاسبية<sup>2</sup>.

تعرف الأصول الثابتة: بأنها أصول معمرة تملكها المؤسسة، من أجل استخدامها في نشاطها التشغيلي وليس لأغراض بيعها، ويزيد عمرها عن سنة ويجب أن تتوفر ثلاثة شروط مجتمعة حتى يعتبر الأصل ثابتا وهي:

- ✓ إمتلاك المؤسسة لهذا الأصل؛
- ✓ أن يزيد عمرها الاقتصادي عن سنة؛
- ✓ أن يكون الغرض من اقتنائها هو التشغيل وليس إعادة بيعها<sup>3</sup>.

#### الفرع الثاني: أنواع التثبيتات

##### 1) التثبيتات المادية:

تعتبر التثبيتات العينية من الموارد الملموسة التي تتوقع المؤسسة استخدامها في عملياتها الإنتاجية لفترة طويلة

1-كتوش عاشور، المحاسبة العامة (أصول ومبادئ واليات سير الحسابات) للنظام المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2011، ص 93.

2-عبد الوهاب رميدي وعلي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد، دار هومه، بوزريعة الجزائر، الطبعة الأولى، ص 89.

3-عاد نورالدين، إعادة تقييم التثبيتات وأثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة غرداية، السنة الجامعية 2021/2022، ص 3.

نسبيا، وتندرج ضمن قائمة المركز المالي بجانب الأصول وتعتبر من أهم عناصر الأصول في المؤسسة.<sup>1</sup>

عرف النظام المحاسبي المالي التثبيتات المادية (العينية) التثبيت العيني هو أصل عيني تحوزه المؤسسة من أجل إنتاج، تقديم الخدمات، الايجار أو الاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله الى ما بعد السنة المالية.<sup>2</sup>

يتناولها المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر 16 وتشمل الأصول الثابتة المادية الممتلكات التجهيزات والمعدات الأصول المادية التي تحتفظ بها المؤسسة، لاستخدامها في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات أو تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية، ويتوقع أن تستخدم لفترة تتجاوز السنة.

ويمكن اعتبار الممتلكات والتجهيزات والمعدات أصلا في الحالات التالية:

- ✓ حين يحتمل أن تتدفق للمؤسسة منافع اقتصادية متعلقة بالأصل؛
- ✓ عندما يمكن قياس تكلفة الأصل على المؤسسة بشكل موثوق به.<sup>3</sup>

## (2) التثبيتات المعنوية:

التثبيت المعنوي هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل في إطار أنشطتها العادية والمقصود منها مثلا: العلامات، برمجيات المعلومات، أو رخص الاستغلال الأخرى والاعفاءات، ومصاريف التتمية.

عرف المعيار IAS38 الأصول الثابتة الغير مادية (الغير الملموسة) أصل غير نقدي قابل للتشخيص وغير ملموس في الواقع.<sup>4</sup>

## التثبيتات المالية:

تعرف التثبيتات المالية هي أيضا من التثبيتات التي لها أهمية بالغة لدى المؤسسات، كونها تستخدم في جلب فوائض القيم، عن توظيفها وكذلك تحصيل فوائد من ورائها، ومنه فالنظام المحاسبي المالي خصص لها مفاهيم

1- شيكر مصطفى وناصر مراد، معالجة التثبيتات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد (2021/1)، ص.58

2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة في 25 مارس 2009، ص 8.

3- شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي والنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، 2016، ص.237.

4- محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، متيجة للطباعة، الجزائر، ص.133.

وقواعد تنظم أدرجها وتقييمها، حيث عرفها على أنها " تلك القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لاستعمالها بصفة دائمة أي لعدة سنوات والتي تشمل أربعة أنواع:

✓ سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة؛

✓ السندات المثبتة لنشاط المحفظة؛

✓ السندات المثبتة الأخرى؛

✓ القروض والحسابات الدائنة".<sup>1</sup>

تعرف التثبيات المالية على أنها الأسهم والسندات والديون، التي تكون للمؤسسة القدرة والرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة، أو الى تاريخ استحقاقها في حالة السندات، وحسب نية وهدف الإدارة من اقتنائها.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية

إن فحص وتقييم إجراءات نظام الرقابة الداخلية لأية مؤسسة يتضمن خمس (05) خطوات سنعرضها بإيجاز كما يلي:

#### 1) جمع الإجراءات:

يتعرف المدقق على نظام الرقابة من خلال جمعه الإجراءات المكتوبة وغير المكتوبة، وتدوينه لملاحظات لها مع رسمه لخرائط التتابع، ورسم بيانية للوثائق المستعملة والمعلومات المتدفقة عنها، والمصالح المعنية بها كما يمكن استعمال استمارات مفتوحة تتضمن أسئلة تكون الإجابة عنها شرحا لكل جوانب العملية.<sup>3</sup>

#### 2) إختبارات الفهم:

يحاول المدقق أثناء هذه الخطوة فهم النظام المتتابع، وعليه أن يتأكد من أنه فهمه، وذلك عن طريقة إختبارات الفهم والتطابق أي يتأكد من أنه فهم كل اجزائها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه لعملياتها، إن هذا الإختبار ذو أهمية محدودة الهدف من ورائه هو تأكد المدقق من أن الاجراء موجود مفهوم وأنه أحسن تلخيصه وليس الهدف منه التأكد من حسن تطبيقه.

1- محمد الصادق زيدان ويسرى سويد سلمى زيتون، تقييم وإعادة تقييم التثبيات في ضل المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، السنة الجامعية 2020/2019، ص8.

2- وقاصي حكيمة وأوسعدي سارة، تسجيل وتقييم التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العقيد آكلي محند اولحاج البويرة، السنة الجامعية 2015/2014، ص73.

3- عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص203.

كما تتعدد مصادر المعلومات لفهم نظام الرقابة الداخلية ويمكن تبين أهمها فيما يلي:

- ✓ أوراق العمل السابقة والعمل المهني والخبرة؛
- ✓ الاستفسارات من موظفي المؤسسة التي يتم تدقيقها؛
- ✓ دليل السياسات والإجراءات لدى المؤسسة؛
- ✓ الفحص المستندي والدفاتر والسجلات؛
- ✓ المعاينة الميدانية من أجل ملاحظة العمليات والأنشطة.<sup>1</sup>

### (3) التقييم الاولي لنظام الرقابة الداخلية:

بالاعتماد على الخطوتين السابقتين، يتمكن المدقق من إعطاء تقييم اولي لنظام الرقابة الداخلية، باستخراجه مبدئياً لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات)، ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير)، تستعمل في هذه الخطوة غالباً استمارات مغلقة (Questionnaires fermés) أي استمارات تتضمن أسئلة الجواب عليها اما ب 'نعم' او 'لا' ( الجواب بنعم إيجابي الجواب بلا سلبي) وعليه يستطيع المدقق في نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط قوة النظام ونقاط ضعفه، وذلك من حيث التصور أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة.<sup>2</sup>

### (4) اختبارات الاستمرارية:

يتأكد المدقق من خلال هذا النوع من الاختبارات، من أن نقاط القوة المتوصل اليها في التقييم الاولي للنظام نقاط قوة فعلا، هي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة، ان اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق، لأنها تسمح للمدقق أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خلل.

يحدد حجم هذه الاختبارات بعد الوقوف على الأخطار المحتملة الوقوع عند دراسة الخطوات السابقة لها كما تعتبر دليل اثبات على حسن السير خلال الدورة وفي كل مكان.

### (5) التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

بالاعتماد على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر يتمكن المدقق من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة هذا، بالإضافة الى نقاط الضعف (ضعف التصور) التي توصل اليها عند التقييم الاولي لذلك النظام.

1- عمر عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص203.

2- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص 73،74.

بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها(نقاط الضعف ونقاط القوة) يقدم المدقق حوصلة في وثيقة شاملة (Document de synthèse) ، مبينا أثار ذلك على المعلومات المالية وعلى تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات، تمثل وثيقة الحوصلة هذه عادة تقرير حول الرقابة الداخلية يقدمه المدقق إلى الإدارة كما تمثل أحد الجوانب الإيجابية لمهمته.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: منهجية التدقيق الداخلي

تتميز مهمة التدقيق الداخلي بكونها تتبع نفس المنهجية، مهما كان الهدف المسطر ويستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع لقواعد محددة، يستوجب احترامها لتحقيق عمل كامل فعال، وتتكون مهمة التدقيق الداخلي من ثلاث مراحل أساسية وهي: مرحلة التحضير للمهمة، العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة)، ومرحلة التقرير النهائي.

#### أولاً: مرحلة التحضير:

إن مهمة التدقيق الداخلي تستوجب تحضيراً جيداً حتى يتمكن لها من تحقيق أهدافها المسطرة والتي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، فمهمة التدقيق الداخلي تبدأ غالباً بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة للأمر بالمهمة إلى مصلحة التدقيق الداخلي، وتكون كالتالي:<sup>2</sup>

#### (1) الأمر بالمهمة:

يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى مصلحة التدقيق الداخلي، من أجل إعلام المسؤولين بانطلاق عملية التدقيق، كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق والأشخاص أو المصلحة أو حتى الهيكل محل التدقيق لنقادي أي غموض. أما من حيث الشكل فيستحسن أن يكون الأمر بالمهمة وثيقة لا تتعدى صفحة واحدة، كما يمكن أن يكون على شكل أمر شفهي في حالة ما إذ كانت المؤسسة صغيرة نسبياً، كما تجدر الإشارة إلى أن الطالب لخدمات التدقيق الداخلي يستطيع أن يكون غير الإدارة العامة للمؤسسة، على سبيل المثال رئيس مصلحة معينة ولأسباب ما يطلب تدقيق المصلحة، ففي

1- عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص 205.

2- محمد خروبي والحسين شاهد، التدقيق الداخلي كآلية للتقييم ودعم الاداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة ومالية، المركز الجامعي أحمد بن يحيى الونشريسي تيسمسيلت، السنة الجامعية 2015/2016، ص 35.

هذه الحالة فيستحسن أن يكون هذا الأمر موقع من طرف الإدارة العامة ولو كتوقيع ثاني، وذلك لإعطاء صلاحيات أكثر للتدقيق الداخلي واستقبال أحسن وتقديم تسهيلات خلال العملية.<sup>1</sup>

## (2) مرحلة الدراسة:

في هذه المرحلة يقوم المدقق الداخلي بوضع برنامج التدقيق المبني على المخاطر لتحديد أولويات المهمة، بما يتلاءم مع أهداف المؤسسة، وذلك انطلاقاً من جمع المعلومات التي تمكنه من فهم الموضوع محل التدقيق والحصول على والحصول على نظرة أولية حول المصلحة المراد تدقيقها.<sup>2</sup>

## (3) تحديد الأهداف:

لقد حددت نشرة المعايير المتعلقة بالممارسة العملية للتدقيق الداخلي، مسؤولية المدقق الداخلي في أهداف العمل وبيان مجال العمل والتي يجب أن يحققها التدقيق والمجال الرئيسي الذي يجب مراجعته وتقييمه، تشكل بيانات واضحة ودقيقة لأغراض التدقيق، ويقسم مجال التدقيق إلى أهداف يمكن تحقيقها عن طريق تحديد المناطق التي يجب مراجعتها وتقييمها أثناء التدقيق.

إن الهدف الأساسي للتدقيق الداخلي هو لمساعدة جميع أعضاء المنشأة على تأدية عملهم بفاعلية، ويتم ذلك من خلال قيام المدقق بتزويدهم بالتحليلات والتقويمات والتوصيات والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم تدقيقها.<sup>3</sup>

## (4) نطاق العمل:

يتضمن نطاق التدقيق الداخلي فحص وتقييم كفاءة وفعالية الأداء وذلك بالنظر إلى ما يلي:

- تدقيق النظام المحاسبي ونطاق الرقابة الداخلية بالإضافة إلى الإشراف على الأعمال ووضع التوصيات اللازمة بشأن المدققين الداخليين؛
- تدقيق النظم الموضوعية للتأكد من الالتزام بالسياسات المخططة والإجراءات والقوانين واللوائح التي يكون لها تأثير جوهري على عمليات التقرير؛
- تدقيق وسائل الحفاظ على الأصول والتحقق من وجود تلك الأصول كلما كان ذلك ممكناً، وفحص المعلومات المالية والإدارية وقد يتضمن ذلك تدقيق الوسائل المتعلقة بتحديد وقياس وتصنيف وإعداد

1- شعيب عمان وآخرون، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال

متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الوادي، السنة الجامعية 2021/2022، ص 25، 26.

2- قرقرشال بنت النبي وحلال حياة، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة

لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب ولاية عين

التموشنت، 2016/2017، ص 22.

3- بلال عيمون، مرجع سبق ذكره، ص 25-27.

التقارير الخاصة بالمعلومات والاستفسارات عن بنود محددة، بالإضافة إلى الفحص التفصيلي للعمليات والأرصدة والإجراءات؛

- تدقيق العمليات أو البرامج للتأكد من أن النتائج تتماشى مع الموضوع، وما إذا كانت العمليات والبرامج تنفذ كما هو مخطط.<sup>1</sup>

### (5) تقييم المخاطر:

- ✓ يجب على المدقق تقييم كافة مواقع المخاطرة والأهمية النسبية للمخاطر؛
- ✓ مخاطر متصلة بعملية التدقيق وهو خطر موجود في موضوع التدقيق، وتختلف نسبة ودرجة هذه المخاطر باختلاف طبيعة وهدف التدقيق؛
- ✓ مخاطرة عدم الاكتشاف هي مخاطرة استخدام المدقق إجراءات تدقيق غير مناسبة لاكتشاف الأخطاء ذات الأهمية النسبية؛
- ✓ تحديد مواقع أكثر مخاطرة والتي بحاجة للتدقيق أكثر من غيرها، وهذه المرحلة هامة جدا في عملية التخطيط وتساعد على توجيه وتوزيع الموارد المحددة للتدقيق للجهات الأكثر خطورة.<sup>2</sup>

**ثانيا: مرحلة تنفيذ المهمة:** تعتبر مرحلة تنفيذ عملية التدقيق أطول وأهم مرحلة في سيرورة التدقيق الداخلي، لأهميتها في كتابة تقرير تدقيق المنتج النهائي للمهمة، ولهذا يجب أن تحظى بالعناية اللازمة من كل الأطراف ذات العلاقة بالمهمة. وخلال هذه المرحلة يتحول فريق المهمة من العمل المكتبي النظري الى العمل الميدان.<sup>3</sup>

### (1) الإجتماع الإفتتاحي:

يتم عقده في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه بين فريق المكلف بالمهمة ومسؤولو النشاط وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين.<sup>4</sup>

### (2) إعداد برنامج التدقيق :

يدعى أيضا مخطط التنفيذ برنامج العمل من طرف فريق التدقيق، ويتم إعداده من طرف رئيس المهمة ويتم إرساله

1- شعيب عمون وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص26.

2- بلال عيمون، مرجع سبق ذكره، ص 25-27.

3- محمد صالح، التدقيق الداخلي ودوره في رفع من تنافسية المؤسسة، مركز بحث وتطوير الموارد البشرية، عمان الأردن، الطبعة الاولى، 2016، ص53.

4- حليلة بن حامد، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2014/2015، ص06.

الى مسؤول التدقيق الداخلي للاطلاع عليه؛ وتقع على رئيس المهمة مسؤولية الاحتفاظ به في ملف التدقيق.<sup>1</sup>

### (3) العمل الميداني:

يتبع المدقق منهجية محددة:

- ✓ يقوم بتقسيم تتابعي ومنطقي للعمليات بهدف تحديد المخاطر؛
- ✓ يقوم بإعداد مقابل كل الصعوبات او العقبات التي يصادفها ورقة إبراز وتحليل المشاكل؛
- ✓ يقوم المدقق بالملاحظة المادية المباشرة لما حوله والتي تساعد على الحكم على جودة التنظيم وطرق العمل، أو عن طريق الملاحظة والتي تتعلق باختبار العمليات أو الإجراءات المرتبطة بفترات معينة انطلاقاً من مناطق الخطر أو قوائم الاستقصاء لمعرفة كيفية حدوثها ومدى التحكم فيها.<sup>2</sup>

### (4) استبيان الرقابة الداخلية:

يعتبر استبيان الرقابة الداخلية من الأساليب الأكثر استعمالاً من طرف المدققين الداخليين لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على المسيرين لتلقي الإجابة عليها، ومن ثم تحليلها للوقوف على مدى فعالية ملائمة وملائمة نظام الرقابة الداخلية المطبق في الوحدة أو النشاط محل التدقيق، وتتعلق أسئلة استبيان الرقابة الداخلية بالنواحي التنظيمية، التشغيلية، نظم المعلومات العاملين والوسائل المادية للوحدة الخاضعة للتدقيق، وتبنى الإستمارة من خلال طرح مجموعة من الأسئلة التي تحقق الملاحظة الشاملة بذلك دليل للمدقق لتنفيذ برنامجه.<sup>3</sup>

### (5) ورقة كشف وتحليل المشكلات:

هي وسيلة تحليل بسيطة وفعالة يقوم المدقق بملئها كلما واجهته مشكلة ما أو خطأ أو ملاحظة نقائص، وتسمح بتوجيه إستنتاجات المدقق بهدف التوصل إلى التوصيات.<sup>4</sup>

### ثالثاً: مرحلة إعداد التقرير:

تتطلب هذه المرحلة القدرة على الإنشاء والصياغة الأدبية، وتبدأ المرحلة برجع المدقق الى مكتبه مع مجموع أوراق العمل، ويقوم بصياغة التقرير ثم يتم عقد اجتماع ختامي والمصادقة للحصول على تقرير ختامي.

### (1) مشروع تقرير المدقق :

حيث يكون فيه جميع الملاحظات المسجلة، ليتم المصادقة عليه فلا يمكن اعتباره نهائياً حتى وإن تضمن

1- محمد صالح، مرجع سبق ذكره، ص 54.

2- محمد خروبي والحسين شاهد، مرجع سبق ذكره، ص 35.

3- محمد صالح، مرجع سبق ذكره، ص 54.

4- محمد خروبي والحسين شاهد، مرجع سبق ذكره، ص 35.

مصادقة خاصة، هذه الوثيقة وإن احتوت على توصيات المدقق فإنها لا تتضمن إجابات المؤسسة ولا تتضمن مخطط العمل، والذي يعتبر أحد ملاحق التقرير النهائي أين تشير المؤسسة متى ومن سيقوم بتنفيذ التوصيات المقبولة.

## (2) الإجتماع الختامي :

يضم نفس الأعضاء الذين نشطوا في الإجتماع الافتتاحي، والذين استمعوا لمخطط المدقق عند البداية فيبدون رأيهم حول ما قام به فريق التدقيق.

## (3) تقرير التدقيق الداخلي:

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

- ✓ لا وجود للتدقيق الداخلي من دون تقرير التدقيق الداخلي؛
- ✓ وثيقة نهائية: فهو اخر عقد لمهمة التدقيق والتي لا تنتهي الا باقتراحات وتوصيات؛
- ✓ عرض مسبق للمؤسسة: فمن المفترض ان النقاط تم عرضها خلال الاجتماع الختامي؛
- ✓ حق المؤسسة في الإجابة: للمؤسسة الحق في الرد إما شفاهيا أو كتابيا.<sup>1</sup>

## (4) متابعة نتائج مهمة التدقيق:

إن دور المدقق الداخلي لا ينتهي بمجرد إرسال التقرير للجهات المعنية التي كلفته بإنجاز المهمة وإنما عليه التأكد من اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة من قبل الجهة المسؤولة، وعليه متابعة عملية تنفيذها وتقييمها، وتعرف مرحلة المتابعة بأنها العملية التي من خلالها يتأكد المدقق الداخلي من تنفيذ الإجراءات المقترحة من قبل الإدارة المسؤولة عن المجال الذي تم تدقيقه، وأن الإجراءات المنفذة ملائمة وفعالة.<sup>2</sup>

## المطلب الرابع: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية

طالما أن المدقق الداخلي يعمل داخل الوحدة الاقتصادية فهو يسعى لخدمة الإدارة من خلال عملية الرقابة ولذلك يمكن حصر اهتمام المدقق الداخلي بعملية الرقابة في النقاط التالية:

- تتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة من الوظائف الإدارية هي تخطيط التنظيم التنسيق والتوجيه وتعتبر وظيفة الرقابة للمدير والذي يشارك بفاعلية في اجازها المدقق الداخلي ضمانا لأداء الوظائف الفرعية الأخرى.

1- بشري خالدي، زهراء محاجي، دراسة التدقيق الداخلي على تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص مالية المؤسسات، جامعة قلمة، السنة الجامعية 2018/2017، ص35.

2- زروقي هشام، مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز تطبيق حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة الطور الثالث، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 03، السنة الجامعية 2021/2020، ص24.

• استقلالية المدقق الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل الوحدة المعينة يدعم قدرته على تزويد الإدارة نحو الرقابة، فطالما أن الرقابة تعمل على ضبط مسار الأداء الفعلي في مواجهة الأداء المخطط له، فإن ذلك يؤكد على اعتماد الإدارة على التدقيق في تحقيق عملية الرقابة.

طالما أن المدقق الداخلي هو أحد العاملين بالوحدة الاقتصادية، فإن قربه من السجلات المالية يجعله على دراية كاملة نسبياً للمشاكل التي تلاحق الوحدة الاقتصادية الأمر الذي يدفعه إلى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة وإتمام عملية الرقابة.

يتضح من الأدوار التي يمكن أن يلعبها المدقق الداخلي مع الإدارة أن احتياجات هذه الإدارة تتطور بصورة سريعة وهذا ما يزيد ويضاعف من اعتمادها على مجهودات التدقيق الداخلي.<sup>1</sup>

### الجدول رقم (02): الفرق بين نظام الرقابة الداخلي والتدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي	نظام الرقابة الداخلية
وظيفة توفر ضماناً مستقلاً وموضوعياً بأن نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر للمؤسسة يعمل بشكل فعال والمسؤول الرئيسي.	هي النظام الذي تطبقه الشركة لضمان سلامة المعلومات المالية والمحاسبية وأن الشركة تتقدم نحو تحقيق أهدافها الربحية والتشغيلية بطريقة ناجحة.
التدقيق الداخلي هو إجراء وقائي	الرقابة الداخلية هي إجراء تحري

المصدر: شعيب عمان، مرجع سبق ذكره، ص70.

1-توادري سليمة، مدى تأثير التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ورقابة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم السنة الجامعية 2014/2015، ص54.

## خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل استخلصنا أن نظام الرقابة الداخلية بمكوناته الخمس المترابطة، يمثل جزء مهم من الإدارة السليمة فهو الأساس الذي يدعم تحقيق أهداف المؤسسة والحفاظ على استمرارها، وتجنب مختلف المخاطر التي قد تواجهها.

ويعتبر التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية، الهدف منه التأكد من دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المعمول بها ورفع كل المشاكل والانحرافات الى الإدارة المسؤولة، لذا يمكننا القول أن التدقيق الداخلي هو الوسيلة الفعالة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة داخل المؤسسة، وذلك بوجود مختلف المعايير والأدوات والوسائل الممكنة لتأطير التدقيق الداخلي.

كما تطرقنا الى التثبيتات بصفة عامة نظرا لأهميتها في المؤسسة، مع مختلف خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية ووسائله الذي يسمح لنا بمعرفة نقاط القوة والضعف في هذا النظام، بالإضافة الى التعرف على خطوات التدقيق الداخلي التي يعتمد عليها المدقق الداخلي في انجاز مهمته بطريقة سليمة وصحيحة.

## الفصل الثاني:

دراسة حالة التدقيق الداخلي على  
تقييم التثبيتات العينية المقترحة  
للصرف من الخدمة

بالمؤسسة الوطنية للأشغال البترولية

الكبرى

### تمهيد

بغية الإلمام بموضوع الدراسة وتغطية الجوانب النظرية التي تم تناولها في الفصل النظري وبهدف الإجابة على إشكالية الدراسة وأسئلتها الفرعية، وفي هذا الفصل التطبيقي سنقوم بإسقاط ما توصلنا إليه في الجانب النظري على الواقع من خلال دراسة حالة في المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى -رغاية ولاية الجزائر - وسوف سوف نتناول في هذا الفصل ثلاث مباحث كما يلي:

**المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى ENGTP**

**المبحث الثاني: إجراءات التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة**

**المبحث الثالث: مراحل مهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية للتثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة**

## المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى ENGTP

تعتبر المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى من أهم فروع شركة سوناطراك فهي مؤسسة إقتصادية ذات طابع صناعي متخصصة في صناعة أنابيب الغاز والنفط. في هذا المبحث سنقوم بتقديم المؤسسة **ENGTP** من خلال نشأتها وهيكلها التنظيمي ومديرية التدقيق والتي تعتبر المديرية المستقبلية.

### المطلب الأول: نبذة تاريخية عن مؤسسة ENGTP ومهامها

لقد تم إنشاء **ENGTP** بمقتضى المرسوم (80-103) المؤرخ في 4 أفريل 1980 وهي منبثقة عن عملية إعادة الهيكلة لشركة سوناطراك مع احتفاظها بكل الأملاك المنقولة والوسائل البشرية والمادية التي كانت بحوزة شركة "ALTRA" الفرنسية التي تملك فيها شركة سوناطراك 51% من الأسهم والباقي لصالح مؤسسات **Union inter "UIE" professionnelle d'entreprise** بنسبة 49%.

وفيما يلي أهم الأحداث المتزامنة التي عرفت المؤسسة منذ 1968 والتي ساعدت على ظهور **ENGTP** بالشكل الذي هي عليه حاليا:

1968 : ميلاد المؤسسة الجزائرية الكبرى "ALTRA" وهي شركة ذات اقتصاد مختلط ومشترك بين سوناطراك و "UIE".

1972 : نهاية الشراكة بعد شراء أسهم الشريك الأجنبي وتحويل "ALTRA" إلى فرع سوناطراك، كما أصبح رقم أعمالها 122 مليون و أصبح عدد عمالها 1500 عامل.

1978 : و تحديدا في شهر أفريل تم إدماج ضمن سوناطراك.

1980 : بعد إعادة هيكلة سوناطراك، تكونت المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى، مؤسسة اشتراكية ذات طابع اقتصادي، عدد عمالها 6700 عامل و رقم أعمالها 600 مليون دج.

1989 : تحول إلى شركة مساهمة، مساهمه الرئيسي هو صندوق المساهمة للمناجم و المحروقات، كما بلغ رقم أعمالها 770 مليون دج و عدد عمالها 7400 عامل.

1995 : بعد حل صناديق المساهمة، أصبحت الشركة العمومية القابضة و الأشغال الكبرى هي المساهمة الرئيسية ل **ENGTP** مع تطور رقم أعمال الشركة العمومية القابضة و الأشغال الكبرى إلى 6886 مليون دج و عدد عمالها 9800 عامل.

1999 : تم مضاعفة رأسمال الشركة من 770 مليون إلى 1650 مليون دج و أسهمها مقسمة كالتالي :

- 51% موجهة إلى سوناطراك؛

- 49% موجهة إلى الشركة القابضة للإنجاز و الأشغال الكبرى.

## الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

- 2004** : قامت **ENGTP** بتصديق نظامها حسب معيار **ISO9007** طابع **2000**، شهادة تحصلت عليها من طرف المنظمة البلجيكية «**Aib vin cote international**».
- 2005** : أصبحت **GTP** فرع لمجموعة سوناطراك القابضة ب **100%**؛
- 2006** : تم رفع رأسمالها من **1650** مليون دج إلى **2970** مليون دج؛
- 2007** : تم رفع رأسمالها أيضا إلى **6390** مليون دج ، بعدها أصبحت فرع تابع لسوناطراك بنسبة **100%**
- 2018** : تم رفع رأسمالها أيضا إلى **16500** مليون دج.

### أولاً: التعريف بالمؤسسة

المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى هي مؤسسة تحقق إنجاز المشاريع المتعلقة بالنشاطات الصناعية، حائزة على شهادة الجودة العالمية **ISO / 9001** والتي تم تجديدها في مارس **2007**. يقدر رأسمال هذه المؤسسة حاليا ب **16 500 000 000** دج، يقع مقرها الرئيسي والاجتماعي في المنطقة الصناعية " الرغاية " بالجزائر العاصمة وتتفرع عنها عدة وحدات بحيث تأخذ كل وحدة رمز معيناً وتتمثل هذه الوحدات في:

- وحدة رغاية يعبر عنها بالرقم **0**
- وحدة الإيواء والإطعام ويعبر عنها بالرقم **1** تأسست سنة **2005** وألغيت سنة **2015**
- وحدة أرزيو يعبر عنها بالرقم **2**
- وحدة سكيكة يعبر عنها بالرقم **3**
- وحدة حاسي مسعود يعبر عنها بالرقم **4**
- وحدة حاسي الرمل يعبر عنها بالرقم **5**
- وحدة التلحيم والخبرة يعبر عنها بالرقم **6** يتواجد مركزها بأرزيو

### ثانياً: موارد المؤسسة ونشاطاتها

تستخدم المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى موارد مختلفة لتحقيق نشاطات متعددة.

#### **1. موارد المؤسسة: تصنف موارد المؤسسة إلى موارد بشرية وموارد مادية**

##### **1.1 موارد المؤسسة البشرية:**

نظراً لأن مؤسسة **GTP** هي مؤسسة الأشغال البترولية الكبرى فإن عدد اليد العاملة فيها مقدرة ب **11590** عامل والمقسمة كما يلي:

الجدول رقم (03): الموارد البشرية للمؤسسة

النسبة	عدد العمال	الميادين
17%	2007	إطارات
39%	4483	متحكمون
44%	5100	منفذون
100%	11590	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق داخلية للمؤسسة.

## 2.1 موارد المؤسسة المادية:

تتوفر المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى على معدات متنوعة ندرجها ضمن الجدول التالي:

الجدول رقم (04): الموارد المادية للمؤسسة

العدد	أنواع المعدات
1239	المعدات الدارجة
1012	المعدات الثابتة
290	معدات الرفع
2146	معدات اللحام
2520	معدات خطوط الأنابيب
270	معدات تحريك التربة والهندسة المدنية
100	ماكينات مد المواسير
900	الملحقات
8500	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على وثائق داخلية للمؤسسة.

## 1. نشاطات المؤسسة:

تتمثل نشاطات المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى في:

- الإنجازات الكاملة: تتمثل هذه الإنجازات في الهندسة، التموين، البناء والتشغيل والتي تتم في مراكز التخزين وتوزيع المنتجات النفطية ومراكز تعبئة غاز البروبان المميع.

## الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

- الإنجازات والبناء: وفي هذا المجال تقوم وحدات الإنتاج بنقل البترول والغاز ومشتقاته وكذلك إنجازات محطات لتوليد الطاقة الكهربائية بالإضافة إلى:

الهندسة المدنية والبناءات الصناعية، الهندسة الميكانيكية تجهيزات، خزانات، أنابيب الهندسة الكهربائية الكهرباء وأجهزة قياس، التخصصات الثانوية الطلاء وحفظ الحرارة، إنجاز توزيع المحروقات السائلة والغازية والمنشآت السطحية بها.

ولتحقيق هذه الإنجازات فإن المؤسسة تقوم بالوظائف التالية:

- **التلحيم:** تقوم المؤسسة بتلحيم جميع أنواع الصلب والمعادن غير الحديدية المطلوبة في المنشآت والمجمعات الصناعية التي تنجزها حيث تستعمل طرقاً مختلفة لذلك منها:
  - القوس اليدوي بالإلكترود المغلف.
  - المعالجة الحرارية لتهدئة وتحبب اللحام بواسطة أجهزة الملائمة لتلحيم الأنابيب والخزانات (الكروية والعمودية).

• **التصنيع الأولي:** ورشات التصنيع تتموقع كما يلي:

**الجدول رقم (05): حجم التصنيع الأولي للمؤسسة بالنسبة للأنابيب**

المقر	طن / الشهر
أرزيو	150
رغاية	400
حاسي مسعود	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق داخلية للمؤسسة

**الجدول رقم (06): حجم التصنيع الأولي للمؤسسة بالنسبة للهياكل**

المقر	طن / الشهر
حاسي مسعود	400
حاسي الرمل	100
أرزيو	300
سكيدة	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق داخلية للمؤسسة

## المطلب الثاني: أهم إنجازات المؤسسة وهيكلها التنظيمي

تقوم المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية بدراسة وإنجاز المشاريع والإنشاءات المادية في قطاع المحروقات والصناعات المتعلقة بها، كما تقوم بدراسة عامة لمجموعة التجهيزات الصناعية وحل المشاكل التقنية والاقتصادية. وعلى هذا الأساس، اتسعت ميادين تدخل المؤسسة وكبرت إنجازاتها سواء بالجزائر أو خارجها.

أولاً: الإنجازات المحققة من طرف المؤسسة محلياً:

### 1- في قطاع المحروقات:

- مصنع تكرير النفط بحاسي مسعود: 120 طن / السنة؛
- وحدة البترول الخام بحاسي الرمل؛
- شبكات الجمع والتوزيع بحاسي مسعود، حاسي الرمل وأدرار؛
- محطات ضخ وتكثيف وحقن الغاز والماء بحاسي مسعود؛
- مراكز تعبئة غاز البروبان المميع بالعملة، تيارت، البويرة، والخروب. 1200 قارورة/الساعة؛
- مراكز التخزين والتوزيع بالرمشي، تبسة، غرداية والعلمة.
- وحدات المعالجة واستخراج الغاز الطبيعي بالحمرة 1500 طن/السنة.
- وحدات التهذيب بالحفر بسكيكدة، وحدة الزيت ببئر الربع شمال 4500 م<sup>3</sup> / اليوم.
- تجديد وحدات معالجة الغاز الطبيعي في حاسي الرمل.
- وحدات ضخ غاز المميع في حاسي مسعود 2400000 م<sup>3</sup> / اليوم البروبان.

### 2- في قطاع الكيمياء والبتروكيمياء :

- مركب حامض النتريك والأمونياك بأرزيو؛
- وحدات مركبات الأسمدة بعنابة.

### 3- في قطاع الطاقة:

- محطة كهرو حرارية بمرسى الحجاج 5×168 ميغاواط؛
- محطة للغاز بحاسي مسعود 3×26 ميغاواط؛
- محطات كهربائية بحاسي الرمل، تيارت، جيجل، أدرار.

### 4- في قطاع مواد البناء :

تركيب تجهيزات مركب الإسمنت بمفتاح 1000000 طن سنوياً وتجهيزات بعين الكبيرة 10000000 طن / سنوياً.

ثانياً: الإنجازات المحققة دولياً:

1. مالي: إنجاز دراسة تقنية اقتصادية لمستودعات تخزين المواد البترولية بتمبوكتو، قاوو، كاياس، موبتي وسيكو؛

2. المغرب: إنجاز أشغال تركيب محطة توليد الكهرباء في طنطا، ديازال 3×33ميغاواط؛

3. اليمن: إنشاء منشآت صناعية، إنجاز البنية التحتية للأساس.

4. موريتانيا:

✓ إنجاز كامل لمركز تعبئة القوارير بنواكشوط: 600 قارورة في الساعة؛

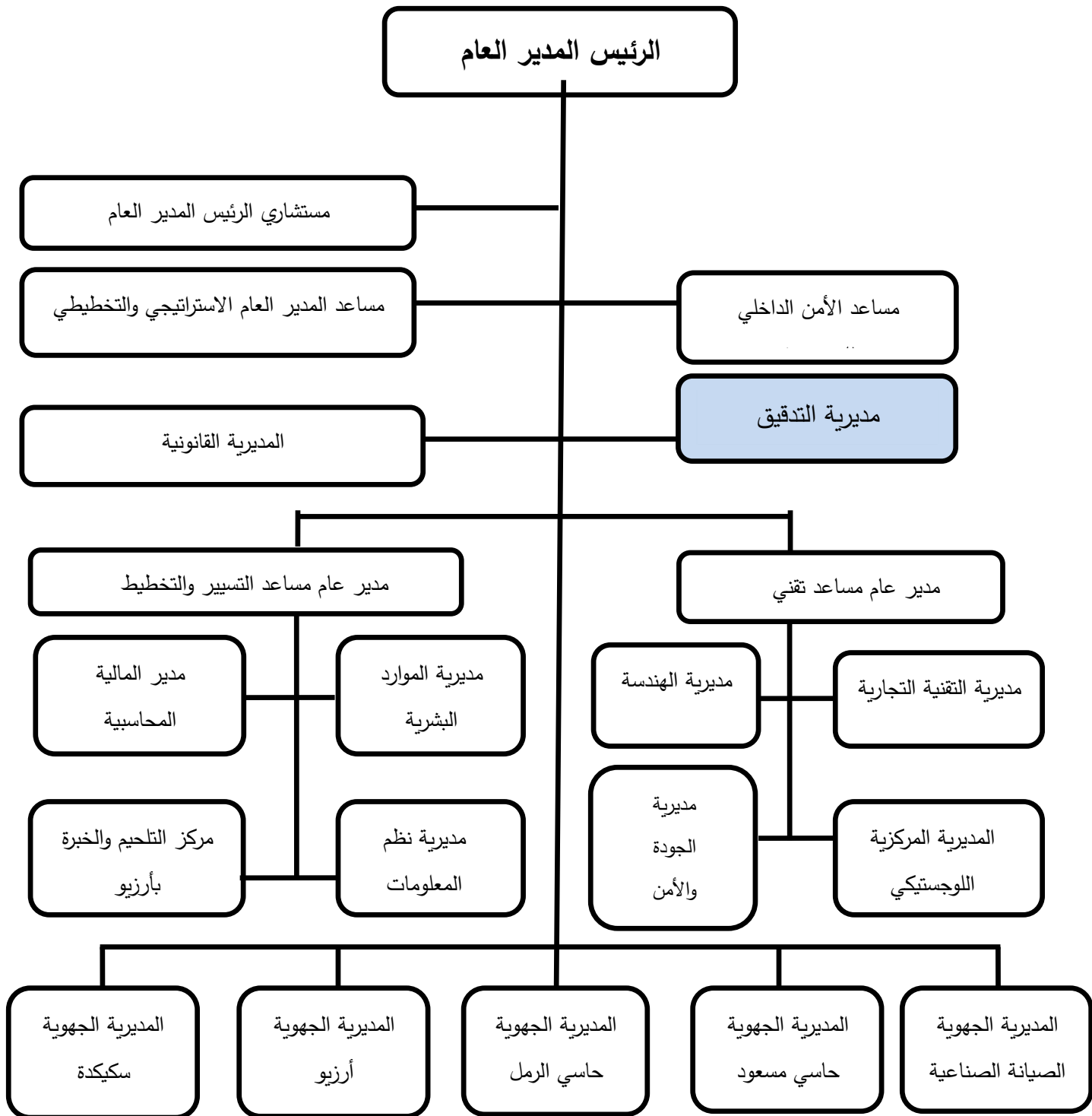
✓ توسيع مصنع تكرير البترول بنواديبو؛

✓ تركيب وحدتين لتحلية مياه البحر.

ثالثاً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى ومصادر معلوماتها

يمكن توضيح سير العملية الإدارية في المؤسسة وفق هيكلها التنظيمي، تندرج الإدارة من المدير العام مروراً بمختلف مراكز المسؤولية الموجودة في المؤسسة وصولاً إلى المديرين الجهويين للمديريات الجهوية التابعة لها، منها مديرية التدقيق التي هي المديرية المستقبلية وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأشغال البترولية الكبرى

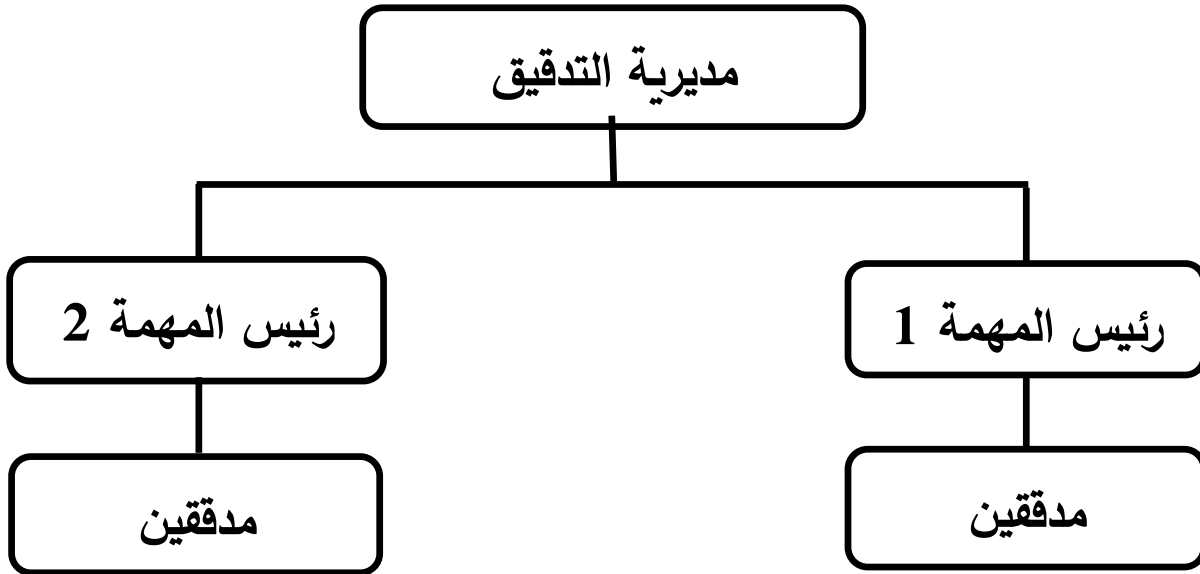


### المطلب الثالث: تقديم الوحدة المستقبلية

يعتبر التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي أداة إلزامية داخل المؤسسات خاصة أم عمومية، لذلك استحدثت مؤسسة **ENGTP** مديرية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة، يرأسها مدير المدققين وتتفرع عنه مجموعة من المدققين يقومون بمهامهم وفق خطة سنوية تقترح للإدارة مع تقديم تقارير دورية للمديرية العامة. المهام الرئيسية لمديرية التدقيق في المؤسسة:

- ✓ مساعدة المديرية العامة في إنشاء خريطة المخاطر؛
- ✓ إعداد واقتراح الخطة السنوية للتدقيق الداخلية وتقديمها للمديرية العامة؛
- ✓ تنفيذ خطة التدقيق المصادقة عليها من طرف المديرية العامة؛
- ✓ إجراء مهمات تدقيق معينة في مجال خاص، بناء على طلب من المديرية العامة؛
- ✓ تقييم دوري للنظم والعمليات وغيرها من تلك التي يحكمها نظام إدارة الجودة من أجل تقييم مدى فعاليتها واقتراح تدابير لتحسينها؛
- ✓ تنفيذ سياسة المديرية المركزية لجودة الصحة والأمن والبيئة **QHSE** وضمان تنفيذ الإجراءات المتعلقة بنظام إدارة هذه المديرية؛
- ✓ توفير الوسائل والموارد البشرية والمادية والظروف اللازمة للسيطرة على المخاطر والحوادث؛
- ✓ ضمان التنفيذ الجيد للإجراءات داخل المؤسسة؛
- ✓ تقديم تقرير إلى المديرين وإلى المديرية المركزية لجودة الصحة والأمن والبيئة **QHSE**. عن كل شذوذ أو عطل، مع اقتراح تحسينات لنظام المديرية العامة؛
- ✓ ضمان تقديم تقارير منتظمة وفي الوقت المناسب إلى المديرية العامة والهيكل ذات الصلة في سوناطراك.

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق داخلية للمؤسسة.

## المبحث الثاني: إجراءات التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

تعتمد المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى على مجموعة من الإجراءات المنظمة لعملية الصرف من الخدمة للتثبيتات العينية، ويكون الغرض من هذا الاجراء هو تحديد الشروط العملية لصرف الممتلكات الملموسة من الخدمة المدرجة في أصول الشركة وكذلك كيفية تسييرها.

### المطلب الأول: مفهوم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

#### تعريف التثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة

هي كل الممتلكات المادية ( أصول ثابتة ) التي تشكل جزء من أصول المؤسسة تقترح للصرف من الخدمة عندما يتوفر شرط واحد (أو اكثر) من الشروط المبينة ادناه :

#### ❖ الاهتراء:

عندما يكون التثبيت في حالة التآكل المتقدم بسبب تجاوز العمر الإنتاجي والاستخدام المفرط له.

#### ❖ التقادم التكنولوجي:

عندما يعيق التثبيت عمل المؤسسة على أداء الخدمات المعتادة، أو قدمه تكنولوجيا أي لم يعد قادرا على توفير منافع اقتصادية.

#### ❖ تدهور(اتلاف):

هو الضرر الذي يلحق بالمعدات فيجعلها غير صالحة للاستعمال جزئيا أو كليا، وإذا كانت تكلفة الصيانة تتعدى (40%) من تكلفة شرائه.

قد يحدث هذا الضرر عند نقل المعدات أو سوء التعامل، صدمة أو حريق، انفجار أو نتيجة كارثة طبيعية أو عمل تخريبي.

#### ❖ ضياع أو سرقة:

يؤدي الضياع والسرقة إلى اختفاء الأصول المملوكة للشركة، إذا يجب تقييم ومحاسبة الأضرار إذا ثبت أن البحوث التي أجريت باءت بالفشل.





### المبحث الثالث: مراحل مهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

كل سنة يتم إعداد خطة سنوية شاملة لجميع عمليات التدقيق في المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى، فيحدد أهم المجالات التي سوف يتم تدقيقها حسب برنامج زمني.

هذه الخطة السنوية تعد من قبل مدير التدقيق، يصادق عليها الرئيس المدير العام ومجلس إدارة المؤسسة بما يخدم الأهداف التي تريد تحقيقها المؤسسة، حيث تقوم مديرية التدقيق بتوزيع هذه الخطة على جميع مديريات المؤسسة لإعلامهم بما تم المصادقة عليه، ويتجهزوا لمهام التدقيق.

هناك تكاليف استثنائية تأتي من الرئيس المدير العام للمؤسسة، تكون هذه التكاليفات في صورة أمر بالقيام بعملية التدقيق لمهمة غير مدرجة في الخطة السنوية.

قبل بداية أي مهمة يقوم المدققين الداخليون بإعداد دراسة حول مهمة الصرف من الخدمة التي سيتم تدقيقها، وهذا بالرجوع إلى التقارير السابقة ومختلف الإجراءات والقوانين الجديدة إذا وجدت، ويتم بعدها تنفيذ برنامج العملية على الميدان وعند وصول فرقة المدققين الداخليين الى المديرية المركزية اللوجيستكية فان أول اتصال يكون مع مديرها للقيام بالمهمة وعرض موضوعها.

تمر عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية على التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة بثلاث مراحل أساسية، يعتمد عليها المدقق الداخلي في أداء مهمته والمتمثلة في مرحلة التحضير والتنفيذ ومرحلة التقرير.

في هذا المبحث سنتطرق الى كيفية تدقيق التثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة والتي تكون وفق ما يلي:

#### المطلب الأول: مرحلة التحضير

تبدأ مهمة التدقيق لدورة التثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة بمرحلة التحضير التي تمثل 20% من مهمة التدقيق والتي تكون وفق المنهجية كالتالي:

##### 1) إختيار فريق التدقيق:

من الأساسيات الواجب توفرها والتي أكدت عليها المعايير، هي تحلي المدقق الداخلي بالكفاءة والضمير المهني. يجب أن يعتمد تكوين فريق التدقيق على تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة، بالأخذ بعين الاعتبار المدة والموارد المتوفرة، ويتكون فريق التدقيق من رئيس المهمة ومدققين.

**الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة**

يجب أن يضمن مدير التدقيق من أن الفريق المعد لمهمة التدقيق يكتسب بشكل جماعي المعرفة والدراية والمهارات اللازمة لتنفيذ المهمة بشكل صحيح.

### **(2) رسالة المهمة:**

يقوم مدير التدقيق بإرسال رسالة المهمة إلى مدير المديرية المركزية اللوجيستكية، لإبلاغه بأنه سيتم إجراء مهمة تدقيق.

ترسل رسالة المهمة قبل 15 يوم من تاريخ بدء مهمة التدقيق، مصادقة من طرف مدير التدقيق إلى مدير المديرية المركزية اللوجيستكية.

يصادق عليها مدير المديرية المركزية اللوجيستكية عند إستلامها.

تعلن رسالة المهمة عن مهمة التدقيق وتاريخ بدئها والمدة المخطط لها، بالإضافة إلى اسم رئيس المهمة والمدققين المرافقين، كما يتم الإشارة إلى موضوع وأهداف المهمة.

### **(3) إعداد الدراسة الأولية:**

قبل البدء في مهمة التدقيق يقوم المدققون بدراسة أولية حول الجهة المراد تدقيقها (DCL) وجمع كل المعلومات المفيدة كالأجراءات والقوانين منها المستحدثة إن وجدت، وذلك من أجل تكوين معرفة حول مهمة الصرف من الخدمة والجهة المراد تدقيقها (DCL) ، وتحليل مختلف المخاطر وتحديد هدف التدقيق والوقت المخصص لهذه الخطوة.

### **(4) إعداد استبيان الرقابة الداخلية:**

يتم إعداد استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة المتعلقة بالتنظيم، القوانين، الإجراءات والمخاطر الخاصة بالمديرية (DCL)، وقسم تسيير العتاد فهذا الاستبيان عبارة عن دليل يتبعه المدقق أثناء عملية التدقيق، ويحاول من خلاله الوقوف على أهم النقاط التي يركز عليها نطاق التدقيق من خلال إجابات المسؤول ب "نعم" أو "لا" حول الأسئلة المطروحة من طرف المدقق.

قمنا بإعداد هذا الجدول وسنتطرق إلى الإجابة عليه في المرحلة التنفيذية.

### **(5) إعداد جدول فصل المهام:**

يقوم فريق التدقيق بإعداد جدول فصل المهام، للتأكد من احترام مبدأ فصل المهام في المديرية المركزية اللوجيستكية (قسم تسيير العتاد).

قمنا بإعداد هذا الجدول وسنتطرق إلى الإجابة عليه في المرحلة التنفيذية.

**(6) جدول المخاطر:**

يقوم فريق التدقيق بإعداد جدول المخاطر الذي يلخص تحليل المخاطر، اذ يهدف الى تحديد درجة الخطورة المحتملة على مستوى المديرية المركزية اللوجيستكية وقسم تسيير العتاد.

قمنا بإعداد هذا الجدول وهو كالتالي:

**الجدول رقم (07): جدول المخاطر**

الهدف	المخاطر	التقييم (خطر ضعيف-متوسط أو قوي)	نظام الرقابة الداخلية
1. -التأكد من تحديد جميع التثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة بطريقة دقيقة وصحيحة	- نسيان بعض التثبيتات التي يمكن اقتراحها للصرف من الخدمة	متوسط	-الإجراءات الخاصة بالصرف من الخدمة
2. -التأكد من إدراج محضر الخبير الداخلي في الملف التقني	رفض الملف التقني للتثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة من لجنة الصرف من الخدمة	قوي	-الإجراءات الخاصة بالصرف من الخدمة
3. -التأكد من إدراج القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات المقترح صرفها من الخدمة في وثيقة حالة التثبيتات	-إقتراح بعض التثبيتات التي ليس لها قيمة محاسبية صافية معدومة	متوسط	-الإجراءات الخاصة بمديرية المالية والمحاسبة
4. التأكد من وضع المعدات في حصص جيدة ذات مردودية.	-عدم بيع اغلبية الحصص	قوي	-الإجراءات الخاصة بمديرية التسيير
5. التأكد من نشر إشهار البيع في الجريدتين اليومييتين باللغة العربية والفرنسية	-عدم شفافية عملية البيع وتكون موجهة إلى أشخاص معينة.	قوي	-الإجراءات الخاصة بالبيع بالمزاد العلني

الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

		-حصر استقطاب المشترين	
6.	-التأكد من حذف كل المواد والمعدات المباعة من الدفاتر المحاسبية	-بيانات عملية الجرد غير موثوق فيها	متوسط
		-الإجراءات الخاصة بالمحاسبة	

(7) إعداد برنامج العمل (مخطط المهمة):

يقوم فريق التدقيق بإعداد برنامج العمل بهدف تحديد، توزيع وتخطيط عمل المدققين الداخليين، يجب مراجعة البرنامج والتحقق منه ومن صحته قبل البدء في العمل الميداني.

وهو كالتالي:

الجدول رقم (08): مخطط المهمة

موضوع التدقيق	التثبيتات المصروفة من الخدمة
هدف التدقيق	التحكم في نظام الرقابة الداخلية والتأكد من الإجراءات
إطار التدقيق	-المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (IIA,IFACI) -دليل إجراءات لمجمع سوناطراك -الخطة السنوية للتدقيق لسنة 2023 -إجراءات التدقيق الداخلي -إجراءات التثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة -إجراءات بيع التثبيتات المصروفة من الخدمة
نطاق التدقيق	المديرية المركزية اللوجيستكية
الجهة الخاضعة للتدقيق	المديرية المركزية اللوجيستكية
المدة الزمنية	10 أبريل الى 15 أبريل 2022

المواضيع المدققة	ر . ع	الجهات المعنية
------------------	-------	----------------

## الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

<ul style="list-style-type: none"> <li>• مدير المركزية اللوجيستكية</li> <li>• رئيس قسم تسيير العتاد</li> <li>• ممثلين معينين</li> </ul>	ع.م	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ الاجتماع الإفتتاحي</li> <li>• تقديم الاعضاء : المدققين والجهة الخاضعة للتدقيق</li> <li>• تذكير بالموضوع: الهدف، الإطار، نطاق التدقيق</li> <li>• تقديم خطة عمل وأهداف مهمة التدقيق</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• رئيس قسم تسيير العتاد</li> <li>• ممثلين معينين اخرين</li> </ul>	ف.ت	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ التنظيم</li> <li>• قرارات التنظيم</li> <li>• قرارات التعيين</li> <li>• بطاقات الوظائف</li> <li>• تفويض السلطات</li> <li>• وصف لبطاقات الوظائف</li> <li>▪ المراجع:</li> <li>• إجراء طريقة العمل، التعليمات، معايير، المنشورات، القوانين والأنظمة.</li> <li>▪ تسيير المخاطر المرتبطة بالعمليات</li> <li>▪ التكوين الشخصي</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• رئيس قسم تسيير العتاد</li> <li>• ممثلين معينين آخرين</li> </ul>	ف.ت	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ الصرف من الخدمة</li> <li>○ تحديد التثبيتات العينية المقترح صرفها من الخدمة</li> <li>○ تحضير ملفات التثبيتات وتقديمها إلى لجنة الصرف من الخدمة</li> <li>○ تحضير محاضر الخبرة للتثبيتات المقترح صرفها من الخدمة</li> <li>○ وضع وتنظيم التثبيتات المقترح صرفها من الخدمة</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• لجنة الصرف من الخدمة</li> <li>• ممثلين معينين آخرين</li> </ul>	ف.ت	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ لجنة الصرف من الخدمة</li> </ul>

الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

		<ul style="list-style-type: none"> <li>○ المراقبة العينية للتثبيتات المقترح صرفها من الخدمة</li> <li>○ إعداد محضر اجتماع لجنة الصرف من الخدمة</li> <li>○ إرسال المحضر الى السيد رئيس المدير العام لاتخاذ القرار النهائي</li> <li>○ إرسال محضر وقرار الصرف من الخدمة الى المديرية المعنية (DFC،DCL)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>● رئيس قسم تسيير العتاد</li> <li>● ممثلين اخرون معينين</li> </ul>	ف.ت	<p>❖ <b>تحضير عملية البيع:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ إعداد ملف بيع التثبيتات المصروفة من الخدمة</li> <li>○ تخصيص حصص</li> <li>○ إقتراح السعر</li> <li>○ إرسال الملف الى محافظ البيع بالمزاد العلني</li> </ul> <p>❖ <b>البيع بالمزاد العلني:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ نشر اشعار البيع</li> <li>○ تنفيذ عملية البيع بحضور ممثل من الشركة</li> <li>○ إستقبال محضر البيع والشيك البنكي</li> <li>○ إدخال حركة خروج الحصص المباعة</li> <li>○ معالجة الحصص الغير المباعة</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>● رئيس قسم المحاسبة العامة</li> <li>● ممثلين آخرين معينين</li> </ul>	ف.ت	<p>❖ <b>محاسبة العمليات</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ تحديث الملف المحاسبي</li> <li>○ تصنيف وحفظ في الأرشيف</li> </ul>
	ف.ت ر.م	❖ <b>تحضير الاجتماع الختامي</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>● مدير المركزية اللوجيستكية</li> </ul>	ر.م	▪ <b>الاجتماع الختامي</b>

## الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

<ul style="list-style-type: none"> <li>• رئيس قسم تسيير العتاد</li> <li>• ممثلين معينين اخرين</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• بيان النتائج الواردة</li> <li>• التحقق من صحة النتائج الواردة</li> </ul>		
<p><b>ف.ت: فرق التدقيق</b></p> <p><b>ر.م: رئيس مهمة التدقيق</b></p> <p><b>م.ع: مسؤول العملية</b></p> <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center; vertical-align: top;"> <p><b>تاريخ وتوقيع</b></p> <p>رئيس مهمة التدقيق</p> </td> <td style="width: 50%; text-align: center; vertical-align: top;"> <p><b>تاريخ وتوقيع</b></p> <p>مدير التدقيق</p> </td> </tr> </table>			<p><b>تاريخ وتوقيع</b></p> <p>رئيس مهمة التدقيق</p>	<p><b>تاريخ وتوقيع</b></p> <p>مدير التدقيق</p>
<p><b>تاريخ وتوقيع</b></p> <p>رئيس مهمة التدقيق</p>	<p><b>تاريخ وتوقيع</b></p> <p>مدير التدقيق</p>			

بعد ان قمنا بإرسال رسالة المهمة إلى المديرية المركزية اللوجيستكية لإعلامهم بالمهمة، قمنا بتحضير جميع الوثائق اللازمة من برنامج العمل، إستبيان، جدول المخاطر، وجدول فصل المهام يذهب فريق التدقيق إلى المديرية المركزية اللوجيستكية للقيام بتنفيذ المهمة.

### المطلب الثاني: مرحلة التنفيذ

بعد القيام بتحضير ملف العمل تأتي مرحلة التنفيذ التي تمثل % 60 من مجمل مهمة التدقيق، وتكون وفق المنهجية كالتالي:

#### (1) الإجتماع الإفتتاحي:

يعقد الإجتماع الإفتتاحي في مقر المديرية المركزية اللوجيستكية التي تضم قسم تسيير العتاد ويشارك فيه:

- مدير التدقيق، رئيس المهمة والمدققين؛
- من الجهة الخاضعة للتدقيق: مدير المديرية المركزية اللوجيستكية، رئيس قسم تسيير العتاد، رئيس مصلحة تسيير العتاد وممثلين معينين اخرين.

## الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

يتم من خلاله تقديم الأشخاص الحاضرين من الطرفين، التذكير بموضوع المهمة وأنه تم تكليف مديرية التدقيق من قبل رئيس المدير العام في إطار تنفيذ الخطة السنوية، بهدف التأكد من تطبيق الإجراءات بطريقة سليمة ويتم تحقيق الأهداف المرجوة في نهاية السنة.

### • التنظيم:

يكون تدقيق التنظيم بجمع ودراسة والتحقق من الوثائق التالية:

- القرارات التنظيمية؛

- قرارات التعيين؛

- بطاقات الوظائف؛

- تفويض السلطات؛

- وصف بطاقات الوظائف؛

### • إختيار العينة العشوائية:

قمنا باختيار عينة عشوائية والمتمثلة في:

- محضر الخبير الداخلي ومحضر الخبير الخارجي؛

- وثيقة حالة التثبيتات؛

- ورقة الوظيفة لرئيس مصلحة التقنية؛

- جدول تحليل المخاطر؛

### (2) جدول استبيان الرقابة الداخلية:

في هذه المرحلة سوف نقوم بالإجابة على الاسئلة التي حضرناها في المرحلة السابقة.

### • مرحلة الصرف من الخدمة:

الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

الجدول رقم (09): أسئلة الرقابة الداخلية مرحلة الصرف من الخدمة

الملاحظات	لا	نعم	الأسئلة
		×	01 هل لدى المديرية اللوجيستكية تنظيم خاص بها؟
		×	02 هل تتبع المديرية اللوجيستكية قوانين خاصة بها؟
		×	03 هل يوجد لدى المديرية اللوجيستكية اوراق وظيفة خاصة بها؟
عدم ادراج مهمة المصادقة على محضر الخبرة الداخلي في أوراق الوظيفة الخاصة برئيس المصلحة التقنية	×		04 هل تتوافق أوراق الوظيفة مع المهام الموجودة في التنظيم؟
		×	05 هل تتبع المؤسسة إجراءات خاصة حول التثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة؟
عدم تحديد كل المخاطر المتعلقة بعملية الصرف من الخدمة	×		06 هل تم تحديد جميع مخاطر العملية؟
		×	07 هل تم تحديد كل التثبيتات الموجهة للصرف من الخدمة؟
		×	08 هل التثبيتات المقترحة سابقا يتوفر فيها أحد شروط الصرف من الخدمة (تدهور، تقادم تكنولوجي، اهتراء)؟
		×	09 هل تم تحضير الملف التقني للتثبيتات المصروفة من الخدمة؟
		×	10 هل يحتوي الملف التقني على: -طلب الصرف من الخدمة -محضر الخبرة الداخلي -محضر الخبرة الخارجي؟
عدم تطابق تاريخ الإقتناء	×		11 هل محضر الخبرة الداخلي يطابق محضر الخبرة الخارجي؟
	×		12 هل تم التأكد من وجود معلومات محاسبية محتملة مكتملة للملف التقني؟

الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

		×	هل قامت مديرية التسيير بوضع المعدات المقترحة للصرف من الخدمة بطريقة منظمة؟	13
		×	هل وفرت الحماية المطلوبة للتثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة الى غاية التصرف النهائي فيها؟	14
		×	هل تم تحديد أعضاء لجنة الصرف من الخدمة؟	15
		×	هل تم ارسال الملف التقني إلى لجنة الصرف من الخدمة؟	16
		×	هل تم فحص الملف التقني من طرف لجنة الصرف من الخدمة؟	17
		×	هل قامت لجنة الصرف من الخدمة بالرقابة العينية للتثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة؟	18
		×	هل محضر إجتماع اللجنة يتضمن جميع القرارات المتخذة؟	19
عدم ادراج القيمة المحاسبية الصافية	×		هل يحتوي محضر اللجنة على الحالة التفصيلية للتثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة (الرمز، التسمية، رقم السلسلة، تاريخ الإنتهاء، تاريخ وسعر الشراء، القيمة المحاسبية الصافية) ؟	20
		×	هل تم إرسال محضر اجتماع اللجنة إلى الرئيس المدير العام؟	21
		×	هل تم اتخاذ القرار النهائي للتثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة من طرف الرئيس المدير العام (قبول او رفض) ؟	22
		×	هل تم إرسال نسخة من محضر اجتماع لجنة الصرف من الخدمة ونسخة من قرار الصرف من الخدمة الى المديرية المسيرة ومديرية المالية والمحاسبة؟	23
		×	هل تم اعلام مديريةية الموارد البشرية بإعداد قرار الصرف من الخدمة؟	24
		×	هل تم تحديث قاعدة بيانات الملف المحاسبي للتثبيتات على مستوى المديرية المسيرة؟	25

المصدر: من إعداد الطالبتين.

• مرحلة البيع بالمزاد العلني:

الجدول رقم (10): أسئلة الرقابة الداخلية مرحلة البيع بالمزاد العلني

الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
01 هل تم تحضير ملف البيع؟	×		
02 هل تم تعيين محافظ البيع بالمزاد وفقا للقانون؟	×		
03 هل تم توقيع اتفاقية بين المديرية المسيرة ومحافظ البيع بالمزاد؟	×		
04 هل تم المصادقة على الإتفاقية من طرف المديرية المركزية اللوجستيكية؟	×		
05 هل ملف البيع يحتوي على: - طلب البيع في المزاد العلني - حالة التثبيتات المقترحة للبيع - السعر الأدنى المحتمل المثبت لكل حصة؟	×		
06 هل تم تقسيم المعدات والمواد إلى حصص؟	×		
07 هل تم إقتراح سعر البيع من طرف المؤسسة؟	×		
08 هل تم إرسال ملف البيع الى المديرية المسؤولة عن البيع؟	×		
09 هل حضر محافظ البيع بالمزاد الى الحاضرة المتواجد فيها التثبيتات المقترحة للبيع؟	×		
10 هل تم اقتراح سعر البيع من طرف محافظ البيع بالمزاد؟	×		
11 هل هناك أي ملاحظات من طرف محافظ البيع بالمزاد حول الحصص المشكلة؟	×		نظرا لخبرة المحافظ أعاد تشكيل الحصص بطريقة تضمن بيعها كلها
12 هل قام محافظ البيع بالمزاد بإعلان إشهار عملية البيع مع شروطها في الجريدتين باللغة العربية واخرى باللغة الفرنسية؟	×		
13 هل تم حضور الراغبين في شراء المعدات والمواد إلى المكان المخصص لهذه الاخيرة؟	×		
14 هل حضر ممثل المؤسسة إلى المزاد؟	×		

الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

		×	هل تم حضور المشترون للمزاد العلني؟	15
اعتماد السعر المقترح من المؤسسة	×		هل تم الأخذ بعين الاعتبار اقتراح محافظ البيع بالمزاد حول سعر البيع؟	16
		×	هل بيعت كل المعدات؟	17
		×	هل تمت عملية البيع في ظروف امانة وملائمة؟	18
		×	هل تم توقيع محضر البيع بحضور ممثل من المؤسسة؟	19
		×	هل تم استلام محضر عملية البيع مرفوقا بشيك بيع؟	20
		×	هل تم إرسال الى مديرية المالية والمحاسبة: -محضر محافظ البيع بالمزاد العلني -الحالة التفصيلية للمعدات والمواد المباعة موقعة من طرف رئيس قسم المديرية المسيرة -مذكرة اتعاب -شيك عملية البيع؟	21
		×	هل قامت مديرية المالية والمحاسبة بمراقبة والتحقق من محضر البيع المقدم من طرف المديرية المسيرة؟	22
		×	هل قامت مديرية المالية والمحاسبة بحذف المعدات المباعة من الدفاتر المحاسبية؟	23
		×	هل قام رئيس قسم المديرية المسيرة بحذف المعدات المباعة من الملفات؟	24

المصدر: من إعداد الطالبتين.

(3) جدول فصل المهام:

في هذه المرحلة سوف نقوم بمليء الجدول الذي أعدناه في المرحلة السابقة.

الجدول رقم (11): فصل المهام مرحلة الصرف من الخدمة

المديرية العامة	مديرية الموارد البشرية	مديرية المالية والمحاسبة	لجنة الصرف من الخدمة	المديرية المسيرة	الأشخاص المعنيين الوظائف
				×	1- من الذي يقوم بتحديد التثبيتات الممكن تصنيفها للصرف من الخدمة؟
				×	2- من الذي يقوم بتحضير الملف التقني الذي سيقدم إلى لجنة الصرف من الخدمة؟
				×	3- من الذي قام بإرسال الملفات إلى مديرية المالية والمحاسبة؟
				×	4- من الذي يرسل الملف التقني إلى لجنة الصرف من الخدمة؟
			×		5- من الذي يقوم بإجراء المراقبة العينية للتثبيتات المقترح صرفها من الخدمة؟
			×		6- من الذي يقوم باتخاذ قرار حول حالة التثبيتات؟
			×		7- من الذي يقوم بتحرير محضر اجتماع لجنة الصرف من الخدمة؟
×					8- من يقوم باتخاذ قرار حول نتائج لجنة الصرف من الخدمة؟
	×				9- من الذي يقوم بإنشاء قرار الصرف من الخدمة؟

الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

			×		10- من الذي يقوم بتنفيذ قرار البيع بالمزاد، أو التبرع أو التحطيم؟
--	--	--	---	--	---

المصدر: من اعداد الطالبين.

• مرحلة البيع بالمزاد العلني:

الجدول رقم (12): فصل المهام مرحلة البيع بالمزاد العلني

موظف	رئيس مصلحة المسيرة للتثبيتات	رئيس الدائرة المسيرة للتثبيتات	مديرية المالية والمحاسبة	مدير تسيير التثبيتات	مدير الهيئة المسؤولة بالبيع	محافظ البيع بالمزاد العلني
	×					
						×
		×				
		×				
		×				
				×		
				×		
					×	
						×

الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

×					9- من يقوم بإجراء البيع في المزاد العلني وتوقيع محضر البيع بحضور ممثل من الشركة؟
			×		10- من يستلم المحضر وإيرادات المبيعات؟
			×		11- من الذي يقوم بإرسال المحضر وإيرادات المبيعات إلى مديرية المالية والمحاسبة؟
			×		12- من الذي يقوم بحذف المعدات والمواد من الدفاتر المحاسبية؟
			×		13- من الذي يقوم بحذف المواد والمعدات المباعة من ملفات المديرية المعنية؟
			×		14- من الذي يتخذ قرار بأن عملية البيع تمت بصفة كاملة؟

المصدر: من إعداد الطالبتين.

**(4) أوراق تحليل وكشف المشكلات:**

بعد كل خطوة من خطوات العمل وفي حالة مصادفة خطأ، يقوم المدقق بوضع استنتاجات في شكل ورقة اظهار وتحليل المشكل ويكون كالتالي:

• الورقة الأولى:

الملاحظة	- عدم إدراج المهمة المتعلقة بمشاركة رئيس مصلحة التقنية في أوراق الوظيفة لأجل اعداد وتحضير محضر الخبرة الداخلي
السبب	- الإهمال والتهاون - أوراق الوظيفة قديمة ولم يتم تحديثها مؤخرا (الخاصة برئيس مصلحة التقنية)
العواقب	- التهرب من انجاز المهمة الموجهة له
التوصيات	- تحديث ورقة وظيفة ( رئيس مصلحة التقنية) مع الأخذ بعين الاعتبار في حالة مهمة جديدة يتم إضافتها باستمرار

## الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

### • الورقة الثانية:

الملاحظة	- غياب ادراج المخاطر المتعلقة بمرحلة الصرف من الخدمة وكذا الخاصة بتحضير عملية البيع قي وثيقة تقييم المخاطر
السبب	-الإهمال والتهاون -الأشخاص المكلفين بتحديد المخاطر غير أكفاء لاستخراج المخاطر المتعلقة بالمرحلتين السابقتين
العواقب	-عدم التحكم في كل المخاطر التي تواجه المصلحة (الصرف من الخدمة وعملية البيع) وإيجاد حلول لتفاديها.
التوصيات	- الإلتزام بإجراءات تقييم المخاطر مع الأخذ بعين الإعتبار جميع المخاطر المتعلقة بكل من الصرف من الخدمة والبيع بالمزاد العلني -تكليف أشخاص ذات كفاءة وخبرة لاستخراج مخاطر

### • الورقة الثالثة:

الملاحظة	-تاريخ الإقتناء المذكور في محضر الخبير الداخلي لا يتطابق مع تاريخ الإقتناء المذكور في محضر الخبير الخارجي
السبب	-التهاون والإهمال -غياب الرقابة الداخلية للملفات المستلمة من الخبير الخارجي من طرف المديرية المسيرة
العواقب	-تشكيك في مصداقية معلومات المؤسسة
التوصيات	-التركيز في إدراج المعلومات المتعلقة بالتثبيت كما هو مدرج في الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

### • الورقة الرابعة:

الملاحظة	-عدم إدراج القيمة المحاسبية الصافية والملاحظات للمعدات المقترح صرفها من الخدمة في الخانة المخصصة لذلك في وثيقة حالة التثبيتات
السبب	-التهاون في إدراج المعلومات المحاسبية والملاحظات اللازمة -عدم إرسال وثيقة حالة التثبيتات للصرف من الخدمة الى مديرية المالية والمحاسبة

## الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

العواقب	-يمكن أن تكون معدات لا تزال لديها قيمة محاسبية صافية ويمكن إعادة استعمالها مع ذلك تقترح للصرف من الخدمة
التوصيات	-ملء جميع الخانات اللازمة في وثيقة حالة التثبيتات وفق إجراءات الصرف من الخدمة -التأكد من إرسال وثيقة حالة التثبيتات إلى مديرية المالية والمحاسبة

### المطلب الثالث: مرحلة التقرير

استغرقت هذه المرحلة 20% من الوقت المخصص للمهمة، ويتم فيها إجراء الاجتماع الختامي وإعداد كل من مشروع التقرير والتقرير النهائي.

#### الاجتماع الختامي:

يتم عقد إجتماع ختامي بحضور نفس الأعضاء المشاركين الاجتماع الافتتاحي، يعرض ويوضح فيه كل النقاط والملاحظات (frap) مع الأدلة والاثباتات التي تحصل عليها المدقق أثناء مهمته.

يتم فيه التأكد من تحقيق الأهداف وجميع نقاط برنامج العمل، ويتم تحضير ملف يتضمن ملخص لجميع الملاحظات بالأدلة والاثباتات.

في تاريخ الإجتماع الختامي المتفق عليه في برنامج العمل، يتم تنظيم اجتماع مع مدير المديرية المركزية اللوجيستكية من أجل عرض ومناقشة جميع الملاحظات والتوصيات المنجزة من طرف فريق التدقيق، يقوم مدير المديرية المركزية اللوجيستكية بالمصادقة على الملاحظات والتوصيات شفويا.

بعد عقد الاجتماع الختامي يقوم رئيس المهمة بكتابة مشروع التقرير المتضمن لكراس التوصيات.

يتم إرسال مشروع التقرير إلى مدير المديرية المركزية اللوجيستكية لإبداء تعليقاته والمصادقة عليه لإضفاء الطابع الرسمي عليه.

يتم منح فترة 08 أيام للتعليق على النتائج والتوصيات، تتم مراجعة إجابات المديرية المركزية اللوجيستكية وفحصها من قبل المدققين، إذا كانت الردود متوافقة مع النتائج يقوم المدقق بإعداد التقرير النهائي الذي يؤكد نتائج مشروع التقرير، وإذا كانت ردود المديرية المركزية اللوجيستكية متناقضة مع ردود المدققين يتم إضافة في ورقة تحليل المشكلات تعليق فريق التدقيق.

ويكون شكل جدول كراس التوصيات كالتالي:

الجدول رقم (13): كراس التوصيات

الرقم	التوصية المحتوى	المسؤولية			المهلة	التعليق
		الأفضلية	المصلحة المعنية	المسؤول		
01	تحديث ورقة وظيفة ( رئيس مصلاحة التقنية) مع لأخذ بعين الإعتبار في حالة مهمة جديدة يتم إضافتها بإستمرار	قوي	المديرية المركزية اللوجيستكية	المديرية المسيرة	ماي 2023	سيتم الأخذ بعين الإعتبار
02	الإلتزام بإجراءات تقييم المخاطر مع الأخذ بعين الإعتبار جميع المخاطر المتعلقة بكل من الصرف من الخدمة والبيع بالمزاد العلني -تكليف أشخاص ذات كفاءة وخبرة لإستخراج مخاطر	قوي	المديرية المركزية اللوجيستكية	المديرية المسيرة	ماي 2023	سيتم الأخذ بعين الإعتبار
03	التركيز في إدراج المعلومات المتعلقة بالتثبيت كما هو مدرج في الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة	متوسط	المديرية المركزية اللوجيستكية	الخبير الخارجي	ماي 2023	سيتم الأخذ بعين الإعتبار
04	ملء جميع الخانات اللازمة في وثيقة حالة التثبيتات وفق إجراءات الصرف من الخدمة -التأكد من إرسال وثيقة حالة التثبيتات الى مديرية المالية والمحاسبة	متوسط	المديرية المركزية اللوجيستكية	رئيس الدائرة المسيرة	ماي 2023	سيتم الأخذ بعين الإعتبار

## الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

بعد إعداد التقرير النهائي يقوم مدير التدقيق بإرساله إلى الرئيس المدير العام، يقوم الرئيس المدير العام بإرسال التقرير النهائي إلى مدير المديرية المركزية اللوجيستكية لأخذ بجميع توصيات مديرية التدقيق.

### ➤ دور التدقيق الداخلي بعد نهاية المهمة

يتجلى دور التدقيق الداخلي بعد إتمام مهمة التدقيق وانقضاء الأجل المحددة في كراس التوصيات، بالقيام بمتابعة مهمة التدقيق « Retour sur l'audit »

تقوم مديرية التدقيق بإرسال رسالة « Retour sur l'audit » إلى المديرية المركزية اللوجيستكية لإعلامهم بأن هناك متابعة تدقيق المهمة.

يقوم فريق التدقيق بالذهاب إلى DCL، للتحقق والتأكد من تطبيق جميع التوصيات المنصوص عليها في كراس التوصيات وذلك وفق الأجل المتفق عليها.

يتم إعداد جدول تدقيق متابعة التوصيات من طرف رئيس المهمة، ويقوم بإرساله إلى مدير التدقيق الذي بدوره يقوم بإرساله إلى الرئيس المدير العام.

يتمثل جدول تدقيق متابعة التوصيات فيما يلي:

### الجدول رقم (14): جدول تدقيق متابعة التوصيات

التوصيات	حالة درجة المتابعة*	وصف برنامج الاعمال	التاريخ النهائي للإنجاز	المسؤول عن العملية	تعليق المديرية المركزية اللوجيستكية
-تحديث ورقة وظيفة ( رئيس مصلحة التقنية) مع الأخذ بعين الإعتبار في حالة مهمة جديدة يتم إضافتها باستمرار	منجزة	تم تحديث ورقة الوظيفة	-	رئيس قسم تسيير العتاد	-

الفصل الثاني دراسة حالة التدقيق الداخلي على تقييم التثبيتات العينية المقترحة للصرف من الخدمة

-	رئيس قسم تسيير العتاد	-	تم إعداد جميع المخاطر المتعلقة بعملية الصرف من الخدمة التزاما بالإجراءات من طرف اشخاص ذات كفاءة	منجزة	- الإلتزام بإجراءات تقييم المخاطر مع الأخذ بعين الإعتبار جميع المخاطر المتعلقة بكل من الصرف من الخدمة والبيع بالمزاد العلني - تكليف أشخاص ذات كفاءة وخبرة لإستخراج مخاطر.
عدم استلام محضر الخبير الخارجي بعد	رئيس قسم تسيير العتاد	جوان 2023	تم التأكد من تطابق المعلومات المدرجة	غير منجزة	- التركيز في إدراج المعلومات المتعلقة بالتثبيت كما هو مدرج في الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.
عدم إستلام المعلومات المحاسبية اللازمة بعد	رئيس قسم تسيير العتاد	جوان 2023		في طور الإنجاز	- ملء جميع الخانات اللازمة في وثيقة حالة التثبيتات وفق إجراءات الصرف من الخدمة. - التأكد من إرسال وثيقة حالة التثبيتات إلى مديرية المالية والمحاسبة.

\*منجزة، غير منجزة، في طور الإنجاز.

## خلاصة الفصل

تعتبر المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى من أهم المؤسسات الاقتصادية على المستوى الوطني، فقد ساعدتنا الدراسة التطبيقية في المؤسسة على اسقاط الجانب النظري.

بحيث استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي دراسة وتحليل دور وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم التثبيتات المقترحة للصرف من الخدمة، حيث قمنا بمحاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية للمديرية المركزية اللوجيستكية ( قسم تسيير العتاد) مع ملاحظة أن المؤسسة تعتمد على نظام رقابي محكم من خلال الإجراءات والسياسات المتبعة في تقييم التثبيتات المصروفة من الخدمة، بحيث انعكس دور التدقيق الداخلي بالمساهمة في إتخاذ القرارات أو تحسينها وذلك من خلال تحديد المشكل وتقديم التوصيات وإعطاء المعلومة المناسبة ذات المصدقية العالية في الوقت المناسب.

# الخاتمة

## الخاتمة

لقد قمنا من خلال هذه الدراسة بمعالجة الإشكالية الرئيسية والتي تتمثل فيما هو دور التدقيق الداخلي في تقييم التثبيات المصروفة من الخدمة؟

تمنح المؤسسة أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها خصوصا مع كبر حجمها وتشعبها، وذلك حفاظا على بقائها واستمرارها، وهذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة وضع نظام للرقابة الداخلية فعال وكفيل لحماية حقوق هذه المؤسسات وأصولها من مختلف أعمال التلاعب والإهمال ويضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء الغش والتزوير، هذا التنظيم يعتمد على تقسيم جيد وبناء لمختلف الوظائف وتحديد المسؤوليات وعلى أدوات الرقابة الملائمة.

ومن خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية حيث وجدنا أنه جد ضروري في المؤسسة كونه أداة إدارية تابعة للإدارة العليا للمؤسسة بحيث تعمل على تقييم هذا النظام من أجل اكتشاف نقاط قوته وضعفه واستخراجها ومعرفة أسبابها، وذلك بهدف إعطاء التوصيات اللازمة والخاصة بتحسين وتطوير هذا النظام من طرف الإدارة العليا.

إن إسقاط الجانب النظري على المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى قد أظهر لنا كيفية سير عملية التدقيق الداخلي ومدى أهميتها في المؤسسة، وكيف تساهم في تفعيل وتعزيز نظام الرقابة الداخلية، الذي تبين لنا أنه قوي ومقبول على العموم، وهذا ما يثبت لنا أن التدقيق الداخلي دور فعال في المؤسسة.

وبعد معالجتنا وتحليلها لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين السابقين، توصلنا للنتائج العامة مع مجموعة من الاقتراحات.

### ➤ نتائج البحث

✓ وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف في المؤسسات الاقتصادية نظرا للدور الكبير الذي تلعبه من أجل حماية ممتلكاتها من الإختلاس والتلاعب والضياع وهذا عن طريق الرقابة والفحص المستمر لجميع أنشطة وأعمال المؤسسة.

✓ يساعد نظام الرقابة الداخلية على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة، بضمان إلتزام الموظفين بالقوانين والتعليمات المرسومة حماية أصول المؤسسة، الإرتقاء بالكفاءة الإنتاجية، وتوفير مصادر معلومات التي يعتمد عليها في تقييم النظام.

✓ لخبرة وكفاءة المدقق أهمية في تحسين نظام الرقابة الداخلية لأن الخبرة والمؤهلات العلمية والتدريب المستمر في ميدان العمل يساعده على تمييز مؤشرات الغش والتلاعبات واكتشاف أوجه القصور في النظام الساري في المؤسسة والعمل على تحسينه.

✓ يقوم المدقق الداخلي بتقوية وتفعيل نظام الرقابة الداخلية عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا.  
✓ يوجد تعاون مشترك واتصال مباشر بين مدير التدقيق الداخلي وبين الإدارة العليا ومختلف الدوائر والمصالح عند أداء مهام التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى.

#### ➤ الإقتراحات

✓ ضرورة الإستمرار في التطوير المهني للتدقيق الداخلي ومتابعة المعايير الجديدة التي تصدر من الهيئات المهنية المتخصصة بالتدقيق الداخلي.  
✓ ضرورة الإلتزام بجميع التوصيات المقدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الداخلي والقيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة.

#### ➤ اختبار صحة الفرضيات

**الفرضية الأولى:** تتمثل مساهمة التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسة على أنها تساعد على اكتشاف نقاط القوة والضعف ومعرفة مدى فعالية نظام الرقابة وتحديد المخاطر مع تقديم توصيات اللازمة للجهة الخاضعة للتدقيق وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

**الفرضية الثانية:** تعتمد المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى على مجموعة من الإجراءات المنظمة بطريقة متسلسلة ومترابطة لتقييم التنبهات المقترحة للصرف من الخدمة والمتمثلة في إجراءات الصرف من الخدمة وإجراءات البيع بالمزاد العلني.

**الفرضية الثالثة:** تعتمد المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى على معايير التدقيق الداخلي الدولية والمتمثلة في IIA و IFACI.

#### ➤ آفاق البحث

بالرغم من الجهود المبذولة في إتمام هذه الدراسة إلا أنها لا تخلو كغيرها من الدراسات الأخرى من النقائص بسبب عدم القدرة بالإلمام بكل شيء وبالتفصيل إلا أنه يمكن أن يكون سلسلة مرتبطة بين بحوث سبقت وبحوث أخرى مقبلة حيث يمكن إقتراح بعض المواضيع التالية:

- تناول موضوع نظام الرقابة الداخلية في التثبيتات العينية المقترحة للصراف من الخدمة
- دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر.
- دور التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية.

# قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- 1) أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي، دار الاعصار العلمي، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2017.
- 2) أحمد قايد نور الدين، مفاهيم في الرقابة الداخلية، دار الاعصار العلمي، عمان الأردن، 2017.
- 3) أحمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق الحديث، دار الصفاء، عمان الأردن، الطبعة الثانية، 2005.
- 4) أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة للتدقيق والتأكيد، دار الصفاء، عمان الأردن، الطبعة الاولى، 2009.
- 5) ثناء علي القباني، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2010.
- 6) خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2012.
- 7) خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل، عمان الأردن، 2004.
- 8) خالد راغب الخطيب، التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية، كنوز المعرفة، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2009.
- 9) خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق والتدقيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، دار الوراق، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2016.
- 10) خلف عبد الله الوردات، دليل تدقيق داخلي وفق المعايير الدولية الصادرة، دار الوراق، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2017.
- 11) زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2010.
- 12) شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي والنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، 2016.
- 13) عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، بيروت لبنان، الطبعة الأولى، 2004.
- 14) عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الكتب الوطنية، بن غازي ليبيا، الطبعة الخامسة، 2015.
- 15) عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2006.
- 16) عبد الوهاب رميدي وعلي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد، دار هومه، بوزريعة الجزائر، الطبعة الاولى، 2016.

- 17) علي عبد القادر الذنبيات، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية، الجامعة الأردنية، عمان الأردن، الطبعة الخامسة، 2015.
- 18) عطا الله احمد السويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الولاية، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2009.
- 19) عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، دار هومة، الجزائر، 2018.
- 20) غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة، عمان الأردن، الطبعة الثانية، 2009.
- 21) فتحي رزقي السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2002.
- 22) كنوش عاشور، المحاسبة العامة (أصول ومبادئ واليات سير الحسابات) للنظام المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2011.
- 23) محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، متيجة للطباعة، الجزائر، 2010.
- 24) محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008.
- 25) محمد مصطفى نعمة، إدارة البنوك، دار الابتكار، 2012.
- 26) محمد صالح، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2016.
- 27) محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات المحاسبية، الديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، الطبعة الثالثة، 2006.
- 28) محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة واليات التطبيق، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2001.
- 29) مصطفى صلاح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2010.

#### ثانيا: المجلات

- 1) آدم حديدي، دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر التشغيلية في البنوك التجارية الجزائرية، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 07، العدد (2016/03/31).

- 2) تونسي نجاه، تدقيق الحسابات وتقييم نظام الرقابة الداخلية، مجلة المالية والأسواق، المجلد 02، العدد (2016 /06/30).
- 3) زهرة عباس ونجوى بن عويدة، التدقيق الداخلي كأحد اهم الاليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات، مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الاعمال، العدد (2020/01).
- 4) شلال نجاه، تقييم أثر التدقيق الداخلي على فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، مجلة المالية والأسواق، المجلد 02، العدد (2016/01/30).
- 5) شيخي سلمى ورياض مريم، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد (2021/01).
- 6) شيكر مصطفى وناصر مراد، معالجة التثبيبات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد (2021/01).
- 7) لويزة بهار وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية، المجلد 01، العدد (2019/02).

#### ثالثا: أطروحة الدكتوراه

- 1) زروقي هشام، مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز تطبيق حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 03، السنة الجامعية 2021/2020
- 2) عاد نورالدين، اعادة تقييم التثبيبات وأثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة غرداية، السنة الجامعية 2022/2021.

#### رابعا: مذكرات الماجستير

- 1) بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2007/2006.
- 2) خالدى كلثوم وطمار رشيدة، الرقابة الداخلية والتدقيق المحاسبي للتثبيبات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة اكلي محند البويرة، السنة الجامعية 2015/2014.

- 1) براق نور الهدى، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة احمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2022/2021.
- 2) بشرى خالدي وزهراء محاجي، دراسة التدقيق الداخلي على تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير أكاديمي، تخصص مالية المؤسسات، جامعة قالمة، السنة الجامعية 2018/2017.
- 3) بلال عيمون، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، جامعة جيجل، السنة الجامعية 2016/2015
- 4) بلقاسم فطحيزة علي، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2019/2018
- 5) جاهل منى وسفار طبي امال، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات المالية، مذكرة مكتملة لنيل شهادة ماجستير أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2022/2021
- 6) حريزي ندى وجمال فاطمة الزهراء، أهمية التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة المؤسسات الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2021/2020.
- 7) حليلة بن حامد، دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماجستير أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2015/2014
- 10) الذهبي وردة بن ميمونة، التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء في المؤسسات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة احمد دراية، أدرار، السنة الجامعية 2017/2016
- 11) زهري نرجس وبراني ايمان، دور نظام المعلومات المحاسبي في زيادة كفاءة التدقيق الداخلي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير أكاديمي، تخصص مالية المؤسسة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف ميلة، السنة الجامعية 2022/2021.

- 12) شادي خديجة، **التدقيق الداخلي كأداة فعالة في تحسين عملية اتخاذ القرار**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص مراقبة تسيير، جامعة بوضياف مسيلة، السنة الجامعية 2020/2019.
- 13) شعيب عمان واخرون، **دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، السنة الجامعية، جامعة الوادي، 2022/2021.
- 14) عبد الباقي مقدم، **التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2016/2015.
- 15) علي الوزاني، **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة احمد دراية أدرار، السنة الجامعية 2017/2016.
- 16) عيسات حكيم، **دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، السنة الجامعية 2017/2016.
- 17) فاطمة الزهراء بلقاسم ونور الهدى بلقاسم، **مساهمة التدقيق الداخلي في مراقبة حسابات المخزونات**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة اكلي محند الحاج، البويرة، السنة الجامعية 2019/2018.
- 18) فلة جعدي وياسمين بن سنوسي، **تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المخزونات**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2017/2016.
- 19) قرقشال بنت النبي وحلال حياة، **دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب عين التمشنت، السنة الجامعية 2017/2016.
- 20) محمد الصادق زيدان واخرون، **تقييم وإعادة تقييم التثبيات في ضل المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، جامعة الوادي، السنة الجامعية 2020/2019.

- 21) محمد خروبي والحسين شاهد، التدقيق الداخلي كألية للتقييم ودعم الاداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة ومالية، المركز الجامعي احمد بن يحيى الوشرسي تيسمبيلت، السنة الجامعية 2015/2016.
- 22) مفلح نصيرة، أثر النظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحليم ابن باديس مستغانم، السنة الجامعية 2021/2022.
- 23) منصورى ايناس ويوسفى صابرين، أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2021/2022.
- 24) نعيمة قفلول، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهدي أم البواقي، السنة الجامعية 2017/2018.
- 25) وقاصي حكيمة وأوسعدي سارة، تسجيل وتقييم التثببات وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العقيد اكلي محند اولحاج البويرة، السنة الجامعية 2014/2015.
- 26) يحياوي دنيا زاد وبن منصور محمد حبيب، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2021/2022.

سادسا: القوانين والمراسيم

- 1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25/03/2009.

## قائمة الملاحق

## الملحق رقم (01): محضر الخبر الداخلي

GTP	Procès Verbal d'expertise interne de réforme des investissements	PVR - SIMG - Art. 10
		Date: 26/12/2018
		Page 207 sur 254
Direction: CENTRALE LOGISTIQUE	Date: 07/05/19	
Département: GESTION MATERIEL	Réf: REF/AB/201/19	
<b>Caractéristiques de l'investissement</b> Chariot Elevateur TCM		
Genre: Chariot élévateur	N° de série 88628	
Marque: TCM	Code: T05332500201 / 3385201	
Type: FD30T6	Date de l'immobilisation: 01/01/2018	
Année d'acquisition: 11/05/2004	Date de proposition à la réforme: 07/05/19	
Coût d'acquisition	1 989 397,83	
<b>Etat du matériel</b>		<b>Etat du mobilier:</b>
Carrosserie: Etat dégradé		.....
Moteur: Moteur à rénover		.....
Transmission: à rénover.		.....
Autres:		
Rénovation circuit de refroidissement et système de graissage de moteur.		
Système de mât à rénover (fourches, chaîne, flexibles, vérins...)/Pneus à remplacer		
Embrayage et Mécanisme de freinage (service et parcage) à remplacer		
Trax divers sur le circuit électrique et électronique (Interrupteurs, gyrophare, éclairage..)		
Circuit hydraulique à rénover (Distributeur, Pompe hydrau, régulateur..)		
Démarrateur & alternateur à remplacer / batterie usée.		
Trax Tôlerie (Regarnissage, rétroviseurs..)		
<b>Critères de mise à la réforme:</b>		
Vétuste avancé	Obsolésence	Coût de remise élevé
x		x
Matériel incendié Matériel accident.		
Autres:		
<b>Coût de réparation estimé:</b>		
Main d'œuvre :	250 000,00 DA	Pièces de rechange: 1 500 000,00 DA
<b>Avis Techniques, Dates et Visa:</b>	A. 170.000,00	

الملحق رقم (02): محضر الخبير الخارجي

**CABINET D'EXPERTISE AUTOMOBILE VL INDUSTRIEL ENGINIS TF**

DROUCHE SALEM- EXPERT AGREE

HAI - SNOUBAR, BP 38 SAID HADDID - BOUIRA 10005 Tél : (026) 93 00 87- Mob : 073.12.65.51 Email: [drouchesalem@gmail.com](mailto:drouchesalem@gmail.com)

**PROCES VERBAL D'EXPERTISE N° 145/2019 / DS**

Nous soussignons MONSIEUR DROUCHE SALEM expert agréé agissant à la requête de l'entreprise nationale de grands travaux pétroliers

**DANS L'EFFET**

De procéder à l'expertise d'un matériel portant code/barre (T05338500201) appartenant à l'entreprise G. T. P sise en zone industrielle de REGHAIA ( Alger)

**IDENTIFICATION**

L'An Deux Mille dix-neuf et le cinq mai et jours suivants, nous nous sommes rendus au parc de G. T. P. où est entreposé ce matériel roulant. Contradictoirement avec Mr le chef du parc central de l'entreprise G. T. P nous avons procédé aux investigations d'usage et à l'identification de ce matériel.

Il s'agit d'un chariot élévateur répondant aux caractéristiques suivantes :

PAYS DE FABRICATION D'ORIGINE	JAPAN
MARQUE	T C M
TYPE	FD30T6
N° DE SERIE	86628
GENRE	CHARIOT ELEVATEUR
CARROSSERIE	MANUTENTION
SOURCE D'ENERGIE	GO
ANNEE DE 1 <sup>ère</sup> MISE EN SERVICE	2002
IMMATRICULATION	041-01565-16
CAPACITE DE LEVAGE	7 T
HAUTEUR DE LEVAGE	3.5 m
COULEUR	VERT

**CONSTATATIONS**

Le chariot élévateur répondant aux caractéristiques citées ci-dessus est à l'arrêt pour cause de délabrement <sup>مخرب</sup> avaries sur moteur thermique, système de refroidissement, graissage, mat (vérins, chaînes, flexibles) système de freinage, parcage, ensemble tableau de bord et de commande, équipement d'éclairage, sécurité, pompe hydraulique, tôlerie, peinture sont détériorés. pneumatiques usés.

(Voir documents photographiques ci-joints)

**CONCLUSIONS**

Pour une utilisation optimale ce chariot nécessite une révision générale en mécanique, hydraulique, tôlerie, électricité, sellerie, une peinture complète ainsi qu'un train de pneus neuf avec remplacement des équipements manquants ou détériorés ce qui entraînerait fatalement une dépense d'un montant de : un million quatre cent cinquante de dinars (1 400 000 DA) eu égard à sa valeur à l'état standard. S'agissant d'un matériel manutention amorti de par son âge, de son état et de son utilisation, il ne pose aucune particularité à l'encontre de sa mise hors service. Par ces motifs, nous le déclarons REFORME. Sa valeur marchande en l'état (Facteur de l'offre et de la demande) est subordonnée à un Avis d'Appel d'Offre. En foi de quoi, le présent procès verbal est établi pour servir et valoir ce que de droit.

الملحق رقم (03): وثيقة حالة التثبيتات



ETAT DES INVESTISSEMENTS PROPOSES A LA REFORME

Direction Centrale Logistique

IPR-SMG-AC 00  
Date : 26/12/2018  
Page : 14

N° Ordre	Code équipement	Désignation	N° de Série	Date d'arrêt (immobilisation)	Date d'Achat	Prix d'Achat	Val. Nette Comptable	Observatic
1	T06301000204	Trac Agricole KOMATSU S/C	78718	27/07/2015	01/07/1996	2 654 723,72		
2	T05339700200	Nacelle HAULLOTTE	AD 105884	01/01/2013	22/05/2004	4 893 728,40		
3	T05339800200	Nacelle HAULLOTTE	AD 105915	01/01/2013	22/05/2004	4 484 818,80		
4	T05339600200	Nacelle MANITOU	505637	01/01/2013	21/04/2004	4 900 000,00		
5	T05338000200	Chariot Elevateur CLARK	0681-6682KF	06/12/2016	01/03/2002	3 023 904,85		
6	T05336600222	Chariot Elevateur MANITOU	1222671	08/11/2015	27/09/2006	7 100 000,00		
7	T05338500201	Chariot Elevateur TCM	86628	01/01/2018	11/05/2004	1 989 397,83		
8	T05336600227	Chariot Elevateur MANITOU	175806921753	02/06/2015	01/01/2009	8 646 450,00		
9	T05337900204	Chariot Elevateur LIFTKING	LT1403	08/05/2016	31/05/2006	7 043 781,98		
10	T05337800200	Chariot Elevat:LIFTKING Télésc	LT 1063	01/01/2013	21/06/2003	7 568 729,82		
11	T02088000201	HYUNDAI Camion Benne	199352	10/10/2013	16/06/2004	1 371 900,00		
12	T04202000201	KOMATSU Niveluse	10070	01/01/2013	01/11/1992	3 481 931,61		
13	T05351200208	Grue Automotrice TADANO	555322	01/01/2013	17/02/2002	14 007 734,08		
14	T07454800200	P. Aut.MILLER double opérateur	LH022773	09/03/2016	27/04/2008	1 288 187,35		
15	T07454800203	P. Aut.MILLER double opérateur	LH022777	01/01/2013	27/04/2008	1 288 187,35		
16	T07454800202	P. Aut.MILLER double opérateur	LH022776	01/01/2013	27/04/2008	1 288 187,35		
17	T07454800204	P. Aut.MILLER double opérateur	LH02579	01/01/2013	27/04/2008	1 288 187,35		

## الملحق رقم (04): ورقة وظيفة رئيس مصلحة التقنية

	FICHE DE POSTE DE TRAVAIL	FPR-SMG-RH-26
		Date: 26/12/2018
		Page : 2 sur 3

IDENTIFICATION	CHEF SERVICE TECHNIQUE
----------------	------------------------

TACHES
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Veiller au bon choix des équipements et matériels à acquérir.</li> <li>2. Assure un bon matériel (fiable et performant) aux projets de l'entreprise</li> <li>3. Participer aux choix des outils de travail de l'entreprise. (outils :moules ,perceuses, caisses à outils...).</li> <li>4. Assurer la réception technique du matériel nouvellement acquis ou réparé.</li> <li>5. Participer à l'élaboration du programme d'investissement du matériel de réalisation</li> <li>6. Suivre et établir des rapports techniques sur la fiabilité du matériel de réalisation de l'entreprise.</li> <li>7. Veiller au suivi technique par les constructeurs du matériel et équipements sous garantie</li> <li>8. Elaborer et assurer la diffusion du programme d'entretien préventif.</li> <li>9. Analyser et étudier les principaux problèmes techniques rencontrés par les différentes ateliers et en proposer les solutions adéquates.</li> <li>10. Assurer le suivi des fiches techniques du matériel de réalisation.</li> <li>11. Etablir un bilan annuel de la maintenance au niveau de l'entreprise.</li> <li>12. Participer à l'élaboration du budget annuel de département.</li> <li>13. Assurer la gestion de la documentation technique des équipements de l'entreprise du point de vue prévision et contrôle.</li> <li>14. Elaborer les spécifications techniques relatives aux équipements et matériel inscrits dans le programme d'investissement</li> <li>15. Participer en collaboration avec Service Gestion Matériel aux contrôles des états du matériel et équipements de l'entreprise proposés à la réforme.</li> <li>16. Présider les CEOT.</li> <li>17. Assurer l'intérim du département gestion matériel.</li> <li>18. Assister aux séminaires et formation.</li> </ol> <p><b>En matière de HSE :</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>19. Prendre en compte les prescriptions de prévention des accidents et de protection de l'environnement</li> <li>20. Identifier les dangers, évaluer les risques et prendre les mesures</li> </ol>

RESPONSABILITES	
HIERARCHIQUES	SUR LE(S) PRODUIT(S), MATERIEL(S) ET INFORMATION(S)
↓ Sur le personnel de la structure en matière de discipline et d'organisation et de répartition du travail	↓ Sur la qualité du produit ↓ Sur les délais et les rendements ↓ Sur la fiabilité des informations

الملحق رقم (05): جدول تحليل المخاطر

EVALUATION DES RISQUES LIES A LA REFORME ET VENTE AUX ENCHERES DES BIENS			
IDENTIFICATION DES RISQUES	ANALYSE DES CAUSES	CONSEQUENCES	ACTION FACE AUX RISQUES
Materiels Reformés Non Vendu	• Insatisfaction ou absence des acheteurs	Gestion d'un bien irréparable, vétuste, obsolescence....	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Elargir la publication de la vente dans plusieurs journaux Nationaux</li> <li>• Lotissement du matériel, d'une façon à rendre tous les lots attractifs</li> <li>• Programmation des périodes de visite satisfaisant</li> </ul>
Désistement des Acheteurs	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mauvaise estimation de la mise à prix</li> <li>• Confusion entre les lots</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Exiger une caution de vente</li> <li>• Organisation des lots et de la visite du matériel réformé</li> </ul>

الملحق رقم (06): رسالة مهمة التدقيق

الرغاية، مارس 2023

مديرية التدقيق

مرجع: رقم /23

إلى السيد مدير المركزية اللوجيستكية

الموضوع: مهمة تدقيق " التثبيتات المصروفة من الخدمة"

في إطار تنفيذ البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي لسنة 2023، موافق عليه من السيد رئيس المدير العام ومجلس إدارة الشركة نعلمكم أن مهمة التدقيق حول التثبيتات المصروفة من الخدمة سوف تجرى على مستوى مديريتكم، من 10 أبريل الى 15 أبريل.

هذه المهمة تقوم بها السيدة ن.ب رئيسة مهمة التدقيق، رفقة السيدة د.م إطار في التدقيق ومدققتين متربصتين إيمان درعي وغريب هاجر.

تتمثل أهداف هذه المهمة في:

- ضمان وجود نظام للرقابة الداخلية لهذه العملية وتقييم سير عملها.
- ضمان الإمتثال، إحترام وتطبيق احكام الإجراءات السارية المفعول.

وتقبلوا مني فائق الإحترام والتقدير

مدير التدقيق