

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

## الموضوع:

# دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

## دراسة حالة: الشركة التابعة حبوب الزيبان

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

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

- بن تركي وليد

من إعداد الطالبان:

- عناني يونس
- جنبيحي يوسف

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر (أ)	- د/ حمدي فلة
بسكرة	مقرا	- أستاذ محاضر (أ)	- د/ بن تركي وليد
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر (أ)	- د/ العابدي دلال

الموسم الجامعي: 2023-2024



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

## الموضوع:

# دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

## دراسة حالة: الشركة التابعة حبوب الزيبان

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

تخصص: محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبان:

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

- بن تركي وليد

- عناني يونس

- جنيجي يوسف

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر (أ)	- د/ حمدي فلة
بسكرة	مقررا	- أستاذ محاضر (أ)	- د/ بن تركي وليد
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر (أ)	- د/ العابدي دلال

الموسم الجامعي: 2023 - 2024

## شكر وعرفان

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون"

صدق الله العظيم

الحمد لله رب العالمين وصل الله وسلم على رسوله الكريم محمد ابن عبد الله خاتم الأنبياء وأشرف المرسلين

نشكر الله العلي القدير الذي أنعم علينا بنعمة العقل والدين والقائل في محكم التنزيل

وَفَوْقَ كُلِّ ذِي عِلْمٍ عَلِيمٌ

وقول رسول الله صلى الله عليه وسلم

"من صنع إليكم معروفاً فكافئوه، فإن لم تجدوا ما تكافئونه به فادعوا له حتى تروا أنكم كافأتموه"

فوفاء وتقديرا و اعترافا منا بالجميل نتقدم بجزيل الشكر لأولئك المخلصين الذين لم يبخلوا جهدا في مساعدتنا في

مجال البحث العلمي، ونخص بالذكر أستاذنا الفاضل: الدكتور "بن تركي وليد" صاحب الفضل في توجيهنا

ومساعدتنا في تجميع المادة البحثية، فجزاه الله كل خير.

ولا ننسى أن نتقدم بجزيل الشكر الى كل اساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الذين قاموا

بتوجيهنا طيلة مسارنا الدراسي كذلك إلى كل من ساعدنا

أثناء الدراسة الميدانية في مؤسسة "حبوب الزيبان القنطرة".

كما لا ننسى كل من ساهم من قريب أو بعيد.

جزاكم الله كل الخير

## اهداء

إن أحق الناس بالشكر بعد الله عز وجل يكون لمن كانوا سبب في استمرار واستكمال مسيرة حياتي

من وقفوا معي بأشد الظروف ومن حفزوني على المثابرة والاستمرار وعدم اليأس،

أقدم لكم أجمل عبارات الشكر والامتنان

من قلب فاض بالاحترام والتقدير:

إلى من كللهم الله بالهيبة والوقار إلى من ربياني وعلماني معنى العطاء بدون انتظار

إلى والدي العزيزان أطال الله في عمرهما

.....

## الملخص

تعالج هذه المذكرة موضوع دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية المؤسسات الاقتصادية، فالتدقيق الداخلي له أهمية بالغة في تفعيل الرقابة الداخلية والكشف على التلاعبات والتجاوزات بإتباع منهجية منتظمة تركز على معايير مهنية وقانونية متعارف عليها، وذلك بهدف المحافظة على الأصول والاستغلال الأمثل للموارد.

وللتحقق من ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مصلحة التدقيق مديرية المحاسبة قسم مراقبة التسيير ونظام مراقبة الجودة في مؤسسة حبوب الزيبان بالقنطرة ولاية بسكرة، حيث قمنا بتحليل نتائج التحقيق فوجدنا أن للتدقيق الداخلي دور هام في تفعيل نظام الرقابة الداخلية كونه يعمل على فحص جميع الحسابات والعمليات في جميع المديريات والاقسام والتحقق من اتباع المناهج والطرق السليمة للتسيير.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق الداخلي، نظام الرقابة، الفعالية.

## Summary

This memorandum addresses the topic of the role of internal audit in activating the internal control system of economic institutions. Internal audit is of great importance in activating internal control and detecting manipulations and abuses by following a systematic methodology based on recognized professional and legal standards, with the aim of preserving assets and optimal exploitation of resources.

To verify this, we conducted a field study at the level of the Auditing Department, the Accounting Directorate, the Management Control Department and the Quality Control System at the Ziban cereals Foundation in elkantara, Biskra Province. We analyzed the results of the investigation and found that internal audit has an important role in activating the internal control system, as it works to examine all accounts and operations in All directorates and departments and verify that the proper curricula and methods of management are followed.

# الفهرس

فهرس المحتويات:

رقم الصفحة	قائمة المحتويات
I	شكر وعرفان
II	إهداء
III	الملخص
IV	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
أ	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية</b>	
7	تمهيد
8	المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي
8	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي
8	المطلب الثاني: أهمية وأنواع التدقيق الداخلي
10	المطلب الثالث: وسائل وآليات التدقيق الداخلي
11	المطلب الرابع: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي
14	المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية
14	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية
15	المطلب الثاني: مبادئ وأهداف نظام الرقابة الداخلية
17	المطلب الثالث: المقومات المحاسبية والإدارية لنظام الرقابة الداخلية
19	المطلب الرابع: العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية
21	المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
21	المطلب الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
24	المطلب الثاني: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية
25	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
26	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لشركة التابعة لحبوب الزيبان</b>	

60	تمهيد
61	المبحث الأول: ماهية المؤسسة
61	المطلب الأول: تعريف بالمؤسسة
62	المطلب الثاني: نشاطات وأهداف المؤسسة
64	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
67	المبحث الثاني: دراسة ميدانية اقسام المراقبة
67	المطلب الأول: مصلحة مراقبة التسيير
68	المطلب الثاني: تعرف على مصلحة إدارة الجودة
68	المطلب الثالث: مديرية المالية والمحاسبة
69	المبحث الثالث: واقع التدقيق في مؤسسة حبوب الزيبان
69	المطلب الأول: إعداد برنامج التدقيق الداخلي
70	المطلب الثاني: عملية التدقيق الداخلي لشهر جانفي
70	المطلب الثالث: بداية مهمة التدقيق الداخلي
71	خلاصة الفصل الثاني
73	الخاتمة
75	قائمة المراجع
80	الملاحق

#### قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
	منتجات المركبات الصناعية والتجارية	جدول رقم: 01
	مثال على برنامج عمل مصلحة التدقيق الداخلي في المؤسسة	جدول رقم: 02

#### قائمة الأشكال :

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
	هيكلية مجمع الصناعات الغذائية أفروديف	شكل رقم: 01



# مقدمة

أصبح التسيير الناجح والأمنثل ضرورة ملحة في الوقت الحاضر بسبب التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية التي أدت إلى بروز العديد من الظواهر: كبر حجم المؤسسة وتعقد العمليات التي تقوم بها، الانفصال بين الإدارة "التسيير" والملكية، تزايد حدة المنافسة في الأسواق المحلية والدولية، الندرة الملحوظة للموارد سواء البشرية أو المادية... الخ. كل هذه العوامل أدت إلى زيادة الاهتمام بالوظيفة الرقابية للإدارة وظهور الحاجة إلى وجود التدقيق الداخلي كمنشآت رقابي مستقل يساعد الإدارة في القيام بوظيفتها الرقابية بفاعلية وكفاءة، وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة وحماية الأصول والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية، بل ذهب الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى أبعد من ذلك واتسع نطاق استخدامه، فأصبح يعتمد عليه في تقييم فاعلية وكفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة وكفاءة العاملين فيها، كما أصبح يستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بمعلومات ذات مصداقية وصالحة لاتخاذ القرارات والوصول بالمؤسسة إلى مرحلة التسيير الأمثل، وبهذا صار التدقيق الداخلي أداة تبادل معلومات واتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا، فأصبحت المؤسسات بمستوياتها الإدارية المختلفة تتخذ من المدققين الداخليين كمستشارين تلجأ إليهم عند الإقبال على اتخاذ قرارات، خاصة الاستراتيجية منها لأن مسيري هذه المؤسسات يعلمون أن الخطأ في مثل هذه القرارات سوف يكلف المؤسسة غالباً ويستهدف كيانها وأهدافها.

وقد تطورت إجراءات وعمليات التدقيق من أساليب المراجعة التقليدية إلى أساليب حديثة، حيث تم تركيز جهود إدارة التدقيق الداخلي نحو المجالات الأكثر خطورة وذات الأهمية الأكثر في المؤسسة وكذلك يعتبر نظام الرقابة الداخلية أحد أهم الإجراءات التي تتخذها المؤسسات في مواجهة المخاطر والحد منها، حيث أن وضع نظام رقابة داخلية فعال يشكل حماية للمؤسسة من المخاطر التي تواجهها وتقل احتمالية تعرضها لها إلى أدنى حد ممكن، كما يساهم في تحقيق أهدافها.

## الإشكالية:

في ضوء ما تقدم تتلخص إشكالية الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

### **ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟**

للإجابة على هذه الإشكالية تم تجزئتها إلى إشكاليات فرعية جزئية كالتالي:

✓ هل هناك علاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؟

✓ أين تكمن أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة "حبوب الزيبان-القنطرة"؟

## فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكاليات الجزئية تم صياغة مجموعة من الفرضيات كالتالي:

- ✓ الفرضية الأولى: هناك علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية حيث يعمل التدقيق الداخلي على التأكيد من عملية تنفيذ الضوابط الرقابية بشكل سليم.
- ✓ الفرضية الثانية: يقوم التدقيق الداخلي بتفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة والضعف خلال تنفيذ عملية التدقيق الداخلي.
- ✓ الفرضية الثالثة: للتدقيق الداخلي أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة لاعتماده على جميع المقومات المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة.

## أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- ✓ البحث في ماهية التدقيق الداخلي ومعايره الدولية.
- ✓ الاطلاع على مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- ✓ البحث في دور المدقق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

## أسباب موضوعية:

- ✓ موضوع البحث يتماشى مع مجال التخصص (التدقيق المحاسبي).
- ✓ الرغبة الشخصية حول البحث في الموضوع.
- ✓ الدور الفعال للتدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في تحديد دور ومكانة المؤسسة.
- ✓ مكان تربصنا التطبيقي يلائم دراسة الموضوع.

## حدود الدراسة:

تمت هاته الدراسة المقطعية في مؤسسة حبوب الزيان القنطرة.

## مرجعية الدراسة:

في بحثنا اعتمدنا على عدة مراجع منها الكتب والمؤلفات، الرسائل والأطروحات الجامعية والمواقع الإلكترونية، أما في فصل الدراسات السابقة فقد اعتمدنا على مذكرات تخرج اهتمت بنفس عنوان دراستنا ومنها تم جمع المعلومات اللازمة للدراسة محل البحث.

## منهج الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة ومناقشة الفرضيات قمنا بتقسيم البحث الى جانبين: جانب نظري واخر تطبيقي، حيث اتبعنا الجانب الوصفي في الفصول النظرية، ودراسة حالة في الجانب التطبيقي.

## أهمية الدراسة:

— تكمن أهمية الموضوع في أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الذي أصبح من الأدوات المساهمة في ضمان اكتشاف مختلف طرق التضليل والقضاء على نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية والمساهمة في تفعيله من خلال الخدمات الاستشارية التأكيدية التي يقدمها.

## هيكل البحث:

قمنا بتقسيم هذا البحث الى فصلين الأول نظري والثاني تطبيقي إضافة الى مقدمة وخاتمة.

الفصل الأول: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، بحث في ماهية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، ودور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثاني: دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية "حبوب الزيبان القنطرة" ولاية بسكرة.

من خلال المقدمة تطرقنا إلى نطاق الدراسة محل البحث كتمهيد لطرح الإشكالية الرئيسية للبحث والتي جاءت تحتها مجموعة من الفرضيات كانت إجابة على أسئلة فرعية قد طرحت مع ذكر أسباب اختيار البحث وأهمية الدراسة، أما الخاتمة فقد عرضنا من خلالها أهم النتائج التي تم التوصل إليها بالإضافة الى التوصيات والاقتراحات وكذا أفاق الدراسة.

# الفصل الأول:

الإطار النظري للتدقيق الداخلي

ونظام الرقابة الداخلية:

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

تمهيد:

إن كبر حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها عقد كثيرا من مهام الإدارة وخاصة المراقبة، ولكي تتوصل إدارة المؤسسة إلى ضمان تحقيق أهدافها، كان لا بد من القيام بإنشاء قسم خاص يسمى بقسم التدقيق الداخلي، يهدف أساسا إلى مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات عن طريق تلك الرقابة التي يقوم بها، فقد أصبح للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسات.

وبهذا يتم التفصيل في هذا الفصل من خلال ثلاث مباحث كالتالي:

- ✓ المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي
- ✓ المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية
- ✓ المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل الرقابة الداخلية

### المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي:

للتدقيق الداخلي دور في غاية الأهمية وهو فعال ويساعد في فحص الأعمال من خلال رصد وتتبع الأخطاء وتصحيح الانحرافات وهذا لضمان الوصول والقيام بأنشطة سليمة تسهم في رفع الأداء وتقديم إضافة للمؤسسة، ضمن هذا التوجه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى ماهية التدقيق الداخلي.

### المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي:

التدقيق الداخلي هو عمل (نشاط) تقيمي مستقل تقوم به هيئة داخلية في المؤسسة، تهدف إلى فحص وتدقيق العمليات المحاسبية والمالية، وتحقيق أهداف الإدارة، كما أنه عملية رقابية تهدف إلى تقييم فعالية الأعمال الرقابية الأخرى. (فلاح، 2006، صفحة 35)

عرف معهد المدققين الداخليين الأمريكي في 2005 التدقيق الداخلي بأنه نشاط مستقل، توكيدي، موضوعي، استشاري، مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها وهو يساعد على تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحاكمية المؤسسية بطرق عمل منتظمة ومنضبطة. (الجعبري، 2011)

أما لجنة المنظمات الراعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل عرفته بأنه عملية تتأثر بمجلس إدارة المؤسسة، يتم تصميمها لتعطي تأكيداً معقولاً حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية، كفاءة العمليات وفعاليتها، الاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها. (الله، 2006، صفحة 30)

التدقيق الداخلي عمل يقوم به أشخاص أو هيئة أو مدققين تابعين للمنشأة وذلك لأجل الاطمئنان من قبل إدارة المنشأة أولاً بأول على حسن سير العمل وحماية أموال المنشأة ولتحقيق أهداف الإدارة في أكبر كفاية إنتاجية وإدارية ممكنة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية. (عثمان، 1999، صفحة 18)

ومن خلال هذه التعريفات السابقة يمكن القول إن التدقيق الداخلي هو عمل مستقل يقوم به أشخاص أو هيئة ذو كفاءة تابعين للمؤسسة من أجل التأكد من صحة وسلامة العمليات والقوائم المالية بهدف تحقيق أهداف المنظمة.

### المطلب الثاني: أهمية وأنواع التدقيق الداخلي:

#### أولاً: أهمية التدقيق الداخلي:

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في أنه يساعد إدارة المنظمة على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء والمحافظة على ممتلكات وأصول المنظمة، إضافة إلى أنه يعتبر عين وأذان المراجع الخارجي، وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتضاريف مجموعة من العوامل المتمثلة في:

- ✓ كبر حجم المنظمات وتعدد عملياتها.
- ✓ اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمنظمة.
- ✓ حاجة الإدارة إلى بيانات دورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

- ✓ حاجة الإدارة إلى حماية وصيانة أموال المنشأة من الغش والسرقة والأخطاء.
  - ✓ حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية والتسعيرة.
  - ✓ تطور إجراءات المرجعة من تفصيلية كاملة إلى اختبارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية. (الله خ.، 2006، صفحة 52)
- ووفقا لمفهوم التدقيق الداخلي لمعهد المدققين الداخليين تكمن أهمية التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة كهدف استراتيجي وذلك من خلال دوره الاستشاري والموضوعي في تحسين وزيادة فرص إنجاز أهداف المنظمة وإجراء العمليات وتخفيض المخاطر إلى مستويات مقبولة، حيث ظهرت أنواع مختلفة من التدقيق الداخلي بما يعكس أهميتها فيرفع جودة المعلومات مثل:

➤ مراجعة السجلات المحاسبية.

➤ مراجعة العمليات والمشروعات والبرامج.

➤ مراجعة الأداء.

➤ مراجعة نظم التشغيل آليا.

وهذا الدور المتنامي أدى إلى ضرورة توفير التأهيل الكافي للمدققين الداخليين من ناحية ومعايير تحكم أدائهم من ناحية أخرى، وبالتالي فإن أهمية التدقيق الداخلي تتمحور بأنها ليست غاية بل وسيلة تهدف لخدمة فئات مختلفة من المستثمرين والموردين والعملاء والإدارة والموظفين، وتزداد مع كبر حجم الشركات. (محمود، 2008، صفحة 128)

ثانيا: أنواع التدقيق الداخلي:

1. التدقيق المالي: تتميز المحاسبة عن تقنيات التسيير الأخرى الحديثة بتطبيقها منذ القدم، حيث كانت المؤسسات تقدم معلومات مالية على شكل قوائم حول نشاطها، يصادق عليها من طرف مختص ومستقل باعتماده على أدلة إثبات وقرائن يدعم بها رأيه، فعمل المدقق الداخلي يقتصر على فحص الحسابات والإدلاء برأيه حول نوعية القوائم المالية، وقد توجه التدقيق الداخلي إلى استعمال تقنيات السبر واختبار العينات، وذلك بالاعتماد على مدى كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية. (محمد، صفحة 06)
2. التدقيق التشغيلي: هو الفحص الشامل للمنشأة أو الوحدة التشغيلية ككل من أجل تقييم أنظمتها المختلفة وراقبتها الإدارية وأدائها التشغيلي، وذلك تبعا لطرق القياس المحددة ضمن الأهداف الإدارية من أجل التحقق من كفاءة العمليات التشغيلية، وهو يهدف إلى اكتشاف الأخطاء وأسباب حدوثها، وما يجب فعله لتصحيح الوضع مستقبلا، ويطلق على التدقيق التشغيلي عدة مصطلحات، كالتدقيق الإداري، وتدقيق الأداء، والتدقيق الوظيفي. (الفتاح، 2006، صفحة 348)
3. تدقيق الالتزام: يهدف هذا النوع إلى تحديد مدى التزام المؤسسة محل التدقيق بالسياسات الإدارية المحددة والقوانين المعمول بها، وكذا المعيار المستعمل لقياس هذا الالتزام، وتعد مراجعة إقرارات ضريبة الدخل مثلا واضحا لتدقيق الالتزام، حيث بمقتضاها تحدد مصلحة الضرائب مدى الالتزام الذي تتحمله المؤسسات اتجاه قوانين الضرائب.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

### المطلب الثالث: وسائل وآليات التدقيق الداخلي:

يستخدم المدقق الداخلي في إطار مهمته عدة وسائل لتحقيق الأهداف التي يريد التوصل إليها، وتتصف هذه الأدوات بثلاث خصائص أساسية:

- لا تستخدم هذه الوسائل والأدوات بشكل منهجي وإنما يختار المدقق الأداة المناسبة لتحقيق الهدف المراد تحقيقه.
- لا يقتصر استخدام هذه الأدوات على التدقيق الداخلي فقط بل يستخدم من أطراف عديدة كالمدققين الخارجيين والمستشارين.
- يمكن أن يستخدم المدقق أدواتين مختلفتين في إطار عملية التدقيق واحدة تخص نفس العنصر بحيث تستخدم الأداة الثانية لتحقيق من النتائج ثم التوصل إليها باستخدام الأداة الأولى. (عبادي، 2007/2008، صفحة 104)

#### أولاً: الأدوات الوصفية:

- السير الإحصائي: هو أداة تسمح انطلاقاً من عينة محددة، يتم اختيارها بطريقة عشوائية، من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع.
- تصور السير: يقوم المدقق الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها وهو ما يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بها بهدف نوع الخطأ أو الأخطاء التي يريد المدقق أن يتحقق منها.
- اختيار العينة: نميز نوعين من العينات: عينات إحصائية وعينات غير إحصائية.
- المقابلة: يهدف من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات ويخضع الاستجواب إلى مجموعة من الشروط:
  - ✓ يجب احترام خط السلطة وعدم القيام بأي استجواب دون علم المسؤول الأول عن القسم.
  - ✓ التذكير بمهمة التدقيق وأهدافها وإعلام الطرف المستجوب بسبب وكيفية الاستجواب.
  - ✓ يقوم المدقق بعرض الصعوبات، المشاكل ونقاط الضعف التي تم اكتشافها قبل بداية الاستجواب.
  - ✓ يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجواب المخاصمة قبل تقديمها إلى المسؤولين. (حلمي، 2011، صفحة 70)

#### ثانياً: الأدوات الاستفهامية:

- نميز الملاحظة المادية، السرد، المخطط الوظيفي، جدول تحليل الأعمال، مخطط التدقيق، فيما يلي:
- الملاحظة المادية: من الممكن أن يعتمد المدقق في عملية التدقيق على الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هو مدون على الوثائق مع ما هو موجود فعلاً في الواقع.
- السرد: تتميز بعض مراحل التدقيق بصعوبة وصفها ويلجأ المدقق إلى السرد لوصف النظام، وتميز بين نوعين السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق وسرد يقوم به المدقق.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

➤ المخطط الوظيفي: يقوم المدقق الداخلي بإعداد المخطط الوظيفي انطلاقاً من المعلومات التي تحصل عليها من عمليات الاستجواب والملاحظة والسرد التي قام بها في بداية المهمة، يهدف هذا المخطط كمختلف الوظائف في المؤسسة إلى جانب الأشخاص المسؤولين عن القيام بها.

➤ جدول تحليل الأعمال: يستخدم هذا الجدول لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها.

➤ قوائم الاستقصاء: وتسمى كذلك قوائم الاستبيان، وهي قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع.. (هادي، 2004، صفحة 80)

### المطلب الرابع: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي:

من أهم المقومات الأساسية لأي مهنة وجود معايير أو مستويات أداء معينة، وإذا تكلمنا عن مهنة التدقيق فإن المعايير عبارة عن الأنماط التي يجب أن يفتدى بها المدقق أثناء أدائه لمهنته، والتي تستنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمها.

#### أولاً: مفهوم معايير التدقيق الداخلي:

تعتبر معايير التدقيق الداخلي بأنها المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي، كما يجب أن يكون، وذلك وفقاً لما تم التوصل إليه واعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين، وهذا يعني أن معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها تمثل أساساً لعمل المدققين الداخليين وتحديد مسؤولياتهم ومتابعة أدائهم المهني.

كما يعرف المعيار على أنه أداة الحكم على مستوى الكفاءة المهنية، ودرجة الاتساق التي يصل إليها المدققون عند أدائهم لوظائفهم.

أما معايير التدقيق الداخلي تحديداً فتعرف على أنها المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون لما تم التوصل إليه واعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين، وهذا يعني أن معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها تمثل أساساً لعمل المدققين الداخليين وتحديد مسؤولياتهم ومتابعة أدائهم المهني. (الخطيب، 2010، صفحة

102)

#### ثانياً: مراحل تطور معايير التدقيق الداخلي:

معهد المدققين الداخليين لمعايير التدقيق الداخلي في عام 1978، حيث تضمنت تعريف مهنة التدقيق الداخلي ومسؤولية المدقق الداخلي، وقد شمل هذا الإصدار خمسة معايير رئيسية احتوت كافة جوانب التدقيق الداخلي، ابتداءً من أدلة العمل التي تشمل التدقيق المالي وتدقيق الأداء، ثم المجموعة الثانية التي تتمثل في الاستقلالية والموضوعية وكفاءة المهنية، أما المجموعة الثالثة فتهتم بالرقابة الداخلية وفعاليتها وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات، ثم المجموعة الرابعة التي ترتبط بالأداء العمل التدقيقي وتوصيل النتائج، وأخيراً المجموعة الخامسة فهي تتعلق بعملية الإدارة في التدقيق الداخلي وأوجه التدقيق مع المدقق الخارجي. (الخطيب، المرجع السابق، صفحة 103)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

أكدت المعايير على ضرورة أن يتمتع الممارسون بمعايير شخصية سلوكية وأدائية ليتم تحقيق الأهداف المرجوة، وقد وجد معهد المدققين الداخليين أن تلك المعايير أحيانا لا توفر حلا لبعض المشكلات التي وجهت المدققين الداخليين لذا قام بتبني خطة لتطوير المعايير عن طريق إصدار نشاطات لحل تلك المشكلة، حيث جعلت هذه النشاطات امتدادا لمعايير وليس استبدالاً لها. وفي عام 2000 قام المعهد بتطوير معايير التدقيق الداخلي عن طريق إدخال تعديلات على قائمة المعايير الصادرة في 1978، وإضافة عدد المعايير الجديدة، حيث قسمت المعايير السابقة إلى قسمين بدلا من خمسة وهما معايير الصفات ومعايير الأداء وتم التعديل التالي للمعايير عام 2003، وقد أجرى المعهد التعديل التالي على المعايير عام 2008، وبعدها أجرى تعديل في 2010، دون أن يتغير المحتوى العام لها حيث قسمت معايير التدقيق الداخلي أيضا إلى مجموعتين رئيسيتين بناء على السمة والأداء وهي:

### 1. معايير الصفات أو الخصائص:

وهي تصف خصائص الأفراد التي تؤدي عملية التدقيق الداخلي مثل المسؤولية والاستقلالية والموضوعية والكفاءة والعناية المهنية اللازمة في العمل، ويطلق عليها اسم المعايير الشخصية لأنها تتعلق بالصفات الشخصية المتعلقة بالمدقق واستقلاليتته وكفاءته وعنايته المهنية وغيرها.

### 2. معايير الأداء:

حيث تصف طبيعة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن من خلالها قياس عملية التدقيق الداخلي، بالإضافة لتوفيرها معايير الجودة التي يمكن من خلالها تقييم الأداء لأنشطة التدقيق الداخلي. (عبادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، 2008/2007، صفحة 87)

### ثالثا: الإطار العام لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي:

أصدر معهد المدققين الداخليين معايير التدقيق الداخلي عام 1993، وهي عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي يجب مراعاتها بالنسبة للقائمين بعمل المدقق الداخلي والتي يمكن بها تقييم عمليات وخدمات وأداء قسم التدقيق الداخلي في المنشأة. وتتمثل هذه المعايير عامة في:

المعيار الأول: استقلالية المراجع الداخلي: يتضمن هذا المعيار جانبين رئيسيين هما:

أ. مكان المراجع الداخلي في المنشأة، من حيث تحديد ما يلي:

✓ المستوى الإداري التابع له مدقق الداخلي.

✓ الجهة التي يقدم إليها المدقق الداخلي.

✓ تحديد احتياجات قسم التدقيق الداخلي من الأفراد والأموال أو الأدوات المختلفة ويتم ذلك سنويا.

ب. الموضوعية: التي تتمثل في الواقعية في الحكم على عملية التدقيق ويتم ذلك من خلال:

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

- ✓ تحديد اختصاصات العاملين والحالات تعارض فيها على مستوى القسم الخاص بالتدقيق الداخلي.
- ✓ تغيير المهام بين أعضاء القسم من وقت لآخر.
- ✓ تدقيق نتائج التدقيق الداخلي قبل كتابة تقرير. (إيمان، 2018/2019، صفحة 45)

المعيار الثاني: الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي: يتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية:

- أ. تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات من يمل داخل إدارة قسم التدقيق الداخلي من حيث:
- ✓ الكفاءة والخبرة العلمية.
  - ✓ فهم المبادئ الإدارية.
  - ✓ توافر الصفات الخلقية.

ب. وضع برامج تدريس مستمرة لرفع كفاءة العاملين في قسم التدقيق الداخلي وتحسين مستوى العناية المهنية.

المعيار الثالث: نطاق التدقيق الداخلي: يتضمن الجوانب التالية:

- أ. فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المشروع ومدى تحقيق أهدافها المتمثلة في:
- ✓ حماية ممتلكات وموارد المشروع من أي تصرفات غير مرغوب فيها.
  - ✓ دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المشروع.
  - ✓ التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات.
- ب. فحص مدى جودة وفعالية والأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج الموجودة.

المعيار الرابع: يتمثل في معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي والتي تتضمن العناصر التالية:

- ✓ تخطيط عملية التدقيق.
- ✓ فحص وتقييم المعلومات المتاحة للتأكد من أنها كافية ومناسبة ومفيدة وبعدها إبلاغ نتائج التدقيق.
- ✓ متابعة تنفيذ هذه النتائج. (محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظري إلى التطبيقي، صفحة 61)

المعيار الخامس: إدارة قسم التدقيق: يتضمن هذا المعيار العناصر التالية:

- مدير قسم التدقيق الداخلي هو المسؤول عن إدارة القسم وعليه التحقق من:
  - ✓ أهداف القسم.
  - ✓ موارد القسم ماديا وبشريا.
  - ✓ خطة التدقيق الداخلي.

- ينبغي على إدارة القسم مراعاة الجوانب التالية:
  - ✓ السياسات والإجراءات المناسبة لطبيعة أعمال القسم.
  - ✓ إدارة الأفراد العاملين في القسم.
  - ✓ التنسيق مع المدقق الخارجي. (محمد، المرجع السابق، صفحة 46)

### المبحث الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية:

يعتبر الاهتمام بالرقابة الداخلية وأساليبها في العصر الحديث الخيار الأفضل لكافة الشركات والمؤسسات بمختلف أشكالها، ما نتج عن التجاوزات المالية التي تحدث في بعض المؤسسات نتيجة ضعف أنظمة الرقابة الداخلية فيها، وعليه فقد ظهرت الحاجة إلى الاهتمام بالرقابة الداخلية، ودورها في تعزيز العمل في المؤسسات والمنظمات المختلفة.

#### المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية:

يمكن تعريف الرقابة الداخلية بأنها عبارة عن مجموعة من الخطط التنظيمية التي صممت من أجل المحافظة على أصول المؤسسة والرقابة على استخدامها، ومراجعة مدى دقة وتوثيق البيانات المحاسبية، وزيادة وتحفيز الكفاءة التشغيلية للجمعية، وجميع العاملين في المؤسسة على اتباع والتقييد بسياساتها، وتحسين الهيكل التنظيمي والعمل على تحقيق أهداف المؤسسة.

تعرف الرقابة بأنها وظيفة إدارية معنية بقياس وتصحيح الأداء من أجل التأكد من تحقيق الأهداف والخطط التي وضعتها المنظمة.

عرف المعيار الأمريكي الرقابة الداخلية بأنها عملية ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون، تم تصميمها لغطاء التأكيد معقول لتحقيق الثقة في التقارير المالية والالتزام بقوانين ولوائح وفعالية وكفاءة العمليات. (رزق، 2002، صفحة 180)

تهدف الرقابة الداخلية إلى حماية أصول الشركة من تلاعب واختلاس وسوء الاستعمال وضمان دقة حسابية للبيانات ومعلومات واردة بالدفاتر والسجلات المحاسبية، وذلك لإمكان الاعتماد عليها قبل اتخاذ أي قرار أو رسم أية خطة مستقبلية ورفع مستوى الكفاءة في العمل وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.

يدور مفهوم الرقابة الداخلية حول إيجاد أساليب مختلفة لعملية التقييم لأنشطة وبرامج المشروع أو الوحدة أو الإدارة المعنية بحيث تتضمن هذه الأساليب مختلف نواحي هذه الأنشطة والبرامج، وتمثل الرقابة الداخلية بصفة عامة أداة لخدمة الإدارة في مجال قياس وتقييم مدى فاعلية أنواع وأدوات الرقابة الأخرى من ناحية الأخرى. (فاضل، 2009، صفحة 111)

ويمكن القول إن الرقابة الداخلية بصفة عامة تتضمن كل الوسائل المستخدمة في التنظيم الداخلي للمشروع في المجالات التالية:

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

- ✓ تنسيق الأعمال وتنظيمها بصورة متكاملة بما يحقق النتائج والأهداف الموجودة.
- ✓ وضع الإجراءات وحماية موارد المشروع والمحافظة عليها.
- ✓ تحقيق كفاءة استخدام هذه الموارد.
- ✓ توفير البيانات والمعلومات المختلفة بالدقة المطلوبة.
- ✓ الحكم على كفاءة العمل داخل الإدارات والأقسام المختلفة.
- ✓ توضيح وتعريف الأفراد بمختلف الإجراءات اللازمة لتنفيذ الأعمال والمهام الموكلة إليهم.
- ✓ تحديد العلاقة بين النظم المحاسبية والنظم الرقابية في المشروع وبالتالي تحديد نوعية النظم الرقابية الداخلية وطبيعتها والتي تلائم طبيعة النشاط. (قويدر، 2010، صفحة 72)

وهذا وقد عرف مجمع المحاسبين القانون الأمريكي الرقابة الداخلية أنها " خطة لتنظيم الإجراءات اللازمة لحماية الأصول التي تمتلكها الوحدة ولحفظ السجلات والدفاتر المالية، ومن ناحية أخرى عرف مكتب المحاسبة الأمريكي الرقابة الداخلية تعريفا شاملا على أنها: "خطة التنظيم وكل الطرق الخاصة باستعمال الأصول التي تمتلكها الوحدة والمحافظة عليها، ومراجعة مدى دقة وتوثيق البيانات المحاسبية (الرقابة المحاسبية) وتحسين الهيكل التنظيمي والعمل على تحقيق الأهداف الخطة والإنتاجية، البرمجة، الكفاءة، الاقتصاد، الفاعلية، تشجيع التعاون بين العاملين واتخاذ السياسات الإدارية المناسبة. (لظفي، 2007، صفحة 182)

وبناء على ما سبق يمكننا أن نحدد الإطار العام لمفهوم الرقابة الداخلية على أساس ما يلي:

تتمثل الرقابة الداخلية في المشروع في مجموعة الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة تهدف إلى حماية الموارد وممتلكات وأصول المشروع من أي تصرفات غير مرغوب فيها وتحقق دقة البيانات والمعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي في المشروع وتحقيق كفاءة استخدام موارد المشروع المادية والبشرية بطريقة مثلى في نطاق الالتزام بالسياسات والنظم والقوانين واللوائح التي تحكم طبيعة العمل داخل المشروع.

### المطلب الثاني: مبادئ وأهداف نظام الرقابة الداخلية:

#### أولا: مبادئ نظام الرقابة الداخلية:

يشتمل أي نظام رقابي على مبادئ أساسية لا بد من الاهتمام بها ودراستها بعناية عند تصميم أو تنفيذ أي نظام رقابي، حيث يمكن الوصول إلى ضمان معقول لتحقيق الأهداف الرقابية وتشتمل هذه المكونات الأساسية لنظام الرقابة على ما يلي:

1. بيئة رقابية: تعتبر البيئة الرقابية الإيجابية أساسا لكل المعايير حيث أنها تعطي نظاما وبيئة تؤثر على جودة الأنظمة الرقابية، وهناك عوامل كثيرة تؤثر عليها أهمها:

- ✓ نزاهة الإدارة والعاملين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

- ✓ التزام الإدارة بالكفاءة بحيث يحافظون على مستوى معين من الكفاءة مما يسمح لهم القيام بواجباتهم إضافة إلى فهم أهمية تطوير تطبيق أنظمة رقابة داخلية فعالة.
  - ✓ فلسفة الإدارة، وتعني نظرة نضرة الإدارة إلى نظم المعلومات الحاسبية وإدارة الأفراد وغيرها.
  - ✓ أسلوب إدارة المؤسسة في تفويض الصلاحيات والمسؤوليات.
  - ✓ السياسات الفاعلة للقوى البشرية من حيث سياسات التوظيف والتدريب وغيرها.
  - ✓ علاقة أصحاب المصلحة بالمؤسسة.
2. تقييم المخاطر: تفحص أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها المؤسسة سواء كانت من المؤثرات الداخلية أو الخارجية، كما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للمؤسسة شرطاً أساسياً لتقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر ذات العلاقة والمرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة في خطط الأداء الطويلة الأجل ولحظة تحديد المخاطر فإنه من الضروري تحليلها للتعرف على أثارها وذلك من حيث أهميتها وتقدير احتمال حدوثها وكيفية إدارتها والخطوات الواجب القيام بها.
3. النشاطات الرقابية: النشاطات الرقابية عبارة عن سياسات وإجراءات وآليات تدعم توجهات الإدارة وتضمن القيام بإجراءات لمعالجة المخاطر، ومن أمثلة هذه النشاطات: المصادقات، التأكيدات، مراجعة الأداء والحفاظ على إجراءات الأمن والحفاظ على السجلات بصفة عامة.
4. المعلومات والاتصالات: يجب تسجيل المعلومات وإيصالها إلى الإدارة و إلى من يحتاجونها داخل الجمعية وذلك بشكل وإطار زمني يساعدهم على القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الأخرى وحتى تستطيع الجمعية أن تعمل وتراقب عملياتها وعلى أن تقوم بالاتصالات ملائمة يمكن الثقة بها و الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالأحداث الداخلية و الخارجية، أما فيما يتعلق بالاتصال فإنه يكون فعالاً عندما يشمل تدفق المعلومات من الأعلى إلى الأسفل أو العكس بشكل أفقي إضافة إلى قيام الإدارة بالتأكد من وجود اتصال مناسب مع جهات أخرى خارجية قد يكون لها أثر تحقيق الجمعية لأهدافها على حاجة الإدارة الفعالة لتنقية المعلومات الهامة لتحقيق أحسن اتصال مهم وموثوق به ومستمر لهذه المعلومات. (السوافيري، 2002، صفحة 75)
5. مراقبة النظام: تعمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية على تقييم نوعية الأداء في فترة زمنية ما، وتضمن أن نتائج التدقيق والمراجعة الأخرى تم معالجتها مباشرة، ويجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان استمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية، ويجب أن تشمل أنظمة الرقابة الداخلية على سياسات وإجراءات لضمان أن نتائج التدقيق تتم شل سريع ووفق إطار زمني محدد.
6. مسؤوليات وحدة الرقابة الداخلية: مسؤولة عن مجموعة الطرق والوسائل والإجراءات التي تتبناها الدائرة لتحقيق أغراضها في حماية الأصول والأموال وحسن استخدامها بالشكل الأمثل وضمان تنفيذ السياسات والخطط والعمليات بكفاءة وفاعلية وفقاً للتشريعات المعمول بها، حيث تعتبر الرقابة الداخلية صمام الأمان وخط الدفاع الأول في الحفاظ على المال العام من الهدر والضياع. تساعد الرقابة الداخلية الإدارة العليا على تحقيق أهداف الدائرة وتزويدها بالمعلومات والبيانات عما يجري على الواقع لغايات إحكام الرقابة والتقييم والمساءلة. (الخطيب، المرجع السابق، صفحة 96)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

ثانياً: أهداف الرقابة الداخلية:

الأهداف المراد تحقيقها من نظام الرقابة الداخلية تتمثل فيما يلي:

- ✓ التحكم في المؤسسة: من أجل التحكم بالأنشطة المتعددة للمؤسسة وعوامل إنتاجها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها ومختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه، ينبغي عليها تحديد أهدافها، هيكلها، طرقها وإجراءاتها، من أجل الوصول والوقوف على معلومات ذات مصداقية عكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.
- ✓ حماية الأصول: من خلال التعريف ندرك أن أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول، والتي تمكن الجمعية من البقاء والحفاظة على أصولها من كل الأخطار الممكنة وكذلك دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة.
- ✓ ضمان نوعية المعلومات: بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختيار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتية يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج معلوماتية صحيحة ودقيقة.
- ✓ تشجيع العمل بكفاءة: إن أحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائلها داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأحسن والكفاء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية نشاطاتها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا.
- ✓ تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية: إن الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة تقتضي تطبيق أوامرها لأن جميع واحكام السياسات الإدارية من شأنه أن يكفل للمؤسسة أهدافها المرسومة بوضوح إطار الخطة التنظيمية من أجل التطبيق الأمثل للأوامر. (التميمي، صفحة 100)

### المطلب الثالث: المقومات المحاسبية والإدارية لنظام الرقابة الداخلية:

تختلف اجراءات الرقابة الداخلية من وحدة اقتصادية الى اخرى وفقا لعوامل معينة مثل الحجم وطبيعة النشاط الذي يمارسه التنظيم الاداري، ولكن هناك بعض المقومات التي يمكن الاسترشاد بها من اجل تصميم نظام رقابي كفؤ حيث ان اي قصور في احدى هذه المقومات يمكن ان يجد من فاعلية هذا النظام وان وجود هذه المقومات كلها او بعضها يحدد مدى جودة ومواطن وقوة اساليب الرقابة الداخلية في الوحدة وتتمثل هذه المقومات بما يلي:

#### 1. تنظيم اداري سليم:

ان النظام السليم لأي وحدة هو نقطة البداية لتحقيق:

- ✓ رقابة محاسبية وادارية فعالة على العمليات.
- ✓ توفير تأكيدات بتنفيذ العمليات وفقا لسياسة الوحدة.
- ✓ زيادة كفاءة العمليات.
- ✓ المحافظة على الموجودات وضمان الثقة في البيانات المحاسبية.
- ✓ ان تحقيق هذه الاهداف لا يكون الا باتباع عدة اساليب.
- ✓ تحديد تسلسل الاختصاصات وتحديد المسؤوليات والواجبات بدقة ووضوح.
- ✓ فصل الواجبات والمسؤوليات حيث يعتبر أساسيا للعملية الكفؤة في الوحدة الاقتصادية الكبيرة.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

✓ توصيف الوظائف الخاصة بكل قسم من اقسام الوحدة وكذلك الوظائف داخل القسم الواحد ووضع اجراءات التنسيق الشاملة بين هذه الوظائف وتحديد المواصفات المهنية والقانونية لملاؤها. (عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، 1999، صفحة 77)

### 2. نظام محاسبي سليم:

- ان هذه المقومة تعتبر ركيزة مهمة وهي تعمل على زيادة قوة الرقابة المحاسبية فالنظام المحاسبي يعمل كنظام للمعلومات يساعد الادارة والاطراف الخارجية في اتخاذ القرارات، وعلى هذا الاساس فالنظام المحاسبي يتضمن مجموعة من الاسس المهمة التي تكفل له القدرة على تحقيق الهدف المطلوب منه وهي:

✓ تحديد المفاهيم والمبادئ والنظريات التي يقوم عليها بكل دقة ووضوح وبشكل لا يقبل الجدل والتأويل كما يجب الثبات على هذه المفاهيم.

✓ مجموعة مستندية نفي باحتياجات المشروع وتصميم دورات مستندية لكل نشاط من أنشطة الوحدة لتحقيق رقابة فعالة.

✓ مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات والبطاقات التي تستخدم في الوحدة الاقتصادية تكون مناسبة لطبيعة وحجم عملياتها والاعراض المستهدفة من استخراجها.

✓ وجود دليل للحسابات يشمل كافة الحسابات التي تتعامل معها الوحدة الاقتصادية.

✓ وجود دليل للإجراءات والسياسات المحاسبية توضح الطرق التي تتبع لمعالجة العمليات المالية.

✓ اعداد موازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات ومتابعة تنفيذها.

✓ وجود نظام تكاليف فعال يستخدم المعايير التي يقاس عليها الأداء الفعلي. (الله خ.، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، صفحة 95)

### 3. اجراءات وسياسات وقائية مفصلة:

- يعمل نظام الرقابة الداخلية على تحقيق اهداف الوحدة وكفي تنجح في تحقيق غايتها لابد ان يتضمن النظام مجموعة من الاجراءات المحاسبية والادارية وهي:

✓ التامين على الموجودات ضد الاخطار بكل اشكاله وكذلك التامين على العاملين الذين يتعاملون بالموجودات النقدية والقابلة للتحويل

✓ استخدام نظام سليم لحفظ السجلات والمستندات والعقود والوثائق.

✓ الجرد المستمر والجرد المفاجئ.

✓ الرقابة المزدوجة وذلك بالحصول على البيانات من أكثر من مصدر وبإثبات العملية في أكثر من سجل من مستند واحد وبأشخاص مختلفين واجراء المطابقة بين النتائج للتأكد من صحة الاثبات والتسجيل.

✓ سياسة منح الاجازات السنوية الاجبارية.

✓ سياسة تدوير العاملين ضمن القسم نفسه او الاقسام المتماثلة ضمن وحدة ادارية معينة.

✓ استخدام اسلوب ملائم لدورة البيانات والمعلومات بشكل يضمن الدقة والسرعة لإعداد التقارير المطلوبة عن الأنشطة المختلفة في الوحدة لمراكز اتخاذ القرارات وبالتوقيت الملائم.

✓ اجراءات الحوافز والروادع (العقاب والثواب).

4. توافر معادلات ملائمة لقياس الاداء ورقابته:

الوحدات الاقتصادية تحصر على وضع وتنفيذ اجراءات يمكن من خلالها تقويم جودة الاداء والتحقق من مدى التزام موظفيها بتعليمات ومواصفات الرقابة الداخلية، وتتم مراقبة الاداء بطريقة مباشرة كأشراف كل مسؤول عن عمل من هم دونه، أو بطريقة غير مباشرة كاستعمال ادوات الرقابة المختلفة مثل الموازنات التقديرية، التكاليف المعيارية، تقارير الكفاية والتدقيق الداخلي.

5. استخدام الوسائل الإلكترونية:

بما يكفل التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والسجلات والحفاظ على الموجودات وتوافر المعلومات بأسرع وقت لاتخاذ القرارات ولمنع التلاعب والاختلاس. (زيد، 2005، صفحة 59)

**المطلب الرابع: العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية:**

يمثل نظام الرقابة الداخلي المرجع الأساسي لمدقق الحسابات لتحديد مجال الفحص الذي سوف يقوم به، فكلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال كلما قل نطاق الفحص الذي يقوم به المدقق والعينة محل التدقيق، كما نشير إلى أنه هناك تشابه في بعض الأهداف بين الرقابة الداخلية والتدقيق خاصة في اكتشاف الغش والتزوير والأخطاء، إلا أن الغاية من التدقيق أبعد من ذلك لأنها تهدف إلى الوصول إلى تصور في صحيح حول المركز المالي للمؤسسة.

عموما دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية تعتبر نقطة البداية التي ينطلق منها عمل المدقق، وهي الركيزة عند إعداد برنامج التدقيق وفي تحديد نسب الاختيارات والعينات، كما أنه من بين معايير التدقيق ينص على أن مجال عمل التدقيق الداخلي يجب أن يتضمن فحص وتقييم مدى ملاءمة ونجاعة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وكيفية تطبيق المهام المعهودة. (الزهران، 2021، صفحة 34)

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية فهي تقع على قمة هذا الانظام ومن أهم عناصره كما أن المؤسسة تحتاج إلى نظام رقابة فعال وقوي لكي تقوم بتحقيق أهدافها بنجاح، لذلك يتوجب على التدقيق الداخلي بدراسة وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال رسم برنامج مناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة حيث أن الهدف الأساسي لنشاط التدقيق الداخلي هو فحص وتقسيم نظام الرقابة الداخلية المعمولة بها، ومن ثم تحديد نقاط الضعف فيها، وتقديم التوصيات لتحسين نظام الرقابة.

ولكي يتمكن التدقيق الداخلي من تقييم نظام الرقابة الداخلية فإنه يحتاج إلى:

- تحديد الأنشطة الخاضعة للتدقيق وتحديد أنظمة التشغيل ونظام الرقابة.
- القيام بإعداد التقييم الأولي للأنظمة.
- تحديد مدى الفحص على أساس نتائج التقييم الأولي.
- القيام بأعمال الفحص وتقييم نتائجه.
- استنتاج فيما إذا كانت الرقابة غير مناسبة وغير فعالة.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

- تقديم التقرير النهائي لتقييم نظام الرقابة الداخلية، وتحديد التوصيات اللازمة لتحسين الوضع. (الزهران، التدقيق المحاسبي دروس وتطبيقات، 2021، صفحة 95)

ومنه فعلى المدقق الداخلي دائما التنبيه بأن الرقابة تكون كافية ومفيدة فقط إذا صممت لتحقيق هدف معين، وبشكل عام فإن الهدف من نظام الرقابة الداخلية هو الحصول على تأكيد معقول بأن الأهداف الإدارية سوف يتم تحقيقها وهي مهمة التدقيق الداخلي فيما يخص تقديم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية من خلال التأكد من صحة المعلومات وقابلية الاعتماد عليها، بالإضافة إلى تحديد مدى الالتزام بالسياسة، الخطط، الإجراءات، والتأكد من حماية الأصول المؤسسة واستغلال مواردها وبكفاءة واقتصادية ومدى العمل على تحقيق الأهداف، ولكي يتمكن التدقيق الداخلي من تقييم نظام الرقابة الداخلية لا بد من:

- ✓ تحديد الأنشطة الخاضعة للتدقيق، وتحديد أنظمة التشغيل ونظام الرقابة.
- ✓ القيام بإعادة التقييم الأولي للأنظمة.
- ✓ تحديد مدى الفحص على أساس نتائج الأول-قيام بأعمال الفحص وتقييم نتائجه. (: <https://www.google.com/search>), (2024،

### المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية:

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

#### المطلب الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية:

عند قيام مدقق الحسابات بمهمته عليه بتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، وهذا لمعرفة مدى التطبيق الفعلي للسياسات الموضوعية والأهداف المرجوة، وكذا معرفة مدى التزام المؤسسة بهذه العناصر، حيث يستعمل المدقق عبر مراحل تقييم كفاية نظام الرقابة الداخلية العديد من الوسائل كالمشاهدة العينية، تقديم استفسارات للمؤسسة، الاطلاع على المستندات، والتي تعتبر كوسائل مدعمة لوسائل أخرى. يلجأ مراجع الحسابات إلى استخدام أساليب متعددة لتسهيل عملية جمع المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية المتبع في المنشأة بهدف دراسته وتقييمه، زن أكثر هذه الوسائل شيوعاً ما يلي:

#### 1. قائمة الاستقصاء:

يستخدم المراجع قوائم الاستقصاء المكتوبة كوسيلة إجابات العاملين فيما يتعلق بالاستفسارات الموجهة إليهم عن وسائل الرقابة الداخلية التي تتبعها المنشأة وتصمم القائمة بحيث تتضمن أسئلة تتناول جميع نواحي النشاط بالمنشأة وتكون الإجابة عن كل سؤال إما بكلمة "نعم" أو "لا" وتشير الإجابة بكلمة "نعم" إلى مواطن قوق بالنظام، أما الإجابة بكلمة "لا" فتشير إلى مواطن ضعف عن طريق فحص الجوانب والمجالات بالأسئلة التي يتم الإجابة عنها بالنفي. وتفرق معظم قوائم الاستقصاء عادة بين نقاط الضعف التي تعتبر رئيسية وتلك التي تعتبر ثانوية كما قد تشمل توضيحاً لمصدر المعلومات المستخدم في الإجابة وعادة ما تقسم إلى عدة أقسام يخصص كل قسم فيها لمجموعة من الأسئلة تتعلق بأحد مجالات النشاط. (الصباغ، 2008، صفحة 167)

يتوقف نجاح استخدام هذه الوسيلة على طريقة صياغة الأسئلة ووضوحها وهو يتميز بتوفير الوقت والجهد والسهولة في جمع المعلومات عن جميع نواحي النشاط في المنشأة، فضلاً عن إمكانية استخدامه بواسطة أشخاص أقل تأهيلاً وخبرة بعكس الحال عند استخدام الوسائل الأخرى لجمع المعلومات، فمن مزايا هذا الأسلوب نذكر:

- ✓ إمكانية تغطية جميع المجالات التي تم المدقق عن طريق تصميم مجموعة من الأسئلة لكل مجال.
- ✓ إمكانية استخدام مبدأ التنميط في إعداد القوائم، مما يجعل من الممكن استخدامها قبل البدء في عملية التدقيق بفترة كافية.
- ✓ إمكانية استخدام هذا الأسلوب من طرف أشخاص أقل تأهيلاً وخبرة، بعكس الحال عند استخدام الأساليب التي تطرقنا إليها سابقاً. (الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، 2018، صفحة 99)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

وعلى الرغم من مزايا هذا الأسلوب إلا أنه يعاب على أن مجرد الإجابة بكلمة "نعم" أو "لا" لا توضح طبيعة مواطن القوة أو الضعف الحقيقية، ولا تعتبر قرينة كافية لإعطاء صورة كاملة عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية، فضلا عن أن هناك احتمالا أن تتم الإجابة عن الأسئلة القائمة بطريقة روتينية دون الرجوع إلى ما يتم فعلا، كما نجد من العيوب أيضا:

✓ قد لا تصلح القوائم النمطية التي يعدها المدقق لجميع الحالات، مما يتطلب إعداد عدة نماذج من الأسئلة وفقا للحالة التي يتعامل معها، مما يستنفذ الكثير من وقت وجهد المدقق.

✓ أسلوب قوائم الاستقصاء يركز على الأعمال التي يتم تنفيذها أكثر من التركيز على الأفراد أو المجموعات التي تؤدي هذه الأعمال.

✓ الإجابة يمكن لها أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعلا، مع وجود خطر احتمال أن تنقل إجابات السنة الماضية على قائمة أسئلة السنة الحالية خاصة إذا لم يطرأ عليها أي تعديل.

### 2. التقرير الوصفي:

يعتمد هذا الأسلوب على قيام المراجع بوضع تقرير يصف النواحي المتكاملة للرقابة الداخلية، بحيث يتضمن شرحا تفصيليا لتدفق المعلومات والسجلات الموجودة بالمنشأة، وكيفية تقسيم المسؤوليات والاختصاصات.

فذلك الوصف الكتابي يصف ويوضح الإجراءات التي تتبع في أداء كل عملية من العمليات التي تقوم بها المنشأة في شكل خطوات متتابعة ومتكاملة، أو ما يمكن أن يطلق عليه الدورة المستندية والمحاسبية التي تمر بها كافة هذه العمليات.

غير أنه قد يعاب على هذه الطريقة بأنه هناك صعوبة في تتبع الوصف المطول للإجراءات المتبعة في أداء كل عملية الأمر الذي يجعلها تتلاءم مع ظروف المنشآت صغيرة الحجم.

يقوم المدقق حسب هذا الأسلوب بتدوين وتلخيص نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة على شكل نثري مستعملا في ذلك عدة طرق، حيث يمكن تحضير قائمة تحتوي على عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية، ويتم إعداد هذه المذكرة من خلال المقابلات مع العاملين والرجوع إلى كتيب السياسات والإجراءات والدورة المستندية في المؤسسة، كما يقوم بتوجيه الأسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك يتضح للمدقق كيفية سير العمليات والإجراءات التي تمر بها والمستندات التي تعد من أجلها والدفاتر التي تسجل بها، وقد يقوم المدقق أو مساعدوه بتسجيل الإجابات وشرحها في دفاترهم، بعد ذلك يقوم المدقق بترتيب الإجابات بحيث تظهر كيفية سير العملية من بدايتها إلى نهايتها ويحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية. (الصدد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، 2018، الصفحات 197-198)

### 3. خرائط التدفق:

يتم استخدامها لفهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات أخرى في نظام الرقابة الداخلية وتأخذ خرائط التدفق شكلا بيانيا لجزء من نظام الرقابة، كذلك تتمكن خرائط التدفق مدقق الحسابات من الحصول على المعلومات ذات دلالة حول نظام الرقابة الداخلية وبيان مواطن قوته وضعفه استنادا إلى الأخطاء الجوهرية الممكن حدوثها، يمكن إعداد خرائط التدفق وفقا للخطوات التالية:

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

- ✓ أن يقوم المدقق بدراسة الواجبات والمستندات وأسلوب تدفقها خلال مراحل استخدامها.
- ✓ بعد الخطوة السابقة واستنادا عليها يقوم المدقق بوضع وصف مبدئي لنظام الرقابة الداخلية.
- ✓ يقوم بإعداد خريطة تدفق خريطة استنادا إلى المعلومات الواردة في ملخص (اختصاصات) العاملين واجباتهم على استفسارات المدقق.

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

- ✓ أن يتم إعطاء عنوان لكل خريطة تدفق بأرقام أوراق التدقيق الخاصة به كذلك اسم المنشأة ونوع النظام.
- ✓ أن يتم ذكر اسم الوظيفة أو القسم أو الشخص في أعلى كل عمود من أعمدة الخريطة.
- ✓ أن توضح مسؤوليات كل وظيفة والمستندات المتداولة والمعدة بواسطة المسؤوليات في العمود الخاص بالوظيفة أو القسم أو الفرد. (عمر، 2017، صفحة 121)

عن طريق هذا الأسلوب يقوم المدقق بقراءة كتيب الإجراءات الداخلية في حالة وجوده بالمؤسسة، وكذلك بواسطة المحادثات مع موظفي المؤسسة مع فحص وثائق المؤسسة المستعملة من طرف جميع الأطراف والذين لهم دور في سير أعمال المؤسسة، والهدف من هذا هو معرفة القنوات التي تمر بها المعلومات والمعطيات انطلاقا من حدوث صفقات مع طرف ما إلى حد تسجيلها محاسبيا وتقييمها، وفي النهاية يستطيع هذا الأخير أن يقدم وصفا دقيقا وعمليا للإجراءات الخاصة بالدورة تحت الفحص من خلال استعمال رموز وأشكال تصف العمليات وتتابعها، ومن أجل بلورة ذلك بسرعة يعتمد المدقق على رؤية شاملة للإجراءات المستعملة في مختلف المصالح والتي تكون ملحقة بالوثائق الرئيسية أو المحررة من قبل هذه المصالح.

ومن المميزات الأساسية لهذه الخرائط أنها تعطي لمعددها أو قارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة وتمكنه بسرعة وسهولة أكبر في الحكم عن مدى جودته، ويعاب على هذه الطريقة أن إعدادها يتطلب وقتا طويلا، كما أنها تصيح صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة، فضلا على أنها لا تبين الإجراءات الاستثنائية والتي قد تعتبر ذات أهمية كبيرة لتقييم نظام الرقابة الداخلية. (الصمد، المرجع السابق، صفحة 198)

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

### المطلب الثاني: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية:

يقوم مدقق الحسابات بتقييم نظام الرقابة الداخلية وفق مراحلها الخمس، حيث تعتبر هذه المرحلة من أهم مراحل عملية التدقيق وذلك لأن المدقق ليس باستطاعته فحص جميع العمليات التي قامت بها المؤسسة فتقييمه لنظام الرقابة الداخلية يمكن من توجيه عملية فحصه ومن كيفية اختياره للعينة الإحصائية، كما أن سلامة التسجيل المحاسبي لا يعني بالضرورة صدق المعلومة المحاسبية فقد يكون تسجيل محاسبي لعمليات وهمية أو غير معبرة عن الواقع الفعلي، ولا يمكن للمدقق عملياً تدقيق كل الحسابات ولكن جزء منها فقط وللحكم على أن الكل صحيح عليه التأكد من أن كل عملية تفسر وتسجل بنفس الطريقة أي باستمرارية الإجراءات وطرق العمل المتبعة.

كما يقوم المدقق بمراجعة مستندية أي دراسة المستندات المعبرة عن العملية وعليه يقوم بمهمته خصوصاً إذا كانت المستندات تحضر داخل المؤسسة عليه أن يعرف كيفية إعدادها وفحصها عبر مختلف المصالح والمحافظة عليها في الأرشيف، هذا يجعله يتأكد من أنها تبرر العمليات المسجلة. (الصد، التدقيق المحاسبي بين الأصيل العلمي والتطبيق العملي، 2018، صفحة 202)

يمكن أن يقوم مدقق الحسابات وفحص الرقابة الداخلية في المنشأ محل الفحص من خلال الخطوات التالية:

#### الخطوة الأولى: فهم مخاطر الرقابة:

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

#### الخطوة الثانية: تحديد مخاطر الرقابة:

يمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بذلك عن طريق مواطن الضعف والقوة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها للأوراق التدقيق، وكذلك يجب توثيق مواطن الضعف والقوة فيما يسمى بأوراق التدقيق الجسر، وقد سميت بذلك لأنها ترتبط بنتائج تقييم النظام بالإجراءات اللاحقة للتدقيق، وقد نص المعيار (400) من معايير التدقيق على أنه عند تطوير خطة التدقيق الشاملة على المدقق تقدير المخاطر الملازمة على مستوى البيانات المالية. (صبح، 2010، صفحة 265)

#### الخطوة الثالثة: اختبارات الالتزام:

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

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

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

- ✓ أن يتم تحديد أهداف التدقيق.
- ✓ أن يتم تعرف وتحديد مجتمع الدراسة.
- ✓ أن يحدد الصفات المراد اختبارها والانحرافات عنها.
- ✓ أن يتم تحديد حجم العينة.
- ✓ أن يتم فحص إجراءات تقييم أدلة الإثبات. (صبح، المرجع السابق، صفحة 266)

### المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية:

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

ويقوم المدقق الداخلي بفحص كفاية نظام الرقابة الداخلية وفاعليته بغرض تحديد ما إذا كان النظام الموضوع يوفر تأكيداً معقولاً بأن أهداف المؤسسة سيتم تحقيقها بطريقة اقتصادية وبكفاءة، وتعد الرقابة كافية إذا قامت الإدارة بالتخطيط وتصميم الأنظمة الرقابية بطريقة ملائمة، ويلى ذلك تحقيق التكامل بين المفاهيم، والأنظمة، والأشخاص بالطريقة التي تمكن من تحقيق الأهداف الموضوعية، حيث يتم توفير التأكيد المعقول عندما تتخذ الإجراءات بتكاليف معقولة لجعل الانحرافات في حدود المستوى المسموح به، ويفيد ذلك التدقيق الداخلي في تحديد الأخطاء المهمة والأعمال الغير المشروعة واكتشافها من أجل تصحيحها خلال مدة معقولة، أي أن الغرض من فحص فعالية نظام الرقابة الداخلية هو تحديد ما إذا كان النظام يعمل كما هو محدد له، وبالتالي فإن المدقق الداخلي له دور في:

- الالتزام: يعتبر من أهداف التدقيق الداخلي تحديد ما إذا كانت سياسات، برامج، وإجراءات الرقابة الداخلية المقررة تعمل بشكل مقنع.
- حماية الأصول: يهتم المدقق الداخلي بصفة رئيسية باختيار فعالية الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية التي تم تصميمها للمحاسبة عن الأصول وحمايتها.
- التحقق: يقوم المدقق بالتحقق من دقة ومصداقية البيانات المستخدمة في التقارير الداخلية المعدة للإدارة من أجل تعزيز الدقة وإمكانية الاعتماد.
- تقييم الأداء: بالإضافة إلى الرقابة التنظيمية والتشغيلية فإن كثيراً ما يطلب من المدقق الداخلي تقييم أداء العاملين.
- التوصيات بالتحسينات: يجب على المدقق الداخلي إبداء مقترحات لتحسين نظام الرقابة الداخلية خصوصاً ما إذا كان هناك اكتشاف لحالة قصور ما. (وشحاتة، صفحة 194)

### خلاصة الفصل الأول:

يعتبر التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية الغرض منها التأكد من دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المتبعة ورفع تقارير إلى الإدارة عن نقاط الضعف والانحرافات، بهدف التدقيق الداخلي إلى قياس مدى كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية، ويلي ذلك تحقيق التكامل بين المفاهيم والأنشطة والأشخاص بالطريقة التي تمكن من تحقيق الأهداف الموضوعية، حيث تكون الرقابة فعالة عندما تدير الإدارة الأنظمة الرقابية بالطريقة التي توفر تأكيداً معقولاً بأن أهداف المؤسسة سيتم تحقيقها ويتضمن ذلك التصريح الأداء ومراقبته، ومقارنة الأداء الفعلي بالمخطط بصورة دورية، وتوثيق هذه الأنشطة لتوفير تأكيد إضافي بأن الأنظمة تعمل كما هو مخطط له.

مر نظام الرقابة الداخلية بمراحل عديدة نتيجة للتقدم في كافة المجالات الاقتصادية والتكنولوجية وتوسع المجتمعات وحاجة المؤسسات لهذا النظام بشكل كبير لمعايشة الوضع التنافسي بين المؤسسات، فأى مؤسسة ترغب في تسيير أعمالها بطريقة منظمة وفعالة وإنتاج معلومات محاسبية موثوق فيها من أجل الحصول على تقارير مالية نزيهة وصادقة، حيث يحتاج إلى بعض الضوابط تلزم بها القائمين على الأنشطة التشغيلية للحد من القصور الذي قد يستخدمه العديد من الأشخاص، وينظر إلى الرقابة على أنها تؤدي وظائف أساسية هي حماية الأصول من الضياع وتجنب المؤسسة المخاطر وتساعد على ضمان سلوكيات الموظفين في المؤسسات.

كما لم يعد هدف نظام الرقابة الداخلية وقائي كما في بداية تأسيسه والمتمثل في حماية الأصول من الضياع ومنع الحالات غير المشروعة كالفساد والغش بل أصبح مؤشر لقياس الأداء وكفاءة العاملين في المؤسسات. فدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من حقيقة نقاط القوة ووجودها باستمرار وتبيان نقاط الضعف فيه وتقديم تقرير في ذلك يساعد المدقق الخارجي على القيام بالمرحلة الموالية المتمثلة في فحص الحسابات، فسلامة نظام الرقابة الداخلية يعتبر كمؤشر أولي على سلامة الحسابات إذ لا يمكن تقديم رأي حولها دون الفحص المباشر لها.

# الفصل الثاني

دور التدقيق الداخلي في تفعيل

نظام الرقابة الداخلية في

مؤسسة حبوب الزيبان

تمهيد:

بعد أن تطرقنا الى مختلف الجوانب النظرية لكل من التدقيق الداخلي وكذلك نظام الرقابة الداخلية، لابد الان تعزيز هذا بجانب من الدراسة التطبيقية التي نقوم من خلالها بزيارة مؤسسة حبوب الزيبان القنطرة الشركة التابعة اقروديف ذلك لتعرف أكثر على دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل وخارج المؤسسات الاقتصادية وفق الإشكالية المطروحة: ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية؟

ولالإجابة على كل ذلك فمن بتقسيم العمل الى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: ماهية المؤسسة

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية اقسام المراقبة

المبحث الثالث: الدراسة الميدانية لقسم التدقيق ومدرية المحاسبة

المبحث الأول: ماهية المؤسسة

المطلب الأول: تعريف بالمؤسسة

مطاحن الزيبان القنطرة مؤسسة عمومية اقتصادية على شكل شركة مساهمة ذات رأس مال يقدر بـ 4300000000,00 دج، بعد إعادة هيكلة المؤسسات العمومية الاقتصادية التي قررتها السلطات العمومية، تم إنشاء شركة تابعة تسمى حبوب الزيبان بصيغة الاندماج / الامتصاص، وفقا للجمعية العامة الاستثنائية لـ مطاحن الزيبان المنعقدة في 2016/05/26.

بناءً على قرارات الجمعية المعنية، يتضمن الاندماج عن طريق الامتصاص نقل جميع أصول والتزامات المطاحن التالية لصالح الشركة التابعة:

مطاحن الأوراس، مطاحن العينات الكبرى، مطاحن الواحات ومطاحن سيدي رغيس ومطاحن الزيبان. واستحوذها على المركب الفلاحي والتجاري اقرو سيد بعد القرار رقم 02 الصادر عن الجمعية العامة غير العادية بتاريخ 2017/03/20.

والغرض منها هو ضمان وتطوير النشاط الإنتاجي والتسويقي للسميد والدقيق ومنتجتهما. في الأصل، تم إطلاق المشروع وتنفيذه من قبل الشركة الوطنية السابقة "SEMPAC" والتي كانت طاقتها الأولية 2000 كيو إكس من التكسير يوميًا. تم الدخول إلى الإنتاج في عام 1983. في عام 1990. تم تجديد المطحنة القديمة في عام 1997 لتقليل قدرات التكسير هذه إلى 3000 قنطار/يوم، حيث تمت زيادة القدرات الإجمالية إلى 7400 قنطار/يوم. في 10/01/1997 تم إحداث الشركة التابعة "مطاحن الزيبان" بعد إعادة هيكلة شركة الرياض سطيف. في عام 2013 تم إعادة تحويل مطحنة السميد بقدرة 150 طن/يوم إلى مطحنة دقيق مع الحفاظ على نفس القدرة.

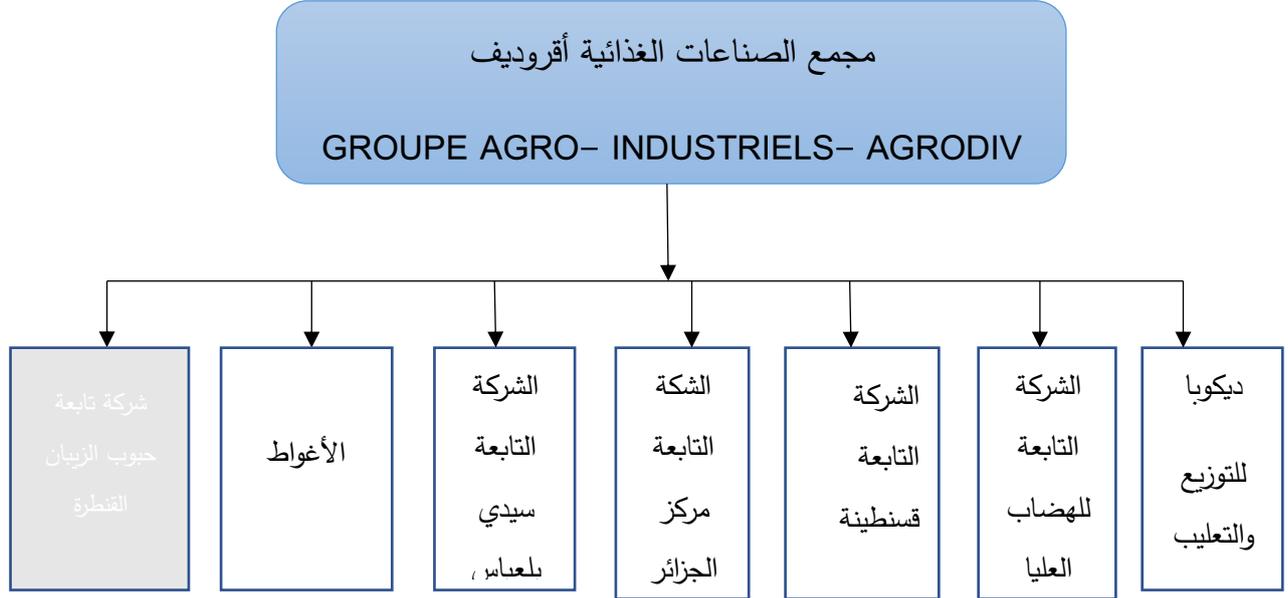
ويمكن تقديم بعض المعلومات حول المؤسسة محل الدراسة فيما يلي:

- الاسم الجديد: الشركة التابعة حبوب الزيبان القنطرة.

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

55 كلم. (أنظر الملحق 1)

الشكل رقم (1): هيكله مجمع الصناعات الغذائية اقروديف.



#### المطلب الثاني: نشاطات وأهداف المؤسسة

نشاطات المؤسسة: النشاط الرئيسي للمؤسسة هو الرقابة على مركباتها الصناعية والتجارية ونشاطات المركبات مقسمة على نوعين وهي كالآتي:

- الأنشطة الرئيسية: تحويل الحبوب وإنتاج وتسويق المنتجات التي تم الحصول عليها (السميد الدقيق).
- الأنشطة الثانوية: إنتاج وتسويق المنتجات الثانوية (النخالة والأعلاف) وبيعها كأغذية للمواشي.

- منتجات المؤسسة: هناك منتجات منذ بداية ممثلة في الجدول رقم 2 النشاط ولديها منتجات أخرى جديدة منها:

✓ CERFIBRES.

✓ النافع (سميد كامل من القمح الصلب).

✓ سميد الشعير.

✓ الجدول رقم (1): منتجات المركبات الصناعية والتجارية.

المنتج	النوع	السعة
السميد	سميد غليظ	(25 كلغ)
	سميد ممتاز	(10 كلغ - 25 كلغ)
	سميد عادي	(25 كلغ)
الدقيق	دقيق ممتاز	(5 كلغ)
	دقيق عادي	(25 كلغ - 50 كلغ)
	دقيق ثانوي	(25 كلغ)
النخالة	نخالة حمراء (نخالة القمح الصلب)	(40-100 كلغ)
	نخالة بيضاء (نخالة القمح اللين)	(40-100 كلغ)
	نخالة مكعبة	(40-100 كلغ)

## أهداف المؤسسة

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

- الوصول إلى أكبر جمهور من المتعاملين الاقتصاديين للفت انتباههم وجلب اهتمامهم لعلامتها التجارية في النوعية أولاً ودائماً.
- تغطية رغبات المستهلكين والأسر الصغيرة والمجموعات المحلية عموماً.

## المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

تعتبر مؤسسة حبوب الزيبان من المؤسسات المتوسطة العامة التي تمارس نشاطها الصناعي والتجاري فهي من الناحية التنظيمية تنقسم إلى عدة مديريات ومصالح، وهذا من أجل السير الحسن للمؤسسة وتسهيل عمليات الرقابة، وفيما يلي سيتم التعرف على مصالح المؤسسة. (أنظر الملحق 2)

**1- الرئيس المدير العام:** يعد المسؤول الأول عن كل رؤساء الهياكل والمصالح ويشرف على تسيير المؤسسة من كل النواحي، بالإضافة إلى انه:

- يمثل المؤسسة خارجياً (الناطق الرسمي للمؤسسة).
- يعقد اجتماعات دورية مع مختلف الإطارات (مجلس المديرية العامة).
- يتأسس مجلس الإدارة.
- رئيس لجنة حفظ الصحة والأمن.

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

- استقبال، تسجيل وتوزيع البريد الوارد وإرسال البريد الصادر.
- استقبال المكالمات الهاتفية الداخلية والخارجية وكذلك الفاكس.

• كتابة المراسلات وتوزيعها على مخلف المصالح.

• تحرير اجتماعات مجلس الإدارة.

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

• توصيل تعليمات المدير العام لمختلف رؤساء المصالح.

### 3- مدير العمليات:

4- مدير المالية والمحاسبة: يقوم بمراقبة كل العمليات الحاسوبية للمؤسسة وتساوم في تطبيق وإنشاء البرنامج التجارية، فهي من

الناحية التنظيمية تنقسم إلى عدة مصالح وفروع، وهذا من أجل تسهيل عمليات الحاسوبية للمؤسسة، وفيما يلي سيتم التعرف

على فروع قسم المحاسبة والمالية:

• رئيس مصلحة المالية والمحاسبة

• رئيس قسم المالية

• رئيس قسم المحاسبة

5- مدير الإدارة و الوسائل : والذي بدوره ينقسم الى اقسام و فروع هي :

رئيس قسم الموارد البشرية تهتم إدارة الموارد البشرية في المؤسسة بكل ما يتعلق بالعمال باعتبارهم الجهاز المتحرك والعملي داخل

المؤسسة، وتعمل هذه المصلحة على ضمان حقوق الموظفين فيها ومتابعة مساهمهم المهني ومن بين هذه الحقوق (الأجر، المنح،

العلاوات...) ويتضمن رئيس قسم التكوين

• رئيس قسم الوسائل العامة ويتضمن سائق

• رئيس الأرشيف

6- مدير التجارة ويندرج تحت مهامه (2) مصالح وهما :

أ- مصلحة المبيعات: تعد هذه المصلحة هي المتعامل المباشر مع الزبائن.

ب- مصلحة النقل: وتقوم هذه المصلحة بتسيير حظيرة المؤسسة وإيصال الطلبات إلى الزبائن.

7- رئيس مصلحة مراقبة التسيير

8- مدير الاعلام الالي : تم إدماج الإعلام الآلي في المؤسسة من اجل تسهيل التعاملات بين جميع المصالح والتسريع في وصول

المعلومة بالإضافة إلى النتائج السريعة والموثوقة مقارنة بالعملية اليدوية من المهام:

- إنشاء برامج أو أحداث التغييرات التطورات اللازمة على البرامج التابعة لمختلف المصالح، من بين البرامج الموجودة في المؤسسة (حساب الأجر-الفوترة- المحاسبة - تسيير المخزون - الاستثمارات - الاستهلاكات...).
  - برمجة وصيانة حواسيب المؤسسة.
  - إدارة شبكة الإعلام الآلي.
  - مراقبة البرامج وتطبيقها بالإضافة إلى تقديم المعلومات اللازمة على مختلف البرامج.
  - المساهمة في الجرد السنوي.
- 9-دائرة الاستغلال :** تعتبر مصلحة تدقيق الحسابات مصلحة مستقلة حيث أنها لا ترتبط مع أي مصلحة من المصالح الأخرى إلا المسؤول الأول للمؤسسة (رئيس مدير عام) من ناحية السلطة وذلك لتسهيل عمل هذه المصلحة والمحافظة على شفافية وسيرورة التدقيق على جميع المصالح الأخرى
- 10- رئيس مصلحة إدارة الجودة :** يقوم بمراقبة الجودة وفق معايير الجودة ISO
- 11\_ رئيس مصلحة الشؤون القانونية :** يتلخص دور المستشار القانوني في إبداء الاستشارة القانونية لمختلف المصالح، أما مهامه فتتمثل في:
- التكفل بقضايا الشركة محل نزاع سواء مع الأشخاص الطبيعية او المعنوية (اغلب المنازعات التجارية مع مجموع الزبائن الذين ترتب في ذمتهم ديون تجارية غير مسددة)
  - متابعة ملفات الصكوك بدون رصيد أمام القسم الجزئي على مستوى مختلف الجهات القضائية المختصة.
  - متابعة إجراءات التنفيذ الجبري على العقارات المرهونة بمعية المحضرين القانونيين قصد تحصيل الديون المترتبة في ذمة المدين الراهن.
  - متابعة ملفات التأمين على ممتلكات الشركة ضد جميع الأخطار بمعية شركة التأمين CAAT-وكالة بسكرة-وتحصيل جميع التعويضات في هذا الشأن. هذا فضلا عن العمل الإداري الاعتيادي على مستوى الشركة:
  - تحرير المراسلات الإدارية الداخلية والخارجية
  - تمثيل الشركة كعضو في اللجان المختلفة كلجنة حفظ الصحة والأمن، لجنة التأديب، لجنة الصفقات، لجنة تحديد ومراجعة السعر، لجنة إثبات ملفات الزبائن.
  - تمثيل الشركة أمام الجهات القضائية المختصة بموجب تفويض من المديرية العامة.

12- ريس قسم النظافة و الامن : تقوم هذه المصلحة بالحفاظ على أمن المؤسسة بمختلف أنواعه ونظافتها، وتنقسم الى فرعين:

أ- فرع الأمن: يشرف عليه رئيس فرع مسئول رؤساء أفواج يشرفون على مجموعة من أعوان الأمن.

يمكن تقسيم مهامهم إلى قسمين:

- مهام خاصة بالأمن العام:

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

\*مراقبة كل من يدخل أو يخرج من مؤسسة.

\*إعطاء تأشيرة دخول الشاحنات من اجل رفع المنتج.

- مهام خاصة بالأمن الصناعي:

\*المحافظة على امن الآلات من الأخطار.

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

\*الحفاظ على صحة العمال من أخطار الآلات.

\*إتقان استعمال وسائل الدفاع عن الحريق.

ب- فرع النظافة: يوجد تحت إمرة رئيس الفرع مجموعة من العمال والعاملات المسئولين عن:

● التنظيف الدوري

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية (اقسام المراقبة)

في هذا المبحث قمنا بالتطرق لدراسة حالة في مصالح التسيير مراقبة التسيير في مؤسسة حبوب الزيبان حيث كان من الصعب

الحصول على بعض المعلومات المتعلقة بهذه المؤسسة نظرا لسريتها

المطلب الأول: التعرف على مصلحة مراقبة التسيير

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

- إعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة: يتم إعدادها بإتباع خطوط التوجيه التي تقدمها المديرية العامة، وتشمل كل من الميزانية التقديرية للتموين، تسيير المخزون، الإنتاج، المبيعات، الاتصالات (الإشهار...)، الموارد البشرية.
  - تقوم كل مصلحة بإعداد الميزانية الخاصة بها فمثلا مصلحة المبيعات تقوم بإعداد الميزانية التقديرية.
  - إعداد اللوح البياني للمؤسسة (التسويق، الإنتاج، المبيعات، الموارد البشرية...) ومقارنتها مع التقديرات وتحليل النتائج.
  - إعداد التقارير الشهرية الثلاثية والسادسية: تمثل تراكم نتائج الأشهر السابقة.
  - إعداد التقرير السنوي للتسيير: وهو تقرير مفصل عن نشاط المؤسسة خلال السنة.
  - تقديم إحصائية ثلاثية للديوان الوطني للإحصائيات ردا على مراسلاتهم.
- أي أن دور رئيس المصلحة يكمن في:
- جمع المعلومات من مختلف المصالح.
  - تحليل المعلومات.
  - إعداد التقارير الشهرية، الثلاثية، والسادسية والسنوية (أنظر الملحق 3)

وهذا كله وفق برنامج مسطر مسبقا مع وضع جميع إجراءات التسيير من طرف الإدارة ومصادق عليه من طرف مجلس الإدارة ويندرج تحت هذه قسم المحاسبة التحليلية مهمته والاساسية حساب التكلفة في أي لحظة وفق برنامج الي يعمل بالمعلومات الخاصة بالتكاليف كتكلفة المواد الأولية وتكلفة الإنتاج الصيانة وغيرها

شكل الحسابات (أنظر الملحق 4 و 5 و 6)

### المطلب الثاني: التعرف على مصلحة إدارة الجودة

توجد بالمؤسسة محل الدراسة مصلحة خاصة بمراقبة الجودة من بداية النتاج الى وصوله للمستهلك النهائي مراقبة حفظ السلامة والامن وفي بعض الأحيان تقوم هذه المؤسسة باستفسارات من اجل معرفة اراء المستهلكين

هذه المصلحة لها أيضا مسؤولية السهر على تطبيق معايير الجودة ISO

### المطلب الثالث: مديرية المالية المحاسبة

لا شك في ان أي مؤسسة لا تخلو من مصلحة المحاسبة نظرا لأهميتها البالغة فمؤسسة حبوب الزيبان توجد فيها مديرية المحاسبة نظرا لأهميتها القصى وكبر حجم نشاطاتها

فعندما نتكلم على نظام الرقابة في هاته المديرية نجد انها تتبع إجراءات مفروضة من المديرية العامة وهذا ضمن النظام الرقابي اجراءات ومنها نذكر :

- إجراءات تتبع الصكوك: الغرض من هذا الإجراء هو مراقبة الشيكات حسب الهيكل المحاسبي والمالي وهي كالتالي:

- طلب دفاتر الشيكات: تحصل المنشأة على الشيكات من البنك بناء على طلب موقع من طرف المدير العام ورئيس الهيكل المالي والمحاسبي.
  - الحصول على دفاتر الشيكات: بعد أن يقوم البنك بإنشاء دفاتر الشيكات يقوم الموقعون المشار إليهم أعلاه باسترداده عن طريق الإقرار بالاستلام.
  - تسجيل الشيكات: يقوم رئيس الهيكل المالي والمحاسبي بتسليم دفاتر الشيكات إلى مسؤول المحاسبة المسؤول عن تشغيل الحساب البنكي ومراقبة الشيكات الصادرة ويقوم هذا الأخير بتسجيلها في سجل مخصص لذلك بوضع توقيعه أمام كل دفتر شيكات يتم استلامه.
  - إصدار الشيكات: يتم تحرير الشيكات إما على أساس:
    - ملف كامل وأصلي.
    - طلب شيك.
  - تسليم الشيكات: إما
    - يعطى مباشرة للموردين بناء على ملف سداد من قبل مدير المحاسبة بعد ذكر تاريخ تسليم الشيك ورقمه والمستفيد والمدفوع له في سجل معد لهذا الغرض.
    - تمنح للمتقدمين على أساس ملف دفع او على أساس طلب شيك من قبل المسؤول التنفيذي للمحاسبة بعد ترقيمه وتاريخ التسليم والمستفيد في سجل خاص بهذا الغرض.
  - إقرار باستلام الشيك: يجب أن يكون لدى مستلم الشيك ما يبرره في استلام هذا الشيك من خلال إقرار بالاستلام.
- (أنظر الملحق 7)

### المبحث الثالث: واقع التدقيق في مؤسسة حبوب الزيبان

تعتبر مصلحة التدقيق الداخلي مصلحة مستقلة حيث أنها لا ترتبط مع أي مصلحة من المصالح الأخرى إلا المسؤول الأول للمؤسسة (الرئيس المدير العام) من ناحية السلطة لتسيير عمل هذه المصلحة والمحافظة على شفافية وسيرورة التدقيق على جميع المصالح وفق برنامج موضوع مسبقا ومصادق عليه من طرف مجلس الإدارة.

المطلب الأول: إعداد برنامج التدقيق الداخلي.

يقوم مسؤول هذه المصلحة بوضع بروتكول وبرنامج عمل للسنة القادمة قبل ديسمبر السنة الحالية ليتم تقديمه على مجلس الإدارة ليشمل هذا البرنامج منهج عمل هذه المصلحة طوال سنة كاملة مقسمة على جميع المصالح الأخرى للمؤسسة حيث كل مصلحة لها وقت مخصص لعملية التدقيق لجميع المعلومات والعمليات : (أنظر الملحق 8)

الجدول رقم(02) : مثال على برنامج عمل مصلحة التدقيق الداخلي في المؤسسة

الأشهر	جانفي 2024	فيفري 2024	مارس - أبريل 2024	سبتمبر - أكتوبر 2024
المصلحة	عملية أخذ الجرد المادي للسنة المالية 1 - N	الأعمال التجارية والقانونية	النظافة والسلامة	المالية والمحاسبة

المطلب الثاني: عملية تدقيق لشهر جانفي في مؤسسة حبوب الزيبان:

تكون عملية التدقيق الداخلي لشهر جانفي على الجرد المادي للسنة 1 - N وفق الإجراءات التالية:

- الالتزام بأحكام الجرد المادي لنهاية العام
- الالتزام بتواريخ بداية ونهاية الجرد.
- التأكد من:
  - لقد تم توثيق وعد أوراق الجرد بشكل جيد.
  - يتم ترتيب وفق الترتيب الرقمي.
  - لا يتم جرد الأصول الثابتة في المخزون.
- التحقق من أن قوائم الجرد قد تم إعدادها وفق الإجراءات.
- التحقق من تقييم المخزونات (الامتثال للطريقة المستخدمة)
- التأكد من وجود محاضر رؤساء اللجان الفرعية حول سير عملية الجرد. (أنظر الملحق 8)

المطلب الثالث: بداية مهمة التدقيق الداخلي

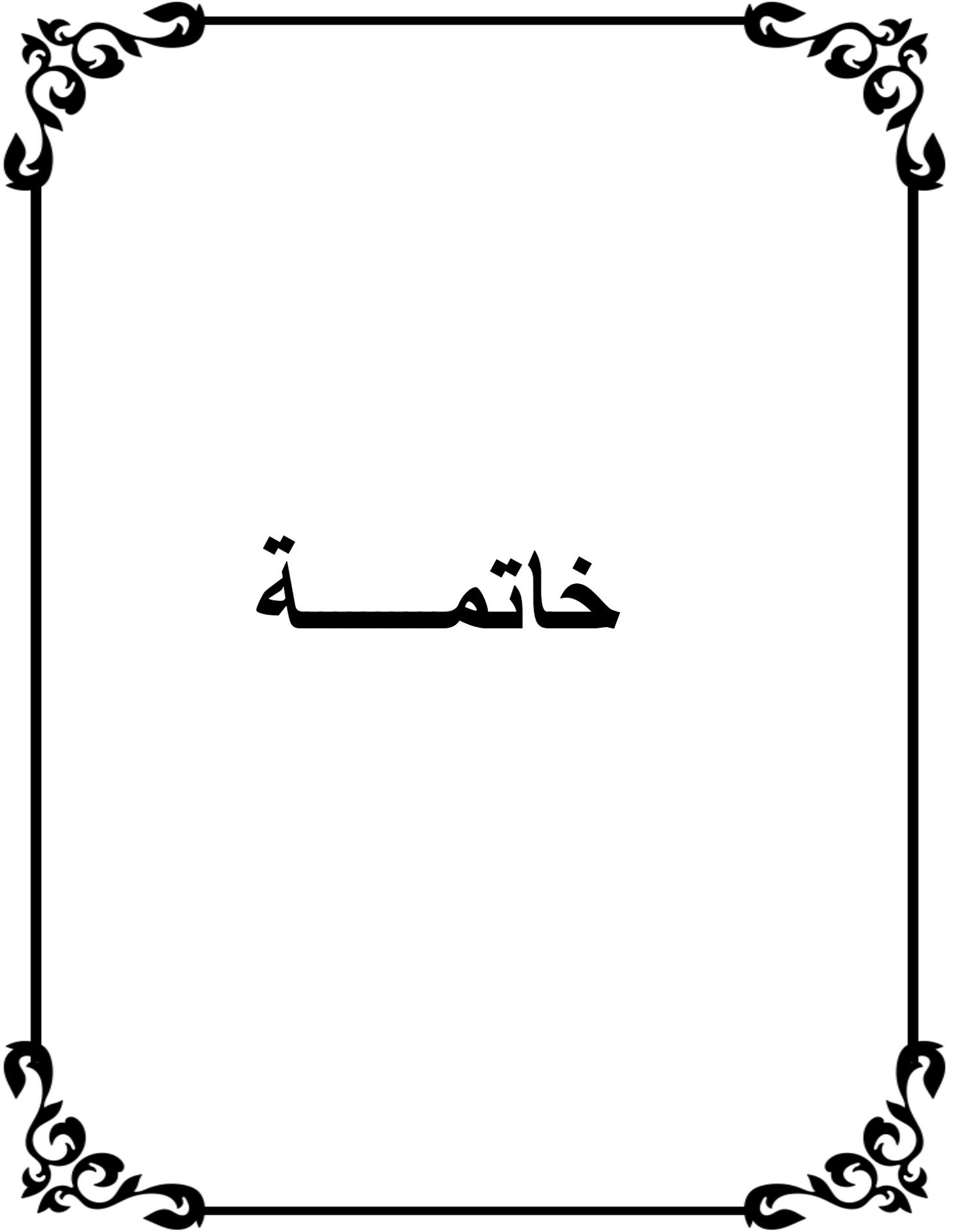
مهمة التدقيق تكون بصورة دورية أي كل شهر ترسل رسالة من مصلحة التدقيق الداخلي إلى المصلحة المراد التدقيق فيها وهذا حسب البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي ، ويتم تحرير مهمة لبداية التدقيق حيث يتبع المدقق الإجراءات المنصوص عليها والمصادق عليها من طرف مجلس الإدارة

وعند الإنتهاء من مهمة التدقيق يكون المدقق مسؤول على تقديم تقرير التدقيق.(أنظر الملحق 9)

### خلاصة الفصل الثاني:

من خلال تقريرنا من مؤسسة حبوب الزيبان تعرفنا على الهيكل التنظيمي للمؤسسة بمختلف مصالحها ، والمصلحة المهمة بالنسبة لنا هي مصلحة التدقيق الداخلي ، وهي المصلحة المسؤولة على تدقيق جميع المصالح الأخرى من خلال وضع برنامج عمل يشمل جميع المصالح.

وهذا البرنامج يتم المصادقة عليه من طرف مجلس إدارة المؤسسة ومصلحة التدقيق هي مصلحة مستقلة من ناحية السلطة وهذا للحفاظ على الشفافية في الأداء والرقابة على أكمل وجه.



خاتمة

### الخاتمة

بعد دراسة موضوع دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية تبين أن التدقيق الداخلي له دور كبير في فعالية نظام الرقابة الداخلية لأنه من الإجراءات الفعالة التي تستعملها الإدارة للحفاظ على ممتلكات المؤسسة واستعمال الموارد الاستعمال الأمثل.

ولهذا سخرت المؤسسة كل الإمكانيات وتفويض السلطة لمصلحة التدقيق في البحث والتدقيق على جميع المصالح من اجل إدارة المخاطر وتقليلها.

ولنجاح هذه العملية فعلى عمال مصلحة التدقيق الداخلي ان يكونوا ذوي كفاءة عالية في مجال عملهم وأن يحترموا كل الإجراءات والمراحل المنصوص عليها في القانون وفي برنامج التدقيق.

### أولاً: نتائج الدراسة

بعد قيامنا بالدراسة النظرية والميدانية لموضوعنا استخلصنا النتائج التالية:

✓ للتدقيق الداخلي دور هام في تفعيل نظام الرقابة الداخلية كونه يدقق جميع المصالح دون استثناء.

### ثانياً: اختبار الفرضيات

✓ الفرضية الأولى: بعد أن قمنا بالتحقق من صحة الفرضية الأولى تبين لنا أنها صحيحة فهناك علاقة تكاملية بين التدقيق

الداخلي ونظام الرقابة الداخلية كلاهما معا يعمل من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

✓ الفرضية الثانية: الفرضية الثانية صحيحة فالتدقيق الداخلي يقوم بتفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال إكتشاف نقاط

القوة والضعف خلال تنفيذ عملية التدقيق الداخلي.

✓ الفرضية الثالثة : فرضية صحيحة للتدقيق الداخلي أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة لإعتماده على جميع المقومات المساهمة في

تحقيق أهداف المؤسسة.

### ثالثاً: الاقتراحات والتوصيات

• إختيار الأعوان المدققين يجب أن يكون على معايير علمية تبرز كفاءتهم في التدقيق الداخلي.

• إطلاع الأعوان على جميع التعديلات والمستجدات.

### رابعاً: آفاق الدراسة

موضوع دور التدقيق الداخلي في تفعيل دور الرقابة الداخلية من المواضيع المهمة والتي حاولنا في بحثنا هذا الإمام بمحتواه رغم

كبر مجاله إلا أنه ما زال يحتوي على الكثير من الإبهام ولذلك نقترح أن تركز البحوث المستقبلية على استخدام مجال

المعلوماتية في تفعيل نظام الرقابة.

قائمة المصادر

والمراجع

• كتب :

1. أحمد عبد المولى الصباغ. (2008). أساسيات المراجعة ومعاييرها. القاهرة.
2. التميمي هادي. (2004). مدخل متكامل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية. عمان: دار وائل للنشر.
3. الحسنه رزق أبو زيد. (2005). تدقيق الحسابات: مدخل معاصر وفق معايير التدقيق الدولية: الإطار النظري. عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.
4. السوافري فتحي رزق. (2002). الاتجاهات في الرقابة والمراجعة الداخلية. مصر: الدار الجامعية الجديدة.
5. العمري أحمد محمد وعبد المغني فضل عبد الفتاح. (2006). مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية. الأردن: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال.
6. الواحد بدر الله قويدر. (2010). مراقبة التسيير والأداء بالمؤسسة الاقتصادية (المؤسسة العمومية الجزائرية). الجزائر: دار المحمدية.
7. أمين السيد أحمد لطفي. (2007). التطورات الحديثة في المراجعة. مصر: الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
8. بوقين محمد. (بلا تاريخ). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظري إلى التطبيقي. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
9. بوقين محمد. (بلا تاريخ). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظري إلى التطبيقي. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
10. بوقين محمد. (بلا تاريخ). المرجع السابق.
11. جربوع يوسف محمود. (2008). أساسيات الإطار النظري في مراجعة الحسابات. فلسطين: الجامعة الإسلامية.
12. جمعة أحمد حلمي. (2011). المدخل إلى التدقيق الحديث. عمان: دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع.
13. خالد راغب الخطيب. (2010). الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات. عمان.
14. خالد راغب الخطيب. (بلا تاريخ). المرجع السابق.
15. خالد راغب الخطيب. (بلا تاريخ). المرجع السابق.
16. خلف عبد الله. (2006). التدقيق الداخلي بين نظرية التدقيق والتطبيق. مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.
17. خلف عبد الله. (بلا تاريخ). التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق.
18. خلق عبد الله. (2006). التدقيق الداخلي بين نظرية التدقيق والتطبيق. الجزائر: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.
19. داوود يوسف صبح. (2010). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية. لبنان: اتحاد المصارف العربية.
20. داوود يوسف صبح. (بلا تاريخ). المرجع السابق.
21. دغة إيمان. (2019/2018). دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية. ورقة: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية.

## قائمة المصادر والمراجع

22. رقابية فاطمة الزهراء. (2021). التدقيق المحاسبي دروس وتطبيقات. تلمسان: النشر الجامعي الجديد.
23. رقابية فاطمة الزهراء. (2021). التدقيق المحاسبي دروس وتطبيقات. الجزائر: النشر الجامعي الجديد.
24. عبد الرزاق محمد عثمان. (1999). أصول التدقيق والرقابة الداخلية. الموصل.
25. عبد الرزاق محمد عثمان. (1999). أصول التدقيق والرقابة الداخلية. الموصل.
26. عبود ميلود. (2020). متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية واثره على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر – دراسة استطلاعية لآراء عينة من الاكاديميين والمهنيين - اطروحة دكتوراه في المالية والمحاسبة . ادرار: جامعة ادرار.
27. علي عبد الصمد عمر. (2017). حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
28. علي عبد الوهاب وشحاتة. (بلا تاريخ). الرقابة والمرجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال الواقع والمستقبل. مصر: الدار الجامعية.
29. عمر علي عبد الصمد. (2018). التدقيق المحاسبي بين الأصيل العلمي والتطبيق العملي. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
30. عمر علي عبد الصمد. (2018). التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
31. عمر علي عبد الصمد. (2018). التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
32. عمر علي عبد الصمد. (بلا تاريخ). المرجع السابق.
33. غسان فلاح. (2006). تدقيق الحسابات المعاصرة. عمان الأردن: دار المسيرة للنشر والتوزيع.
34. فتحي رزق السوافيري. (2002). الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية. الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر.
35. لطفي فاروق زلاسي. ( 2015/2014). دور الرقابة المالية في تسيير و ترشيد النفقات العمومية، مذكرة مقدمة لاستكمال ماستر أكاديمي، شعبة علوم اقتصادية، تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات. جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي.
36. محمد أمين عبادي. (2008/2007). مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة. مذكرة ماجستير (صفحة 104). الجزائر: فرع إدارة الأعمال.
37. محمد أمين عبادي. (2008/2007). مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة. الجزائر: فرع إدارة الأعمال جامعة الجزائر.
38. محمد فهمي الجعبري. (2011). دور التدقيق الداخلي في تخفيف آثار المخاطر التشغيلية في المصارف الأردنية. رسالة ماجستير -كلية الأعمال-جامعة الشرق الأوسط، 19.
39. مسعد محمد فاضل. (2009). دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات. الأردن: دار كنوز المعرفة العلمية.
40. هادي التميمي. (بلا تاريخ). المرجع السابق.

• مواقع الكترونية:

1 (<https://www.google.com/search>) . (15 ,05 2024) . تم الاسترداد من 18:00

2 (<https://www.google.com/search>) . (13 ,05 2024) . تم الاسترداد من 18:50

الملاحق

### **Présentation de l'entreprise :**

*Raison Sociale : Filiales Céréales Les Zibans*  
*Forme juridique : Société par actions (SPA).*  
*Capital social : 4 300 000 000,00 DA*  
*Siège social : route national N°03 El-Kantara, Wilaya de Biskra.*  
*Date de Création : 26/05/2016.*  
*Président Directeur Général : DJENAIHI Salim,*  
*Téléphone : 033 69 68 01*  
*Fax : 033 69 68 03*  
*E-mail : contact\_filiale\_zibans@agrodiv.dz*

#### **Création de la filiale CÉREALES –LES ZIBANS/SPA :**

*Après la restructuration des EPE décidée par les pouvoirs publics a donné lieu à la création de la filiale dénommée CÉREALES-LES ZIBAN/SPA par la formule fusion/absorption et ce, conformément à l'AGEX des Moulins des Zibans tenue le 26/05/2016.*

*Conséquent aux résolutions de l'AGEX en question, la fusion par voie d'absorption emporte le transfert au profit de la filiale de la totalité des actifs et passifs des moulins suivants :*

*Les moulins des AURÈS, Les grands moulins d'EL-AOUINET, Les moulins des OASIS et Les moulins de SIDI R'GHISS.*

*Absorption de l'EPE SPA AGRO-SUD Par l'EPE Spa céréales les ZIBANS suivant la résolution n°02 de l'assemblée générale extraordinaire du 20/03/2017.*

#### **Historique**

*L'ex filiale ERIAD SÉTIF les Moulins des ZIBANS est une société par actions affiliée au groupe ERIAD SÉTIF en 1997.*

*Son objet est d'assurer et développer l'activité de production et de commercialisation des semoules, farines et leurs issues.*

*A l'origine, le projet a été initié et réalisé par l'ex société nationale « SEMPAC » dont la capacité initiale était 2000 Qx de trituration par jour.*

*L'entrée en production s'est effectuée en 1983.*

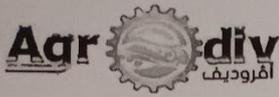
*En 1990 la fusion UP ET EPW donnant naissance à l'UPC.*

*Une extension étant réalisée en 1994 « semoulerie 4400 Qx/j » est entrée en production en 1995.*

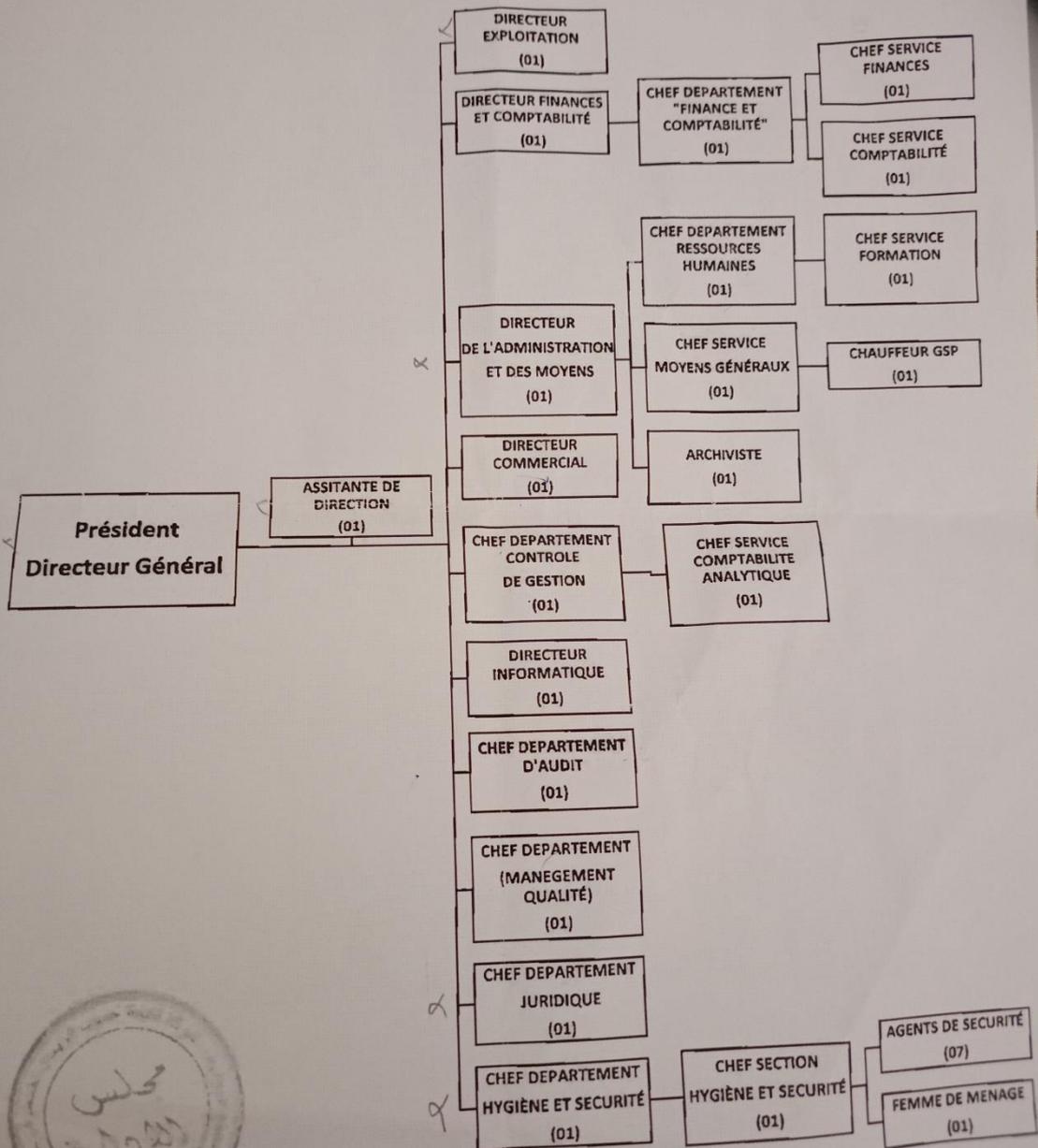
*Une rénovation a eu lieu en 1997 de l'ancien moulin pour ramener ces capacités de trituration à 3000 Qx/jour, d'où, les capacités totales ont été portées à 7400 Qx/jour.*

*Le 01/10/1997 création de la filiale « les Moulins des Zibans » après restructuration de l'ERIAD SÉTIF.*

*En 2013 reconversion de la semoulerie 150t/j en minoterie en gardant la même capacité*



ORGANIGRAMME OPÉRATIONNEL  
DIRECTION GÉNÉRALE  
LA FILIALE CÉRÉALES LES ZIBANS



Filaie Céréales Les Zibans

TABLEAU A de la PRODUCTION et des VENTES PHYSIQUES du MOIS de :

janv-21

Budget

6

EV = RM - (M-1) / n-1

B RM / DM

M-1 U: OL

RUBRIQUE	Mois M	Rappel Objectifs		TR0 en %		Mois M M-1	Ev. % MM-1	Rappel Ex.(N-1)		Ev. NN-1 %	
		Mois M	Cumul	Mois	Cumul			Mois M	Cumul	Mois	Cumul
<b>A- Capacités installées</b>											
Trituration blé dur	245 700	245 700,00	245 700,00	100%	100%	245 700	0%	245 700	245 700	0%	0%
Trituration blé tendre	199 500	199 500,00	199 500,00	100%	100%	199 500	0%	199 500	199 500	0%	0%
Pâtes et couscous	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Levure	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Trituration maïs	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
<b>B- Trituration</b>											
blé dur	125 723	125 723	155 400,00	81%	81%	113 016	11%	98 977	98 977	27%	27%
blé tendre	139 284	139 284	151 200,00	92%	92%	131 078	6%	139 995	139 995	-1%	-1%
<b>C- Production</b>											
Semoule	84 570	84 570	98 779,15	85%	85%	76 014	11%	65 526	65 526	29%	29%
Farine	105 437	105 437	111 505,80	95%	95%	98 901	7%	105 553	105 553	0%	0%
Issues de meunerie	87 361	87 361	95 121,77	92%	92%	94 580	-8%	72 972	72 972	20%	20%
Pâtes et couscous	127	127	200,00	64%	64%	199	-36%	24	24	435%	435%
Dattes (KGS)	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	2 257	-100%	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Blé dur	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Blé tendre	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Autres produits agricoles	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	333	-100%	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
<b>D- Taux d'utilisation des capacités</b>											
Trituration blé dur	51%	51%	63%	81%	81%	46%	11%	40%	40%	27%	27%
Trituration blé tendre	70%	70%	76%	92%	92%	66%	6%	70%	70%	-1%	-1%
Pâtes et couscous	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Levure											
Trituration maïserie											
<b>E- Taux d'extraction = C/B</b>											
Blé dur	67,3%	67,3%	64%	105%	105%	67,3%	0%	66,2%	66,2%	2%	2%
Blé tendre	75,7%	75,7%	74%	103%	103%	75,5%	0%	75,4%	75,4%	0%	0%
maïs											
<b>F- Importations</b>											
Semoules				#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Farines				#DIV/0!	#DIV/0!		#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
<b>G- Ventes Physiques</b>											
Semoules	78 266	78 266	98 579,15	79%	79%	78 311	0%	63 812	63 812	23%	23%
Farine	97 864	97 864	111 505,80	88%	88%	113 713	-14%	97 165	97 165	1%	1%
Issues de meuneries	82 330	82 330	95 121,77	87%	87%	88 026	-6%	67 401	67 401	22%	22%
Pâtes et couscous	484	484	200,00	242%	242%	761	-36%	173	173	179%	179%
Levure	11	11	0	#DIV/0!	#DIV/0!	4	225%	0	0	19017%	19017%
Aliment de Betail (orge)	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Autres (Legumes Secs)	9	9	0	#DIV/0!	#DIV/0!	8	-84%	8	8	10%	10%

الملحق رقم 3:

الملحق رقم 4 :

Achats consommés									
	TOTAL	Administration	Maintenance	PRODUCTION			Distribution	TOTAL	ECART
				Approvisionnement	SEMOLIERIE	MINOTERIE			
FOURNIT ATEL MAINTENANCE	7 300 217,88							7 300 217,88	-
FOURNIT ATEL ELECTRIQUE	732 350,64		7 300 217,88					732 350,64	-
P-DET ATEL PRODUCTION	3 787 459,57		732 350,64					3 787 459,57	-
PDR MATERIEL TRANSPORT	2 252 441,29	450 488,26			2 072 102,76	1 695 356,81		2 252 441,29	-
GRAISSE IND.	102 400,00			1 801 953,03				102 400,00	-
HUILE IND.	670 860,89				56 320,00	46 080,00		670 860,89	-
FLUIDES DIVE	8 963,00				368 863,49	301 797,40		8 963,00	-
AUTRES PRODUITS LABORATOIRE	19 000,00				4 929,65	4 033,35		19 000,00	-
FOURNITURES DE BUREAU	1 147 895,95	987 190,52	57 394,80	57 394,80	10 450,00	8 550,00		1 147 895,95	-
FOURNITURES INFORMATIQUES	154 257,22	123 405,78	7 712,86	7 712,86	22 957,92	22 957,92		154 257,22	-
CARBURANT PUCE	3 350 000,00	670 000,00			2 680 000,00		9 255,43	3 350 000,00	-
FOURNIT PEINTURE	147 515,12	147 515,12						147 515,12	-
PRODUITS PHARMACEUTIQUES	50 400,00							50 400,00	-
TEMUE DE TRAVAIL	1 169 974,19	23 389,48	3 024,00	1 008,00	22 680,00	21 168,00		1 169 974,19	-
FOURNITURE QUINCAILLERIE	2 507 655,39		93 597,94		526 488,39	526 488,39		2 507 655,39	-
FOURNITURE DROGUERIE DIVERS	444 636,30		626 913,95		1 003 062,16	877 679,39		444 636,30	-
FOURNITURE ELECTRIQUE	483 940,00		111 234,08		177 974,32	155 727,71		483 940,00	-
FOURNITURES NON STOCKABLES (GAZ, ELECTRIC.)	31 657 048,66	4 115 416,33	2 215 993,41	633 140,97	13 295 960,44	11 079 967,03	316 570,49	31 657 048,66	-
FOUR NON STOCKABLES (EAU)	610 200,00		800 000,00				10 200,00	610 200,00	-
ACHAT NON STOCKE FOURNITURES DIVERSES									-
Achats non stockés matériels et mobilier du bureau	24 789,92	24 789,92						24 789,92	-
Achats non stockés matériels de sécurité et audio visuels	511 500,00	511 500,00						511 500,00	-
Achats non stockés matériels et équipements de production	170 250,00							170 250,00	-
Achats non stockés matériels équipements sociaux	39 500,00				93 637,50	76 612,50		39 500,00	-
Achats non stockés autres matériels et biens consommables	520 400,00	520 400,00						520 400,00	-
<b>TOTAL</b>	<b>57 843 756,02</b>	<b>7 616 125,40</b>	<b>12 232 379,44</b>	<b>5 181 209,66</b>	<b>17 658 511,97</b>	<b>14 819 503,63</b>	<b>336 025,92</b>	<b>57 843 756,02</b>	<b>-</b>

الملحق 5 :

Filiale Céréales LES ZIBANS  
CIC LES ZIBANS

	Montant	Sect Auxiliaires			Section Principales		
		Administration	Maintenance	Appro	Semoulerie	Minoterie	Distrib
<b>Repartition primaire des charges indirectes</b>	TCR Classe 6						
Fourniture consommées (A)	57 843 756,02	7 616 125,40	12 232 379,44	5 181 209,66	17 658 511,97	14 819 503,63	336 025,92
Service (B)	60 896 489,65	11 682 644,09	4 975 100,00	36 840 338,84	0,00	0,00	7 398 406,72
Frais personnel (C)	243 302 661,39	36 125 151,74	18 704 848,28	22 575 480,33	74 018 946,04	64 666 278,63	27 211 956,38
Impots (D)	67 558 713,56	66 168 837,66	0,00	65 250,00	264 600,00	205 200,00	854 825,91
Autres Charges (E)	19 138 616,83	13 637 072,26	690 142,09	710 697,00	2 008 342,40	1 733 641,59	358 721,50
Dotation aux amortissements (F)	70 428 948,04	21 619 763,71	2 732 252,48	7 504 087,56	21 215 064,36	17 357 779,93	0,00
Montant apres repartition primaires (1)=A+B+C+D+E+F	519 169 185,49	156 849 594,85	39 334 722,29	72 877 063,39	115 165 464,77	98 782 403,77	36 159 936,42
Repartition Secondaire			Montant				
		Sect-Administration (2)	156 849 594,85	18 821 951,38	71 994 238,76	62 897 403,33	3 136 991,90
	Sect- Maintenance (3)		39 334 722,29	4 720 166,67	18 054 706,43	15 773 403,14	786 694,45
Secondaire (4)=(1)+(2)+(3)				96 419 181,45	205 214 409,96	177 453 210,25	40 083 622,76
Unité d'Œuvre (5)				le quintal Achaté	le quintal Trituration	le quintal Trituration	le quintal vendu
Cout Unité Indirect de la Section (6)=(4)/(5)				926 827,80	507 027,00	393 791,00	141 781,05
				104,03	404,74	450,63	282,71

الملحق رقم 6 :

GROUPE ERIAD SETIF/ SPA  
FILIALE CEREALES LES ZIBANS  
Exercice 2023

répartition les charges de la balance générale

Balance Générale		
SCF	Intitulé	Solde au 31/12/2023
6011000	BLES DUR	
6011100	BLES TENDRE	1 128 370 325,89
<b>601*****</b>	<b>Matières premières</b>	<b>511 276 432,18</b>
6022010	FOURNIT.ATEL.MAINTENANCE	<b>1 639 646 758,07</b>
6022040	FOURNIT.ATEL.ELECTRIQUE	7 300 217,88
6022110	P-DET ATEL PRODUCTION	732 350,64
6022130	PDR MATERIEL TRANSPORT	3 767 459,57
6022150	GRAISSE IND.	2 252 441,29
6022160	HUILE IND.	102 400,00
6022170	FLUIDES DIVE	670 660,89
6022490	AUTRES PRODUITS LABORATOIRE	8 963,00
6022510	FOURNITURES DE BUREAU	19 000,00
6022520	FOURNITURES INFORMATIQUES	1 147 895,95
6022611	CARBURANT PUCE	154 257,22
6022810	FOURNIT PEINTURE	3 350 000,00
6022920	PRODUITS PHARMACEUTIQUES	147 515,12
6022930	TENUE DE TRAVAIL	50 400,00
6022950	FOURNITURE QUINCAILLERIE	1 169 974,19
6022960	FOURNITURE DROGUERIE DIVERS	2 507 655,39
6022980	FOURNITURE ÉLECTRIQUE	444 936,30
6026110	EMBALLAGES POLYPROPYLENES 10 KG	483 940,00
6026125	EMBALLAGES POLYPROPYLENES 25KG	383 882,96
6026150	EMBALLAGES POLYPROPYLENES 50 KG	27 027 878,59
6026199	EMBALLAGES POLYPROPYLENES 100KG	13 202 898,01
6026210	EMBALLAGES POLYPROPYLENES LAMINES 10 KG	18 593 471,50
6026225	EMBALLAGES POLYPROPYLENES LAMINES 25 KG	3 819 640,99
6026301	EMBALLAGES SACS KRAFT 1 KG	1 087 310,43
6026302	EMBALLAGES SACS KRAFT 2 KG	51,37
6026305	EMBALLAGES SACS KRAFT 5 KG	74,00
6026400	ETIQUETTES	1 559 830,17
6026410	FICELLES	1 634 376,33
6026670	CARTON BLANC.	1 438 114,06
<b>602*****</b>	<b>Autres approvisionnements</b>	<b>3 670,81</b>
6071600	FOURNITURES NON STOCKABLES (GAZ,ELECTRIC.)	<b>93 061 266,66</b>
6071800	FOUR.NON STOCKABLES ( EAU )	31 657 048,66
<b>6071900</b>	<b>ACHAT NON STOCKE FOURNITURES DIVERSES</b>	<b>610 200,00</b>
6072110	Achats non stockés matériels et mobilier du bureau	<b>800,00</b>
6072113	Achats non stockés matériels de sécurité et audio visuels	24 789,92
6072115	Achats non stockés matériels et équipements de production	511 500,00
6072116	Achats non stockés matériels équipements sociaux	170 250,00
6072119	Achats non stockés autres matériels et biens consommables	39 500,00
<b>07*****</b>	<b>Achats non stockés de matières et fournitures</b>	<b>520 400,00</b>
112200	NETTOYAGE	<b>1 266 439,92</b>
<b>11*****</b>	<b>Sous-traitance générale</b>	<b>96 350,00</b>
133000	LOCATION MATERIELS DE TRANSPORT	<b>96 350,00</b>
134000	LOCATION POINTS DE VENTE	31 789 169,40
139000	AUTRES LOCATIONS	7 381 600,00
<b>13*****</b>	<b>Locations</b>	<b>16 806,72</b>
153100	ENT. REP. ET MAINT. BATIMENTS INDUSTRIELS	<b>39 187 576,12</b>
153200	ENT. REP. ET MAINT. BATIMENTS COMMERCIAUX	83 000,00
153300	ENT. REP. ET MAINT. BATIMENTS ADMINISTRATIFS	517 500,00
		27 700,00

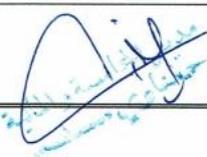
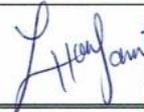
	<b>PROCEDURE DE SUIVIE DES CHEQUES</b>	Code : P03-DFC/FC
		Doc n° : 182
		Version : 02
		Date : 20/02/2020
		Page : 1 / 3

## Sommaire

1. **OBJET DE LA PROCEDURE**
2. **DEMANDE DES CARNETS DES CHEQUES**
3. **OBTENTION DES CARNETS DES CHEQUES**
4. **ENREGISTREMENT DES CHEQUES**
5. **ETABISSEMENT DES CHEQUES**
6. **REMISE DES CHEQUES**
7. **ACCUSE DE RECEPTION DU CHEQUE**



Version		Historique des révisions	
N°	Date	Page ou chapitres concernées	Objet de la révision
01	17/04/2017		Création
02	20/02/2020	Tous les pages et tous les chapitres	Actualisation des procédures

	Rédacteur	Vérificateur	Approbateur
Nom :	HAFNAOUI MOUSLIM	YAHY SOUFIANE HOUFANI LINA	DJENAIHI SALIM
Fonction :	DIRECTEUR FINANCES ET COMPTABILITE  FILIALE CEREALES LES ZIBANS	PRESIDENT DE LA COMMISSION D'ACTUALISATION DES PROCEDURES RMQHSE  FILIALE CEREALES LES ZIBANS	PDG  FILIALE CEREALES LES ZIBANS.
Date :	16/02/2020	19/02/2020	20/02/2020
Visa :		 	 

الملحق 8 :

**Programme d'Audit Interne 2024 De la Direction Générale**

Code: E01-P01-DGE/AUD  
Doc N°205  
Version : 02  
Date : 29/07/2021  
Page : 3 / 09

Cycle d'audit	Actions à réaliser	Périodicité
Opération De prise d'inventaire physique Exercice 2021.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Respect des dispositions de la Procédure de prise d'inventaire physique de fin d'année « F02/2017 » ;</li> <li>Respect des dates début et fin d'inventaire ;</li> <li>S'assurer que :               <ul style="list-style-type: none"> <li>Les papillons de campagne et feuilles d'inventaire sont bien renseignés ;</li> <li>Les papillons de campagne sont classés par ordre numérique ;</li> <li>Les immobilisations ne sont pas inventoriées en stock ;</li> <li>La liste de contrôle des papillons de campagne existes et remplie ;</li> <li>L'ensemble des lots ont été comptés et que le 2<sup>ème</sup> exemplaire du papillon de campagne existe ;</li> </ul> </li> <li>Vérifier que Les États d'Investiture ont été établis conformément aux annexes de la procédure ;</li> <li>Vérifier le volume des stocks inventoriés (conformité de la méthode utilisée) ;</li> <li>Assurer que tout écart relevé sur stocks et/ou immobilisations a été analysé et justifié (existence des PV de la commission de contrôle) ;</li> <li>Assurer de l'existence des PV des présidents de sous commissions sur le déroulement de l'opération d'inventaire physique de fin d'année) ;</li> <li>Assurer de l'existence des PV de la commission de contrôle ;</li> <li>L'établissement de la brochure d'inventaire et leur signature par les concernés ;</li> <li>La transmission de la brochure d'inventaire aux concernés et l'archivage des documents y afférents ;</li> <li>Autres (à préciser).</li> </ul>	Janvier 2024

**Programme d'Audit Interne 2024 De la Direction Générale**

Code: E01-P01-DGE/AUD  
Doc N°205  
Version : 02  
Date : 29/07/2021  
Page : 7 / 09

Cycle d'audit	Actions à réaliser	Périodicité
Affaires commerciales, sociales & juridiques	<p>Vérifier :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>L'état de prise en charge des recommandations de Travail externe (suivi des créances, exécution des jugements et satisfactions) ;</li> <li>Les supports de suivi des dossiers concernés ;</li> <li>la situation des litiges sociaux et l'état de prise en charge des échéances des travailleurs ;</li> <li>L'état d'avancement de régularisation du patrimoine de DG ;</li> <li>le mise en place de nouveaux registres de commerce ;</li> <li>la situation des jugements de finitions (qualité acceptée, décision d'occupation, paiement des redevances...) ;</li> <li>la situation des conventions fiscales (IRS, TAF, acompte provisionnel, autres) ;</li> <li>le suivi du dossier des assurances ;</li> <li>Le suivi de registre d'inventaire des investissements ;</li> <li>Autres (à préciser).</li> </ul>	Février 2024

الملحق 9 :

**AGR div**  
Filière Céréales Les Zibans  
CIC

**RAPPORT D'AUDIT INTERNE**  
N° .....

Code: E02-P01-DGE/AUD  
Doc n° : 206  
Version : 02  
Date : 25/02/2020  
Page : 1 / 5

Site de l'Audit	CIC .....
Titre de mission	Référence
Période de l'Audit	Mois/Année
Cycle audité	
Nombre de recommandations	
Référence	Plan d'Audit interne année N
Liste de diffusion du Rapport	
Rapport établi par :	Cachet et signature

**AGR div**  
Filière Céréales Les Zibans  
CIC

**RAPPORT D'AUDIT INTERNE**  
N° .....

Code: E02-P01-DGE/AUD  
Doc n° : 206  
Version : 02  
Date : 25/02/2020  
Page : 2 / 5

**I- INTRODUCTION**

- Signaler les faits ayant caractérisé l'activité au cours de la période considérée ;
- Indiquer le nombre de missions accomplies (y compris hors plan annuel) ainsi le cadre d'intervention (lettre et/ou ordre de mission N°... du ..... 20..).

**II- AUDIT ANTERIEUR :**

Dans le but de suivre la prise en charge de recommandations antérieures, faire référence à un audit réalisé durant la même période de l'exercice à N-1 x en indiquant :

- Les recommandations exposées dans le rapport concerné ;
- L'état de leur suivi et mise en œuvre ;
- Indiquer en plus des audits interne du CIC éventuellement les remarques de la Direction Audit de la filiale du Groupe et des auditeurs externes.
  - Audit interne CIC.....
  - Audit interne Filiale.....
  - Audit interne du Groupe.....
  - Audit externe.....
    - Le commissariat aux comptes.....
    - Audit contractuel.....

N°	Nature de la remarque	Recommandation relevée par RAI	Prise en charge		Observations
			Oui	Non (*)	
01		R1			
02		R2			
03		R3			
04		R4			
05		R5			
06		R6			

**NB) Dans le cas de la non prise en charge, il est obligatoire de donner des arguments objectifs dans la colonne observations.**



# الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر بسكرة

## تصريح شرقي

(خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث)

أنا الممضي أسفله،

السيد (ة): عناخي بونسا الصفة: طالب

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 208378019 والصادرة بتاريخ: 2022/10/09

المسجل بكلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

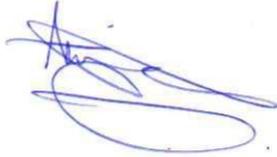
والمكلف بإنجاز مذكرة تخرج في الماستر عنونها:

دور البنوك قيود العمل في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

أصرح بشرقي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2024/06/03

توقيع المعني:



# الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر بسكرة

## تصريح شرفي

(خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث)

أنا الممضي أسفله،

السيد (ة): محمد بن عبد الله - ميسر - سعيد - طالب - الصفة: طالب

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 2004196147، والصادرة بتاريخ: 2016/09/28

المسجل بكلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

والمكلف بإنجاز مذكرة تخرج في الماستر عنونها:

دور البنوك قديما والاحكام في تفعيل نظام الرقابة له انتمية

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2021 / 06 / 03

توقيع المعني: