

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية  
فرع العلوم الاقتصادية، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير  
من إعداد الطالب: العشي إسماعيل  
بعنوان:

## واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

على ضوء معايير التدقيق الداخلي.

دراسة حالة مؤسسة ميناء سكيكدة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة:

رئيسا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	-/نعوم عبد العزيز
مشرفا ومقررا	( أستاذ محاضر "أ" جامعة قاصدي مرباح ورقلة)	-/بابنات عبد الرحمان
مناقشا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	-/بوزيدي السايح

السنة الجامعية 2018/2017

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية  
فرع العلوم الاقتصادية، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير  
من إعداد الطالب: العشي إسماعيل  
بعنوان:

## واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

على ضوء معايير التدقيق الداخلي.

دراسة حالة مؤسسة ميناء سكيكدة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :

أمام اللجنة المكونة من السادة :

رئيسا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	-/نعوم عبد العزيز
مشرفا ومقررا	( أستاذ محاضر "أ" جامعة قاصدي مرباح ورقلة)	-/بابنات عبد الرحمان
مناقشا	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	-/بوزيدي السايح

السنة الجامعية 2018/2017

قَالَ



# \*إهداء\*

إلى من أعطتني الحب والحنان، وعلمتني العطاء والتسامح، ورأيتني أخطوا الخطوات الأولى في حياتي ورأيتني أكبر أمام أعينها،

إلى أُمي الحبيبة.....أطال الله في عمرها

إلى الذي تعلمت منه كيف تكون الحياة، وتعب من أجلى إلى من كان ولازال سندا لي في الحياة، إلى أبي العزيز أطال الله في عمره  
ومنحه الصحة والعافية.

إلى الذين وقفوا بجاني فكانوا بمثابة سندا لي، فدعوا الله لي أن يوفقي في هذا العمل.

إلى أجمل هدية أهدتني إياها أُمي، إلى إخوتي .....

ولن أنسي قلعتي الحصينة التي ارتاد إليها أصدقائي.... إلى عبد الحكيم ، هاني، ندير، مروان، وليد، ، عماد، تقي الدين، جمال،  
، بدر الدين، .....

كما لا أنسي موظفي مؤسسة ميناء سكيكدة .... لمرابط عصام، رياض، أحمد، فارس .....

إلى جميع زملائي في الدفعة تدقيق ومراقبة التسيير 2018، إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

إلى كل من ساعدني طيلة انجاز هذه الدراسة

إلى كل هؤلاء اهدي هذا العمل المتواضع

## إسماعيل

# \*شكر وتقدير\*

بسم الله الرحمن الرحيم

{لئن شكرتم لأزيدنكم}

لا يسعنا إلا أن نسجد لله سبحانه وتعالى حمدا وشكرا على عظيم نعمته وجزاء فضله وعلى عونه وتوفيقه في إتمام هذه الدراسة. وبعد، أتقدم بخالص الشكر والتقدير والعرفان بالجميل للأستاذ الفاضل "بابنات عبد الرحمن" وذلك على قبوله الإشراف على هذه الدراسة، فقد كان نعم الموجه والمرشد فله مني عظيم الشكر والتقدير.

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى من ساعدني في إتمام هذه الدراسة ،

كما ولا ننسى أن نتقدم بالشكر الجزيل مسبقا إلى السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة كل باسمه.

وفي الأخير نشكر كل من ساعدنا في إتمام هذا العمل من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة.

إسماعيل

## الملخص:

في هذه الدراسة حاولنا إبراز واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية على ضوء معايير التدقيق، حيث أخذنا كدراسة حالة مؤسسة ميناء سكيكدة ، لنتمكن من تحقيق أهداف الدراسة واختبار صحة الفرضيات معتمدين في ذلك على بعض الأدوات المتمثلة في المقابلة الشخصية مع مدير التدقيق الداخلي، وتوزيع استبيان على موظفي المؤسسة . وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي وظيفة إدارية هامة، يقوم بها شخص أو مجموعة من الأشخاص على درجة عالية من الاستقلالية و التأهيل العلمي، حيث يكونون على دراية كافية بمعايير التدقيق الداخلي، ليمكنوا من مد الإدارة بالمعلومات الكاملة حول نتائج تقدير المخاطر وتقييم الأداء، ليتم اتخاذها كأساس لضمان الدعم لعملية المفاضلة بين البدائل المتاحة أمام تحسين أداء المؤسسة، وبالتالي المساعدة في بلوغ الأهداف المسطرة بأقل تكلفة ممكنة وفي اقصر وقت.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق الداخلي، معايير التدقيق، مؤسسة ميناء سكيكدة.

## Summary :

In this study, we tried to highlight the reality of the internal audit in the Algerian economic firms in the light of the auditing standards. As a case study, we presented the case study of the port of Skikda to enable us to achieve the objectives of the study and test the validity of the hypotheses based on some of the tools. The study concluded that internal auditing is an important administrative function carried out by a person or group of persons with a high degree of independence and scientific qualification, where they are sufficiently familiar with the standards imposed by the internal audit profession, For full information on the results of risk assessment and performance evaluation, to be used as a basis to ensure the accuracy and support of the process of trade-off between alternatives to improve the performance of the institution, and thus help achieve the objectives set at the lowest cost possible in the shortest time.

**Key words:** Internal Audit, Auditing Standards, Skikda Port Company.

الصفحة	قائمة المحتويات
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
V	قائمة المختصرات
أ	المقدمة
01	<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية</b>
02	تمهيد الفصل الأول
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول التدقيق الداخلي و معايير التدقيق.
19	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية (الدراسات السابقة).
25	خلاصة الفصل الأول
26	<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية – مؤسسة ميناء سكيكدة</b>
27	تمهيد الفصل الثاني
28	المبحث الأول: الطريقة وأدوات جمع المعلومات.
32	المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها.

49	خلاصة الفصل الثاني
50	الخاتمة
56	المراجع
59	الملاحق
76	الفهرس



قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
22	جدول يوضح المقارنة بين الدراسات العربية	1-1
23	جدول يوضح المقارنة بين الدراسات الأجنبية	2-1
30	جدول يوضح متغيرات الدراسة	1-2
30	جدول يوضح الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	2-2
32	جدول يوضح مقياس لكارث الثلاثي	3-2
32	جدول يوضح معاملات الثبات لمؤسسة ميناء سكيكدة باستخدام طريقة الفاكرو نباخ	4-2
37	جدول يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	5-2
38	جدول يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	6-2
39	جدول يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير مستوى التعليم	7-2
40	جدول يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة	8-2
41	جدول يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	9-2
42	جدول يوضح تغيرات اتجاه العينة حسب مقياس ثلاثية ديكرت	10-2
42	جدول يوضح إجابات أفراد العينة على المحور الأول	11-2
45	جدول يوضح مداخلات أفراد العينة على المحور الثاني	12-2

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
06	الشكل يوضح أهداف التدقيق الداخلي	1-1
18	الشكل يوضح مبادئ السلوك الأخلاقي للتدقيق الداخلي	2-1
37	الشكل يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس	1-2
38	الشكل يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر	2-2
39	الشكل يوضح توزيع أفراد العينة حسب مستوى التعليم	3-2
40	الشكل يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	4-2
41	الشكل يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	5-2

## الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
50	قائمة المحكمين	1
51	الاستبيان	2
54	المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية	3
56	التوزيع الديمغرافي	4
59	معايير التدقيق الدولية	5

قائمة المختصرات

IIA	Institute of Internal Auditors
IFACI	Institut français des auditeurs et contrôleurs internes
IASB	International Accounting Standards Board

# المقدمة

## توطئة:

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي احد القضايا الهامة التي تشغل المجتمع المالي، حيث تعمل بمساهمتها بقدر كبير في تحقيق نمو وتقدم المؤسسات، لما تضيفه من ثقة و مصداقية على المعلومات المقدمة للإدارة العليا، ونظرا لأهميتها البالغة في المؤسسات زادت الحاجة إلى توظيف أشخاص على درجة معتبرة من الكفاءة و الاستقلالية و التأهيل العلمي و العملي، ليقوموا بإعداد تقارير دورية تتضمن التحليل والآراء والتوصيات الملائمة والمتعلقة بالعمليات والنشاطات المفحوصة ثم إيصالها إلى إدارة المؤسسة، فالتدقيق الداخلي يقوم بفحص وتقييم النظم الرقابية ومدى الالتزام بالسياسات والإجراءات، وكذا تقديم الضمان المستمر على صحة ودقة البيانات المحاسبية بالاستناد إلى أدوات علمية متخصصة، ثم القيام بمطابقتها للمعايير المطلوبة لبلوغ الأهداف المحددة بكفاءة وفعالية. وبذلك أصبح التدقيق الداخلي أداة إدارية يعتمد عليها لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها والكشف عن الانحرافات ومواطن الضعف وتنبية إدارة المؤسسة بما تواجهه من تهديدات وما يتاح أمامها من فرص.

فبعدها كانت هذه الوظيفة تسعى إلى تسهيل مهام التدقيق الخارجي إضافة إلى كشف أخطاء أو الغش المحتمل، تطورت وظيفتها لتصبح وظيفة استشارية تدعم إدارة المخاطر واستراتيجية المؤسسة. كما تهدف معايير التدقيق الداخلي بشكل عام إلى تحديد الكيفية التي يتم بها ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي، حيث تعتبر بمثابة مقياس لمستوى الأداء المهني المطلوب من المدقق، ويمكن القول أن المعايير تعتبر النموذج الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي وتحديد المسؤولية التي يتحملها المدقق نتيجة قيامه بعملية التدقيق .

وعلى هذا الأساس يمكن صياغة إشكالية البحث وفقا لما يلي:

## إشكالية البحث:

إلى أي مدى يستجيب التدقيق الداخلي لمؤسسة ميناء سكيكدة لمعايير التدقيق الداخلي؟

لتحقيق هذه الإشكالية علينا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي ذات أهمية في المؤسسة الاقتصادية ميناء سكيكدة؟
- هل يلتزم المدقق الداخلي بمؤسسة ميناء سكيكدة في أداء مهامه بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي؟

## الفرضيات:

- تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي ذات أهمية في مؤسسة ميناء سكيكدة.
- يلتزم المدقق الداخلي بمؤسسة ميناء سكيكدة في أداء مهامه بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

مبررات اختيار الموضوع:

❖ الاعتبارات الموضوعية:

- ✓ حاجة المؤسسات الجزائرية للتدقيق الداخلي نتيجة للدور الفعال الذي يلعبه داخل المؤسسة، وخصوصا في ظل التحولات الاقتصادية التي يشهدها المحيط الذي تنشط فيه.
- ✓ محاولة إبراز أهمية وفعالية وظيفة التدقيق الداخلي وتطبيقها في واقع المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ إظهار مدى تأثير وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة.
- ✓ حاجة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للتدقيق الداخلي خاصة بعد التحولات الاقتصادية.
- ✓

❖ الاعتبارات الذاتية:

- ✓ اعتبار موضوع البحث المقدم لنيل شهادة التخرج مع مجال التخصص (تدقيق ومراقبة التسيير).
- ✓ محاولة انجاز بحث يكون عبارة عن مادة نظرية وميدانية تساعد الطالب المهتم بهذا الموضوع.
- ✓ تطوير وتنمية المعارف في مجال التدقيق الداخلي.

أهداف وأهمية الدراسة:

❖ أهداف الدراسة:

- ✓ التعرف على واقع وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة.
- ✓ إظهار فعالية التدقيق الداخلي من خلال معرفة مواصفات إدارة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة.
- ✓ إظهار الأعمال التي تقوم بها وظيفة التدقيق الداخلي ومدى مساهمتها في خلق قيمة مضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف المديرية العامة للمؤسسة.

❖ أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في أن التدقيق الداخلي يعتبر كأداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها. بحيث أنها تعمل على تقييم وتطوير نظام الرقابة الداخلية من أجل كشف وإدراج مجموعة من التصحيحات الممكنة، كما تعمل على التأكد من تطبيق الإجراءات والقوانين، و بالتالي فالتدقيق الداخلي يساهم في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية.

حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تمت إجراء دراسة الحالة على مستوى المديرية العامة لمؤسسة ميناء سكيكدة " مديرية التدقيق " .
- الحدود الزمنية: تمت الدراسة ما بين 2016-2018.

منهج الدراسة وأدواتها:

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع والإجابات عن الإشكالية المطروحة واختيار الفرضيات نعتد على المنهج الوصفي المناسب لذلك في الجانب النظري. ومن أجل الإلمام بالموضوع نقوم بإجراء مقابلة مع مدير التدقيق شخصيا وتوزيع استبيان في الجانب الميداني لتقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي للمؤسسة و ذلك بجمع معلومات و بيانات الدراسة من طرف موظفي مصلحة المحاسبة و المالية ، المصلحة التجارية ومصلحة تسيير المخازن ، ثم قمنا بتحليلها عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS.

#### صعوبات الدراسة:

تعامل بعض موظفي المؤسسة مع الاستبيان بتخوف من تقديم معلومات على وظيفة التدقيق الداخلي.

#### خطة وهيكلية البحث:

بغرض دراسة هذا الموضوع قمنا بتقسيمه إلى فصلين نظري وتطبيقي بالإضافة إلى مقدمة وخاتمة. حيث الفصل الأول: " الإطار النظري للتدقيق الداخلي ومعايير التدقيق الداخلي " تطرقنا في المبحث الأول إلى الأدبيات النظرية، أما المبحث الثاني تطرقنا إلى الدراسات السابقة حول موضوع الدراسة.

في الفصل الثاني: " الدراسة الميدانية " خصص للمقابلة الشخصية ودراسة إحصائية من خلال تحليل نتائج الاستبيان.



الفصل الأول: الإطار النظري

للتدقيق الداخلي و معايير

التدقيق الداخلي

## تمهيد:

تواجه مهنة التدقيق الداخلي منذ نهاية القرن العشرين وبداية القرن الحالي تغيرات هائلة، فقد كان توسع النشاطات وتنوعها في المؤسسات من أهم الأسباب المباشرة في ظهور هذه المهنة ، وكنتيجة لكبر حجمها أصبح من الصعب التحكم في التسيير وذلك لكثرة العمليات المنجزة و الأخطاء والانحرافات، مما تطلب من القائمين على الإدارة اعتماد نظام للرقابة الداخلية لمساعدتها للقيام بوظائفها، والتحقق من تنفيذ الخطط و السياسات الإدارية المرسومة، والحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية و المالية التي تتولد داخل المؤسسة، فكلما كان هذا النظام قويا وفعالاً كلما زادت درجة الاعتماد عليه من قبل المدقق والمؤسسة ككل، وبالتالي تأمين اتخاذ قرارات صحيحة و فعالة للوصول إلى الأهداف المرجوة.

ولقد وضعت عدة معايير تحكم وتنظم مهمة التدقيق الداخلي باختلاف أنواعها ومجالات نشاطاتها لتطور أعمال المؤسسة، لذلك فإن الالتزام بما يعد أمراً ضرورياً يفرض من خلاله المدققون بالتزامهم الوظيفية حيال المؤسسة، سواء من ناحية إثبات صحة بياناتها ومصداقية قوائمها المالية، أو تحليل نتائجها من اجل معرفة نقاط القوة والضعف لديها.

ومن اجل معالجة هذا الموضوع الذي اعتبرناه كإطار نظري والإمام بمختلف جوانبه قسمنا فصلنا إلى مبحثين رئيسيين، حيث نتطرق في المبحث الأول إلى الأدبيات النظرية حول التدقيق الداخلي ومعايير التدقيق الداخلي وأدواته بينما يتمحور المبحث الثاني حول الأدبيات التطبيقية (الدراسات السابقة).

## المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي ومعايير التدقيق الدولية.

يلعب التدقيق الداخلي دوراً مهماً في المؤسسة، حيث تبني المؤسسة لوظيفة التدقيق الداخلي في هيكلها التنظيمي أصبح مسألة مهمة، وهذا الدور الذي يلعبه في تقييم النظام التسييري و المساهمة في تقويمه و تصحيحه، وذلك من خلال اكتشاف نقاط القوة لضعفها ونقاط الضعف لتصحيحها و تفاديها، و للإلمام بجوانب الموضوع سوف نتطرق إلى مدخل حول التدقيق الداخلي في المطلب الأول، و من ثم معايير التدقيق الدولية في المطلب الثاني.

### المطلب الأول: مدخل حول التدقيق الداخلي

#### الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

##### أولاً: تعريف التدقيق الداخلي

1- يعتبر مفهوم التدقيق الداخلي الذي ليس بالجديد، فقد عرف منذ فترة زمنية ليست بالقليلة حيث تعددت التعريفات التي تناولت التدقيق الداخلي و تدرجت حسب التطور التاريخي الذي لحق بهذه الوظيفة، وقد قام الباحثون باستعراض بعض التعريفات المختلفة لها ومحاولة تتبع التغيرات التي طرأت عليها إلى أن استقرت على التعريف الذي أصدره معهد المدققين الداخليين سنة 1999 بالولايات م. أ، حيث قام معهد المدققين الداخليين (IIA) بتقديم أول تعريف للتدقيق بداية عام 1947 في أول نشرة أصدرها التي جاء فيها ما يلي:

- "التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية و العمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية و علاجية للإدارة، وهو نوع من الرقابة هدفه فحص و تقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى. وهذا النوع من التدقيق يتعامل أساساً مع الأمور المحاسبية والمالية، وقد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية." <sup>1</sup>

2- تعريف المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين: حسب هذا المعهد سنة 1978 فإن التدقيق الداخلي "وظيفة تقييمية مستقلة، تؤسس داخل المنظمة لفحص وتقييم نشاطاتها كخدمة للمنظمة وهدف التدقيق الداخلي مساعدة موظفي المنظمة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية، و من أجل هذه الغاية يزودهم التدقيق بالتحليلات، التقييمات، التوصيات، المشورة و المعلومات الخاصة بالنشاطات التي يقوم بتدقيقها".

. التدقيق الداخلي: نظام للتقييم الذاتي الداخلي في مؤسسة العمل، تتركز عليه أعمال المحاسبة الإدارية و إدارة الجودة؛ حيث يقوم موظفو الشركة أنفسهم بإجراء تقييم مستمر للتأكد من صحة الوضع المالي لعمليات الشركة، و يطلق على هؤلاء الموظفين الذين ينفذون هذه المهمة اسم: "المدققين الداخليين".

<sup>1</sup> - كمال الدين مصطفى الديراوي، محمد السيد سرايا ، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة ، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006، ص162.

3. تعريف شامل للتدقيق الداخلي من طرف المعهد الفرنسي للتدقيق و المراجعة الداخلية IFACI على أنه: (نشاط مستقل يهدف إلى إعطاء المؤسسة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات. إعطاء نصائح من أجل القيام بتحسينات اللازمة و التي تساهم في خلق قيمة مضافة)<sup>1</sup>.

### ثانيا: أنواع التدقيق الداخلي

1. **التدقيق الداخلي المحاسبي و المالي:** و هو يعني مراجعة العمليات و الوثائق المالية و المحاسبية و الإجراءات المستعملة في تسيير هذا الجانب بالاعتماد على التقنيات التالية:<sup>2</sup>

• تحليل الحسابات و النتائج و استخراج الانحرافات الموجودة.

• اختبار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل الفواتير و موازين المراجعة.

• التحقق من الوجود الفعلي للأصول و المخزون الثابتة مع التأكد من صحة معالجتها المحاسبية في الدفاتر.

2. **التدقيق الداخلي التشغيلي:** و يطلق عليه أيضا التدقيق الإداري، و التدقيق الوظيفي و جميعها تشير لوصف عملية التدقيق الداخلي التي تهدف إلى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط معين، وعلى اختلاف المصطلحات يشير التدقيق التشغيلي إلى الفحص و التقييم الشامل لعمليات المشروع بهدف إعلام الإدارة إذا كانت العمليات المخططة قد نفذت وفقا للسياسات و الخطط المتعلقة بالأهداف كما يتضمن أيضا تقييم كفاءة استغلال الموارد المتاحة، و بعد التدقيق التشغيلي أوسع من مجال التدقيق الداخلي التقليدي الذي كان يركز على التدقيق المالي و المحاسبي، إذ يقوم المدقق بتدقيق كافة النشاطات داخل المؤسسة المالية و غير المالية لتحديد مواطن الضعف في الأداء للعمل على معالجتها و الحد منها.

3. **التدقيق الداخلي الاستراتيجي:** يصبو التدقيق الاستراتيجي نحو إدارة المؤسسة و الاستراتيجيات المطبقة في مجالات نشاطها، يعمل على تحليل الأنظمة الموضوعية من أجل تحديد و إدارة و توجيه الاستراتيجيات و الحكم على أداء هذه المنظمة، و هو بذلك يفحص و يقيم مدى انسجامها و ترابطها مع محيط المؤسسة و واقع التسيير، كما يسمح التدقيق الاستراتيجي بتحديد و اكتشاف طبيعة الاستراتيجية التي تبنتها المؤسسة في فترة معينة لتعرف على مدى صياغته و تنفيذها بطريقة صحيحة، و هو ما يمكن من توفير إطار تحليلي متكامل للإدارة العليا للمؤسسة من إعادة توجيه الاستراتيجية المتبقية بسرعة.

### ثالثا: أهمية التدقيق الداخلي

تتمثل أهمية التدقيق الداخلي في كونه وسيلة تخدم مجموعة من الوظائف داخل المؤسسة التي تعتمد اعتمادا كبيرا على التوصيات التي يصدرها التدقيق الداخلي في تقريره الذي يعمل على تحسين و تطوير أداء المؤسسة، وتتلخص أهمية التدقيق الداخلي في ثلاثة جوانب رئيسية هي:

1- ZIED BOUDRIGA, « L Audit Interne : organisation et pratiques » ; collection AZURITE, YUNISIE,2012,P33.

2 خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن « IIA »، الطبعة الأولى، الوراق للنشر و التوزيع، عمان،2014،ص37-40.

**1. المسؤولية:** اتجاه المؤسسة التي يوجد فيها من خلال مساعدة مديري المؤسسة في القيام بوظائفهم اليومية في إدارة و تسيير شؤون المؤسسة عن طريق توفير الضمان و القيام بآلية الرقابة التي يعتمدون عليها سليمة و تعمل على ما هو مرغوب في تحقيقه من الأهداف التي نشأت من أجلها.

**2. مجال الفحص:** تكمن أهميته في التحقق من سلامة نظام مسك الدفاتر و من أنه سيستمر في توفير معلومات دقيقة و بصفة دائمة و كذلك التأكد من أن طرق تجميع المعلومات في التقارير المختلفة توفر للإدارة بيانات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المتعلقة بالعمل و لا يقتصر على توفير الملاحظات التاريخية.

**3. مجال الرقابة الداخلية:** فهو يهتم بكل من الجانب المالي، الجانب الإداري و الاقتصادي لنظام الرقابة طالما أن مسؤوليته لا تقتصر على الإدارة و المالية و المحاسبة بل تتعدى ذلك لتشمل كل الأجزاء الأخرى بالمؤسسة، و من جهة أخرى تكمن أهميته في ضمان سلامة النظام الكلي للرقابة الداخلية من الناحيتين المالية و الإدارية، و التحقق من أن هذا النظام يعمل حسب الخطة المبرمجة<sup>1</sup>.

#### رابعا: أهداف التدقيق الداخلي:

إن تطور مفاهيم التدقيق الداخلي كان له أثر كذلك على تطور الأهداف حيث كان في السابق هو اكتشاف الأخطاء و التلاعبات و الغش أما حاليا فهو المساهمة في تقوم النظام التسييري الداخلي، وبصفة عامة يتمثل الهدف الأساسي للتدقيق الداخلي في توفير تقييم للجوانب الرقابية في المؤسسة بما يساعد الإدارة في أداء وظائفها ، ومع أن الهدف الرئيسي لوحدة التدقيق الداخلي في أي مؤسسة هو الإسهام في تحقيق الأهداف الكلية لها ، وبناءا على ما سبق يمكن تقسيم اهداف التدقيق كما يلي<sup>2</sup>:

1- هدف الحماية: يسعى المدقق الداخلي الى حماية مصالح المؤسسة وممتلكاتها من الغش و الأخطاء و الضياع و الانحراف باستخدام إجراءات ملائمة، كما انه يسعى الى اظهار نواحي الضعف عن طريق فحص دقة البيانات المحاسبية، ويعتمد لتحقيق هذا الهدف على برنامج لتدقيق النواحي المالية و المحاسبة عن طريق التدقيق المالي وتتضمن فحص كل من النظام المحاسبي و الرقابة الداخلية للتأكد من سلامتها وفعاليتها من حيث التصميم و التنفيذ و اختيار السجلات المناسبة و القوائم المالية وتحقيق عناصر المركز المالي.

2- هدف البناء و الإصلاح: يتمثل هذا الهدف في وظيفة التدقيق التي تعد وظيفة رقابية علاجية و ارشادية، اذ يتم اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص و المطابقة وتقديم النصح للإدارة، من اجل اتخاذ قرارات سليمة وفعالة، وعلى ذلك يعمل المدقق

<sup>1</sup> محمد فلاق، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والاتفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955، سكيكدة، الجزائر، 11-12 أكتوبر 2010، ص 359.

<sup>2</sup> محمد امين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008، ص 88.

الداخلي على فحص و تدقيق وتتبع و تحديد و تحليل النتائج الإيجابية و السلبية، ووضع الحلول لها و القيام بعملية التشخيص الممكنة، اين يتم تحديد نقاط القوى و الضعف ورفع كل هذا بتوصيات ومقترحات الى الإدارة. وهو ما يوضحه الشكل الموالي:

### الشكل رقم (1-1): أهداف التدقيق الداخلي

هدف الحماية	هدف البناء
<p>حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمراقبة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعية مسبقاً لكل من:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ سياسة المؤسسة،</li> <li>➤ الإجراءات المحاسبية،</li> <li>➤ نظم الضبط الداخلي،</li> <li>➤ سجلات المؤسسة،</li> <li>➤ قيم المؤسسة،</li> <li>➤ أنشطة التشغيل.</li> </ul>	<p>بمعنى اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة، وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي بالإضافة الى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية على:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية،</li> <li>➤ التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول،</li> <li>➤ اقتراح بتطوير وتحسين الأداء.</li> </ul>

المصدر: عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص209.

### الفرع الثاني: منهجية التدقيق الداخلي و تقنياته

#### أولاً: منهجية التدقيق الداخلي

إن أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة يتطلب منها إتباع خطوات عمل واضحة و اعتماد منهجية سليمة حرصاً على دقة النتائج و كذلك أثر العمليات على نتائج المؤسسة، و بالتالي فالتدقيق الداخلي خطوات عمل يجب إتباعها في إطار تنفيذ المهمة و إنجازها.

**1. التخطيط الأولي:** وهو المرحلة التمهيدية في التدقيق، حيث يقوم المدقق بالاطلاع على المؤسسة بغرض كسب معرفة و معلومات عنها و هذا من أجل تكوين الملف الدائم للمؤسسة؛<sup>4</sup> و يعد التخطيط أول الخطوات الضرورية لتحقيق الأهداف الموضوعية لأي وحدة تنظيمية، و مهمة التخطيط تقع على عاتق مسؤول التدقيق الأول الذي يحدد المجالات التي يجب تدقيقها، مع تحديد فريق العمل الذي يقوم بالتدقيق.

**2. المعرفة العامة للمؤسسة:** على المدقق الداخلي قبل الشروع في عملية التدقيق أن يحصل على معرفة عامة حول المؤسسة، حيث يطلع على الوثائق الخارجية للمؤسسة، مما يسمح له بالتعرف على محيطه و القوانين و التنظيمات الخاصة بالقطاع، كما يقوم بزيارات ميدانية ليتعرف على المسؤولين و مسيري مختلف المصالح و يجري حوار معهم ومع من سيشغل معهم أثناء أدائه للمهمة، و بالتالي سيحصل المدقق الداخلي على نظرة عامة شاملة و كاملة حول المؤسسة.

**3. تقييم نظام الرقابة الداخلية:** في هذه الخطوة يقوم المدقق بعمله بصفة فعلية و تطبيق مختلف الإجراءات المتعلقة بها و كما تم تحديدها في البرنامج، و قد تختلف الإجراءات تبعا لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة و نوعية الصعوبات التي يمكن أن يصادفها. كما تمر هذه الخطوات بعدة مراحل أهمها فهم و توثيق نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة لغرض تخطيط التدقيق (التقييم المبدئي).

**4. تقرير التدقيق الداخلي:** يعد إعداد و عرض تقرير التدقيق الداخلي أهم مرحلة في عملية التدقيق الداخلي، و الوسيلة الرئيسية التي يتمكن من خلالها الأفراد داخل و خارج المؤسسة من معرفة عمل التدقيق الداخلي، و يمثل هذا التقرير الدليل الأكثر استمرارية على الطابع المهني لأنشطة التدقيق، و هو الخطوة الأخيرة التي تمثل حوصلة لجمل ما قام به المدقق الداخلي من فحوصات لمختلف البنود مشيرا إلى مدى تأزم المؤسسة في احترام الإجراءات الداخلية و تطبيق مختلف القوانين المتعارف عليها، كما يبين فيه نتيجة تقييمه لنظام الرقابة الداخلية و نقاط القوة و الضعف الموجودة فيه، و السبل التي تؤدي إلى التحسين مدعما كل هذه النتائج بإثباتات و براهين مقنعة، و في ختام تقريره يبدى التوصيات اللازمة لتصحيح و تحسين الأداء بصفة موضوعية سواء بالإيجاب أو بالسلب. و تتمثل أهداف تقارير التدقيق الداخلي في:

● **الإفصاح عن النتائج:** يجب على تقارير التدقيق تلخيص الظروف التي تم ملاحظتها أو إيجادها سواء الجيدة أو السالبة، باعتباره وسيلة لإعلام الإدارة فيما يتعلق بعمليات المنظمة.

● **وصف النتائج:** اعتمادا على ما سبق يجب أن يصف التقرير ما هي الأخطاء التي تم إيجادها، و يبرز مختلف الانحرافات و نقاط الضعف في حالة وجودها.

● **اقتراحات للتصحيح (التوصيات):** تخدم توصيات التدقيق كإطار عمل للموقف لتصحيح الأخطاء و الانحرافات و أسبابها مع وجود هدف لتحسين العمليات.

● **عرض آراء الخاضعين للمراجعة:** أحيانا يأمل الخاضعين للمراجعة في عرض آراءهم حول الأعمال محل التدقيق أو توضيح القضايا المتعلقة بالأمر التي تم التقرير عنها بشكل لا يتفق مع وجهة نظرهم، و اعتمادا على شكل التقرير فإن ذلك يتيح مجالا لهم يوضح خطط التصرفات التصحيحية بشكل رسمي استجابة للنتائج و توصيات التدقيق<sup>1</sup>.

ثانيا: تقنيات التدقيق الداخلي

<sup>1</sup>Jaques RENARD, l'audit interne ce qui fait débat, 4e édition, maxima, paris, France, 2003, p 13.

يعتمد المدقق الداخلي على مجموعة من التقنيات التي تساعد على أداء مهامه و من بينها:

**1. الملاحظة المادية:** و تنقسم هذه التقنية إلى نوعين يمكن أن تكون مباشرة و ذلك للحصول على أدلة إثبات ميدانية للوجود الفعلي و التشغيلي لمختلف العمليات، الممتلكات، الصفقات و القيم، حيث تطبق على كل الأصول المادية و المعنوية، منتجات، مشاريع و أشغال قيد الإنجاز بالاعتماد على بيانات كمية، و قد تكون غير مباشرة باستخدام الوثائق و المستندات و العقود القانونية للحالة محل التدقيق.

**2 المقاربات و إعادة التأكيد:** المقاربة و هي المراجعة، الفحص الفوري و المركز لمختلف العمليات باستخدام مجموعة من المصادر و وسائل الإثبات للتأكد من صحة البيانات و الوقائع (مقارنة شيء بشيء آخر يشبه أو مماثل له)، يمكن أن تكون هذه المصادر و الوسائل داخل المؤسسة من خلال المعلومات المتوفرة عن مسار العمليات، كما يمكن أن تكون خارجية من خلال أدلة إثبات خارجية مكتوبة، أما إعادة التأكيد فهي إثبات النتائج بواسطة عناصر حقيقية، موثقة و ذات صلة سواء عند تنفيذ العمليات أو إعادة التنفيذ و تستخدم هذه التقنية لتقييم مصداقية الوثائق و كفاءة الأنظمة و العمليات.

**3 المقابلات:** و تعتبر هذه التقنية ضمن التقنيات غير الرسمية التي تتسم بوصف الإجراءات، و ذلك بسرد شفهي دون الرجوع إلى وثائق و مستندات تتعلق بذلك، و هذه التقنية في التدقيق الداخلي تركز على برنامج، خطط و أهداف تحدد مسبقا من طرف المدقق، و الهدف منها أخذ رأي أولي و نوعي عن مختلف الأنظمة المكونة للمؤسسة، و تلتخص خطوات تقنية المقابلة فيما يلي:

**1.3 تحضير المقابلة:** تتضمن هذه الخطوة تحديد سابق لموضوع المقابلة و هذا بناء على المعرفة التي تحصل عليها المدقق حول المؤسسة، خبرته السابقة و حدسه، مساعدات الزملاء، و كذلك يجب إعداد الأسئلة بشكل جيد بما يسمح بالحصول على أجوبة بنفس المستوى مع الأخذ بعين الاعتبار تحديد موعد مع الجهة التي ستكون محل التدقيق، و هناك عدة اعتبارات يجب احترامها عند استعمال هذه التقنية منها:

- احترام السلم التنظيمي فلا يجب استجواب موظف دون أن يكون مسؤوله يعلم بهذا الاستجواب؛

- التذكير بالمهمة و أهدافها، لتجنب ارتباك الموظف الذي سيستجوب؛

- حصر أجوبة الموظف في العمل الذي يقوم به.

**2.3 طرح الأسئلة:** يجب على المدقق عند طرح الأسئلة أن يأخذ بعين الاعتبار عند طرح الأسئلة أنه دوما متأكد من فهم المخاطب للأسئلة التي يتم طرحها و أن يترك له حرية التعبير و تقديم الجواب باحترام هدف و نطاق المهمة مع تسجيل كل الإجابات و المعلومات المتحصل عليها.

**3.3 نهاية المقابلة:** على المدقق أن يقدم بالمصادقة على النقاط الأساسية المسجلة و ذلك بهدف اجتناب أخطاء تنتج عن عدم الفهم أو النسيان و ذلك عبر كافة المستويات.



**4. الفحص التحليلي:** تعتبر الإجراءات التحليلية من التقنيات الفعالة، و التي تلعب دورا هاما في مهمة التدقيق الداخلي و ذلك من خلال مساعدة المدقق في التخطيط للمهمة، و يقصد بالفحص التحليلي مجموعة من الفحوصات التي تتضمن تحقيقات وتحريات لجميع المعلومات، والتدفقات المرتبطة بالميدان محل التدقيق، حيث تركز هذه التقنية على خرائط التدفق للوثائق والمعلومات باستخدام الوسائل والإجراءات مثل الاستفسار و المناقشة، بالإضافة إلى الأساليب الإحصائية.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي

يحتاج المدقق الداخلي عند قيامه بمهنة التدقيق إلى مجموعة من المعايير تحكم وتنظم مهنته، من خلالها يستطيع تطبيق الأدوات والمبادئ التي تساعده على جمع أدلة كافية وصحيحة لتدعيم عمله، حتى يتمكن من اكتشاف الأخطاء المرتكبة و بالتالي تحليلها ومعالجتها.

### الفرع الأول : ماهية المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

معايير التدقيق الداخلي من الإصدارات الرسمية لمعهد المراجعين الداخليين الأمريكي، والتي وضعت حتى تحكم الممارسة المهنية لهذه الأخيرة.

**1- مفهوم المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي:** عرف المعيار كمصطلح على أنه درجة الأفضلية أو الامتياز المطلوبة لغرض معين كقياس أو وزن ، على الآخرين التماثل معه ومسايرته، ويتم بواسطته الحكم على دقة أدائهم.

ويعرف معيار التدقيق بأنه " أداة الحكم على مستوى الكفاءة المهنية، ودرجة الاتساق التي يصل إليها المدققون عند أدائهم لوظائفهم." <sup>2</sup>

أما معايير التدقيق الداخلي تحديدا فتعرف بأنها: " المقاييس و القواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون ، وذلك وفقا لما تم التوصل إليه و اعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين IIA"<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup>أحمد كاروس، تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداة أداء فعالية المؤسسة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010-2011، ص154-

<sup>2</sup>، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 2، رقم 3، 2006 ، ص، 257.

<sup>3</sup>أحمد محمد العمري، فضل عبد الفتاح عبد المغني، مرجع نفسه، ص،346.

**2- أهداف المعايير الدولية للممارسة المهنية التدقيق الداخلي:** تعتبر المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي مرجعا يستند عليه أصحاب الاختصاص و ممارسي هذه المهنة ، وحدد معهد المدققين الداخليين في قائمة معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي أهداف هذه المعايير في الآتي:

\* تحديد المبادئ الأساسية و التي على مزاوولي مهنة التدقيق الداخلي متابعتها؛

\* توفير إطار مرجعي للأداء و العمل على تطوير مجال نشاط التدقيق الداخلي؛

\* وضع أسس سير و تقييم أداء التدقيق الداخلي؛

\* تعزيز، تأهيل و تحسين العمليات التي تقوم بها المؤسسة<sup>1</sup>؛

\* تحديد مسؤولية وسلطة التدقيق الداخلي بالمؤسسة؛

\* إزالة الغموض حول دور و مسؤولية التدقيق الداخلي، ذلك بتحديد مجال تدخلها وممارستها؛

\* وضع قوانين تنظيمية وتشغيلية لمصلحة التدقيق الداخلي.

**3- أهمية المعايير الدولية للممارسة التدقيق الداخلي:** تكمن أهمية معايير التدقيق الداخلي فيما يلي:<sup>2</sup>

\* تعتبر ضرورية بالنسبة للمدققين الداخليين لأنها تضع المبادئ الأساسية التي ينتظر منهم أن يلتزموا بها عند ممارستهم لمهامهم بحيث يحققون الهدف من وجودهم؛

\* المعايير ضرورية بالنسبة للإدارة إذ أن وجود معايير مهنية يلتزم بها المدققون الداخليون سيمكن الإدارة من الاعتماد على التأكيدات و التقارير التي يقدمها لها المدققون الداخليون عند أدائهم لوظائفهم في المؤسسة،

\* وجود معايير مهنية يلتزم بها المدققون الداخليون يعتبر ضروريا بالنسبة للمدقق الخارجي ليضمن كفاءة عمل المدققين الداخليين،

\* يتم الاسترشاد بالمعايير عند إعداد المواد التدريبية للمهنيين الجدد.

#### **4- معايير التدقيق الداخلي**

تعتبر من الإصدارات الرئيسية لمعهد المدققين الداخليين و الذي يعد الالتزام بها أمرا ضروريا يفرض من خلال المدققين الداخليين بالالتزامتهم الوظيفية حيال المنظمة ، وهي تهدف إلى:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> نبيه توفيق المرعي ، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير في المحاسبة ، كلية الدراسات الاقتصادية و الإدارية و المالية، جامعة جدارا للدراسات العليا، 2009، ص، 48.

<sup>2</sup> أحمد محمد العمري، فضل عبد الفتاح عبد المغني ، مرجع نفسه ، ص، 346.

<sup>3</sup> - أحمد حلمي جمعة، الإتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد الحديث، الطبعة الأولى ، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2009، ص، 34.

- تحديد المبادئ الأساسية التي تعبر عن الصورة التي ينبغي أن تكون عليها ممارسة التدقيق الداخلي،

- وضع إطار لأداء وتعزيز أنشطة التدقيق الداخلي،

- وضع أساس لقياس أداء التدقيق الداخلي،

- تعزيز وتحسين العمليات التنظيمية للمنظمة،

وفيما يلي فإن المعايير الدولية الجديدة للممارسة المهنة للتدقيق الداخلي و التي تم الموافقة عليها في 1 جانفي 2013 من قبل

مجلس معايير التدقيق (IIASB) تنقسم إلى:<sup>1</sup>

**1. معايير السمات (Attribute standard)** هي مجموعة من المعايير التي تحدد الصفات التي واجب توفرها في كل من

إدارة و القائمين بممارسة نشاط التدقيق الداخلي وهي تتضمن:

- **(1000) الأهداف و الصلاحية و المسؤولية:** ينبغي تحديد الأهداف و الصلاحيات و المسؤوليات فيما يتعلق بأنشطة التدقيق الداخلي بشكل رسمي في القانون عن طرق إعداد وثيقة رسمية مكتوبة تتسق مع المعايير المهنية التي يعدها المدقق الداخلي، وذلك بموافقة من الإدارة العليا و لجنة التدقيق لتتمكن في الأخير من وضع إطار عمل لأداء وظيفة التدقيق الداخلي والعمل على تقديم اقتراحات وتوصيات تساعد الإدارة و الموظفين على أداء مهامهم بفعالية .

- **(1100) الاستقلالية و الموضوعية:** هنا يكون عمل المدقق مستقلا بعيدا عن أية تبعية أو تدخل من طرف الإدارة ليتمكن من أداء عمله بكل أمانة و استقامة، تصل إلى حد إمكانية الوصول إلى السجلات و الممتلكات و إنجاز أية أعمال أو التبليغ عنها كلما كان ذلك ضروريا، إلى جانب ذلك على المدقق الداخلي أن يكون موضوعي غير متحيز أثناء أدائه لوظيفة التدقيق الداخلي، ليقوم بما بأسلوب يقنع معه بصدق و سلامة النتائج المتواصل إليها الموضوعية عدم تأثره بالبيئة الخارجية لكي لا يجعل حكمه خاضع لأحكام الآخرين.

- **(1200) البراعة وبذل العناية المهنية:** على المدققين الداخليين الالتزام بالعناية المهنية و المهارة المتوقعة من المدقق داخلي مختص وخبير في أدائه لأعماله و التعامل مع الأفراد و القدرة على الاتصال و الالتزام بالمعايير المهنية.

- **(1300) الرقابة النوعية وبرنامج التحسين:** على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع برنامج للرقابة النوعية، وبرنامج للتحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي من أجل التقييم الدوري لجودة أعمال التدقيق الداخلي التي تمت، و التأكد من سيرها وفقا للمعايير ومراقبة كل جزء من هذا البرنامج الذي يضمن توافق نشاط التدقيق مع المعايير الخاصة به.

<sup>1</sup> - Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, The Institute Of Internal Auditors,2015,pp,2-27.

2. **معايير الأداء ( Performance standards )** هي معايير تصف أنشطة التدقيق الداخلي و معايير تطبيقه ، كما تصف طبيعة خدمات التدقيق الداخلي وتعطي معيارا للحدودة و النوعية التي يمكن من خلالها قياس أداء تلك الخدمات، وهي تتضمن:

- (2000) **إدارة نشاط التدقيق الداخلي:** على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع خطط تستند على تقييم المخاطر التي تتم مرة سنويا على الأقل، لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي بما يتماشى مع الأهداف التنظيمية، أن يعرض على الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة تلك الخطط و متطلبات تنفيذها بما في ذلك التغيرات الزمنية الهامة، بغرض فحصها و الاطلاع ، كما ينبغي عليه التأكد من أن موارد التدقيق كافية ومناسبة وموزعة بطريقة فعالة لتحقيق الأهداف المرسومة.

- (2100) **طبيعة العمل:** ينبغي أن يشمل نشاط التدقيق تقييم و تحسين عمليات الحكومة و المساهمة في تقييم أنظمة إدارة الخطر التي من خلالها نستطيع تقييم مدى كفاية وفاعلية الأدوات الرقابية التي تضمن التحكم بالمؤسسة، لتأكد في الأخير من أن إدارة الأداء التنظيمي فعال وأن هناك توصيل فعلي للمعلومات المتعلقة بالمخاطر و الرقابة إلى الجهات المختصة.

- (2200) **التخطيط للمهمة:** يلتزم المدققون الداخليون بوضع وتسجيل خطة عمل لكل مهمة، وتشمل الأهداف و الوقت وتوزيع الموارد من أجل تقييم المخاطر المرتبطة بالنشاط تحت التدقيق، ولتحقيق ذلك يجب وضع نطاق مهمة كاف لإشباع أهداف المهمة و الذي يتضمن اعتبارات خاصة بالأنظمة الملائمة وبالعاملين و النواحي المادية بما فيها تلك التي تحت سيطرة طرف ثالث.

- (2300) **تنفيذ المهمة:** على المدققين الداخليين العمل على تحديد المعلومات الكافية و المناسبة و الموثوق فيها، و المفيدة لتحقيق أهداف المهمة وبناء نتائجهم على أساس تحليل وتقييم هذه النتائج، ثم تسجيل تلك المعلومات لدعم النتائج المتواصل إليها.

- (2400) **إيصال النتائج:** على المدققين إيصال نتائج تلك المهمة بتقرير مكتوب أو شفوي يشمل أهداف المهمة ونطاقها والاستنتاجات و التوصيات وخطط العمل إلى الأطراف الذين يضمنون إعطاء تلك النتائج العناية اللازمة.

- (2500) **مراحل الإنجاز:** ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع والمحافظة على نظام لمراقبة سير النتائج التي يتم توصيلها للإدارة من خلال إنشاء عملية متابعة للمراقبة للتأكد من فعالية تنفيذ الأعمال الإدارية، ومن أن سير نتائج المهام الاستشارية تتم على النطاق المتفق عليه.

- (2600) **قبول الإدارة للمخاطر:** يتوجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق رفع تقرير لمجلس الإدارة في حالة قبول الإدارة العليا لمخاطر غير مناسبة وعدم حل هذه المسألة، مع الأخذ بعين الاعتبار إجراءات المتابعة التي يقوم بها الأطراف الأخرى.

3. **معايير التنفيذ (Implémentation standards):** هي تطبيق لكل من معايير الخواص ومعايير الأداء في الحالات اختيارات الالتزام، التحقيق بالغش و الاحتيال، و التقييم الذاتي للرقابة. ويتم وضع معايير التطبيق على أساس عاملين هما: أعمال التوكيد و أعمال الاستشارة.

أولاً: أدوات الاستفسار ( Les outils de recherche )

1- المعاينة الإحصائية ( Sondage statistique ): هي خطة معاينة تطبيق بطريقة تسمح باستخدام قوانين الاحتمالات

للوصول إلى آراء حول المجتمع، والمعاينة الإحصائية تعبر عن العملية الشاملة التي تتضمن تحديد العينة و اختيار العناصر واختيار وتقييم نتائجها، يمر أسلوب المعاينة بالمراحل التالية:

أ- تحديد المجتمع الإحصائي : ويمكن تعريفه بأنه مجموعة المشاهدات و القياسات الخاصة بمجموعة من الوحدات الإحصائية والتي تخص ظاهرة من الظواهر القابلة للقياس<sup>1</sup>؛ وهنا على المدقق القيام بالخطوات التالية:<sup>2</sup>

- تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي ترغب في تكوين رأي حولها وذلك حسب أهداف المدقق المراد تحقيقها،

- تحديد درجة الثقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته،

- تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما و معدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه، ينبغي أن يكون أصغر من معدل الخطأ المقبول.

كما يقوم المدقق المجتمع إلى طبقات إذا كانت هذه العملية تخص القيم وتحديد المفردات المهمة مما سيؤدي إلى انخفاض حجم العينة.

ب- اختيار العينة: العينة هي عدد من وحدات المجتمع التي تم اختيارها للتدقيق، و التي على المدقق اختيارها بعناية،<sup>3</sup> عن طريق الطرق التالية:<sup>4</sup>

- الطريقة العشوائية: حيث نعطي أرقام لسلسلة من المفردات، ونختار مفردات العينة باستعمال جدول الأرقام العشوائية لتتمكن من توفير احتمالاً لجميع وحدات المجتمع لإمكانية انتماءها إلى العينة.

- طريقة السير الترتيبي: انطلاقاً من نقطة معينة يتم اختيار المفردات بشكل مرتب مثلاً: 25، 35، 45... إلخ.

1- لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص، 82.

2- محمد أمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008، ص، 116.

3- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العملية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2006، ص، 124.

4- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص، 93.

ج- استغلال نتائج التدقيق: يتم استغلال نتائج التدقيق بنوعين من التحليل: تحليل كمي للنتائج بتأكده من أن الأخطاء والانحرافات التي تم الوقوف عنها لا تتعارض والأهداف المسطرة، تحليل نوعي للأخطاء و الانحرافات و التأكد فيما إذا كانت تكرارية أم لا، وكذلك إذا كانت إرادية -معتمدة- أم لا . وفي النهاية على المدقق اتخاذ قرار قبول المجتمع أو عدم قبوله. إن تنفيذ التدقيق بأسلوب العينة يتطلب عادة من المدقق كفاءة وخبرة، إما في اختيار العينة أو تحليل النتائج، التي تؤدي إلى تعميم الظاهرة المدروسة على المجتمع.

2- ملاحظة ملفات الكمبيوتر (L'interrogation de fichier informatique): يعتبر هذا الأسلوب من استخدامات تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق حيث يركز المدقق على نظام المعلومات المعمول به داخل المؤسسة، حيث يسمح هذا الإجراء بربح الوقت و التقليل من تكاليف المهام والحصول على معلومات أكثر دلالة على سير العمليات،<sup>1</sup> يتم ذلك عن طريق : - إدخال اسم البيانات التي يرغب الحصول عليها؛

- وصف طريقة معالجة هذه البيانات للوصول إلى النتائج المرجوة؛

- استخراج المعلومات المطلوبة وتحليل النتائج.

ثانيا- أدوات الوصف ( Les outils de description )

1. الدراسات الوصفية ( Le narratif ) : تتمثل الدراسة الوصفية في نوعين من السرد و الوصف، أحدهما يحدث من طرف الشخص الخاضع للتدقيق، والآخر من قبل القائم بمهمة التدقيق(المدقق)، فالأول يكون شفهيًا أما الثاني فهو كتابي، والنوع الأول هو الأكثر إثراء لأنه يعطينا أكبر كم من المعلومات، بينما الثاني فما هو إلا تنظيم لأفكار ومعارف المدقق.<sup>2</sup>

أ- الوصف من طرف الشخص الخاضع للتدقيق: عند استعمال هذا النوع من الأدوات يكون المدقق ساكنًا ويكتفي بالاستماع وتسجيل الملاحظات، فهو بعكس المقابلات لا يتم التحضير له، ولكن بشكل تلقائي وهو يمثل أول احتكاك بين المدقق والأشخاص الخاضعين للتدقيق.

ب- الوصف من المدقق: ويتمثل في كتابة المدقق لأهم ملاحظته من محادثته، إضافة إلى ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي قام بها دون الحاجة إلى أية تقنية أو معرفة.

2. شبكة تحليل الوظائف ( la grille d'analyse de tache ): تدعى أيضا بجدول توزيع الوظائف، تسمح هذه الشبكة بتحليل المهام المكونة لكل عملية وذلك بهدف تحديد مسؤولية كل موظف في سياق هذه العملية. كما تهدف هذه الأداة إلى التحقق من توزيع أعباء العمل على الموظفين، ضمان الفصل بين الوظائف و الواجبات و الإبلاغ عن الخروق الناجمة عن ذلك، تحديد المهام غير المنفذة ، حيث تتكون هذه الشبكة من ثلاث أعمدة كالتالي:

<sup>1</sup> عبد الله عناني، التدقيق الداخلي للانتمانو مخاطره في البنوك التجارية، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، غير منشورة ، جامعة المدية، الجزائر، 2011، ص، 28-29.

<sup>2</sup> - Renard Jacques, Théorie et pratique de l'audite interne, Edition d'organisation, Paris, 2010, p, 353.

- العمود الأول يتم فيه توضيح تفاصيل المهام الخاصة بكل وظيفة؛

- العمود الثاني يتم فيه توضيح طبيعة المهمة سواء كانت تتعلق بالتنفيذ، التصريح، التسجيل و المراقبة؛

- العمود الثالث نجد فيه الأشخاص الذين لهم علاقة بمختلف المهام الوظيفية.

**3. مسار التدقيق ( La piste d'audit ):** هي طريق تحليل يقوم بواسطتها المدقق بعمله، حيث يبدأ من الوثيقة الأخيرة أو النتيجة المتوصل إليها إلى غاية المصدر، وذلك عن طريق تدقيق كل الخطوات التي تتوسط بين النتيجة و المصدر، وفي هذه الطريقة يجب على المدقق أن يقوم بعمله جيدا للبحث و أن يبدأ كما قلنا سابقا من النتيجة وصولا إلى المصدر، وتكون له رخصة للتدقيق و الفحص.<sup>1</sup>

**4. خرائط التدقيق ( La diagramme de circulation ):** يمكن تعريفها على أنها رسم تصويري، باستخدام مجموعة من الرموز المتعارف عليها دوليا، يوضح بيانيا تدفق البيانات و المعلومات وتتابع العمليات و الأنشطة داخل النظام المعين، كما تعتبر من الأدوات الأساسية التي يعتمد عليها المدقق الداخلي لتقديم صورة عن النشاط الذي يتم دراسته بما يمكن فهمه وتحليله وتقييمه و إعادة تصميمه إذا تطلب الأمر.<sup>2</sup>

**ثالثا- أدوات التنظيم ( L'outils d'organisation )** تتمثل أساسا في:

**1- الهيكل التنظيمي ( L'organigramme ):** بخلاف الهيكل التنظيمي الذي يشكل أحد عناصر نظام الرقابة الداخلية، و الذي يكون معدا من قبل الإدارة، فإن الهيكل الوظيفي يعده المدقق الداخلي إذا كان ضروريا لرؤية أوضح، انطلاقا من المعلومات التي جمعها من خلال الملاحظات، المقابلات، الوصف.... إلخ. وتستعمل هذه الأداة من طرف المدقق ذلك من خلال فحصه للهيكل الوظيفي،<sup>3</sup> من أجل معرفة ما إذا كان هناك :

- شخص واحد يقوم بعدة وظائف؛

- وظيفة واحدة مشتركة بين عدة أشخاص؛

- وجود وظيفة شاغرة بدون شخص؛

- شخص بدون وظيفة.

<sup>1</sup>- أحمد كاروس، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين وفعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير ، قسم العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، غير منشورة ، جامعة الجزائر، الجزائر، 2011، ص156-157.

<sup>2</sup>- أحمد حسين علي حسين ، نظم المعلومات المحاسبية : الإطار الفكري و النظم التطبيقية ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الاسكندرية ، مصر 2006، ص158.

<sup>3</sup>- أحمد كاروس، مرجع سابق، ص 161.

## الفرع الثالث: مبادئ وقواعد السلوك الأخلاقي للتدقيق الداخلي:

في عام 2000 وضع معهد المدققين الداخليين دليل جديد لأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي، وقد تضمن الدليل أربعة مبادئ أخلاقية و اثني عشرة قاعدة سلوكية قسمها وفقا للمبادئ الأخلاقية الأربعة وذلك استنادا إلى مفهوم التدقيق الداخلي الجديد و أهدافه.

ويقصد بقواعد السلوك المهني على أنها وثيقة تلخص الوثائق التي يجب أن يلتزم بها المدقق الداخلي لتفادي الإضرار بمهنته، وهي تطرح مواجهة مع الضمير بحيث التطبيق في المؤسسة احترام هذه القواعد.

و من الضروري وجود بيان رسمي بقواعد السلوك الأخلاقي وذلك للأسباب التالية :

1. إن المدققين الداخليين يمثلون مهنة التدقيق الداخلي؛
2. إن إدارة المؤسسة ومجلس الإدارة يعتمدان على مهنة التدقيق الداخلي؛
3. يجب أن يحافظ أعضاء المهنة على معايير عالية للسلوك و الشرف و الشخصية حتى تمكنهم من ممارسة التدقيق الداخلي بطريقة تحقق الغرض منها.

وقبل التطرق إلى مبادئ سنقوم بتقديم تعريف للمدقق الداخلي، حيث تم تعريفه على أنه: " الشخص الذي يعمل ضمن قسم التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية ويقوم بعمليات التدقيق الداخلي، وذلك بتدقيق كافة النشاطات داخل المؤسسة سواء المالية منها أو غير المالية لتحديد مواطن الضعف في الأداء، و العمل على معالجتها و إزالتها، وتحديد مواطن القوة لتدعيمها ويتحمل المدقق الداخلي كافة المسؤوليات الملقاة على عاتقه"<sup>1</sup>

كما يقوم المدقق بتحديد نوع المخاطر المتوقعة لمعرفة متى تتم عملية التدقيق، وليس بالضرورة أن يكون الأمر بعملية التدقيق الإدارة العامة ، فقد يطلب رئيس مصلحة و لأسباب تتعلق بذلك الفرع القيام بذلك ولكن مع موافقة الإدارة العامة.

وتتمثل هذه المبادئ الأخلاقية و القواعد السلوكية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الآتي<sup>2</sup>:

1. **الاستقامة (Integrity):** استقامة المدققين الداخليين من شأنها إرساء دعائم الثقة و هذا ما يشكل الأساس للاعتماد على أراءهم و أحكامهم. ويتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية :

يجب على المدققين الداخليين:

---

<sup>1</sup>مقيّم نور الهدى، واقع تطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية، قسم العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سكيكدة، 2017، ص95  
<sup>2</sup> حسين يرقى، عمر علي عبد الصمد، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر و انعكاساته على تطبيق حوكمة المؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، العدد 15، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015، ص7.



\* أداء عملهم بأمانة وحذر وشعور بالمسؤولية؛

\* أن يلتزموا بالقوانين المعمول بها ومراعاة الإفصاح المتوقع منهم عما يتوفر لهم من معلومات وفقا للقوانين وأصول المهنة؛

\* عدم الاشتراك في أية أعمال أو أنشطة غير مشروعة ، بالإضافة إلى عدم القيام بتصرفات أو أفعال تسيء لمهنة التدقيق الداخلي أو إلى المؤسسة التي يعملون بها؛

\* أن يساهموا في تحقيق أهداف المؤسسة المشروعة و الأخلاقية التي يعملون فيها أو لصالحها.

**2. الموضوعية (Objectivity):** يجب أن يتوافر في المدقق الداخلي أعلى مستوى من الموضوعية المهنية في جمع وتقييم وتبليغ المعلومات المتعلقة بالنشاط أو العمل الذي يكونون بصدد فحصه، حيث يجب على المدققين الداخليين مراعاة التقييم المتوازن لكل الظروف ذات الصلة، وكذلك ضمان ألا تتأثر آراءهم و أحكامهم بمصالحهم الشخصية أو بآراء و تأثيرات الآخرين، و يتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:

\* عدم المشاركة في أنشطة أو علاقات قد تسيء أو من المفترض أن تسيء إلى قدراتهم على أداء أعمالهم في تقييمهم المحايد، ويشمل ذلك عدم المشاركة في الأنشطة و العلاقات التي قد تتعارض مع مصلحة المؤسسة التي يعملون فيها أو لصالحها؛

\* عدم قبول أي شيء من الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة التي يعملون فيها من شأنه أن يسيء أو يفترض أن يسيء إلى تقديرهم المهني؛

\* الإفصاح عن كل الحقائق المادية التي تم التوصل إليها خاصة المعلومة منهم والتي من الممكن عدم الكشف عنها أن يؤدي إلى تضليل و تحريف في تقاريرهم عن الأنشطة التي تجري تدقيقها.

**3. السرية (Confidentiality) :** يجب أن يحترم المدققين الداخليين قيمة وملكية المعلومات التي يتلقونها أو يطلعون عليها، وأن لا يكشفوا عن تلك المعلومات بدون الحصول على الإذن أو التفويض المناسب، وذلك ما لم يكن هناك التزام قانوني أو مهني بالإفصاح عن تلك المعلومات. و يتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:

\* أن يكونوا حذرين فب استخدام و حماية المعلومات التي يحصلوا عليها أثناء تأدية أعمالهم وواجباتهم؛

\* عدم استخدام المعلومات المتحصل عليها لتحقيق أية منفعة شخصية أو على أي نحو من شأنه مخالفة القوانين و الإساءة إلى مشروعية و أخلاقية أهداف المؤسسة التي يعملون بها أو لصالحها.

**4. الكفاءة المهنية (Competency):** يجب على المدققين الداخليين استخدام المعرفة و المهارات و الخبرات اللازمة لأداء خدمات التدقيق الداخلي . و يتضمن هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:

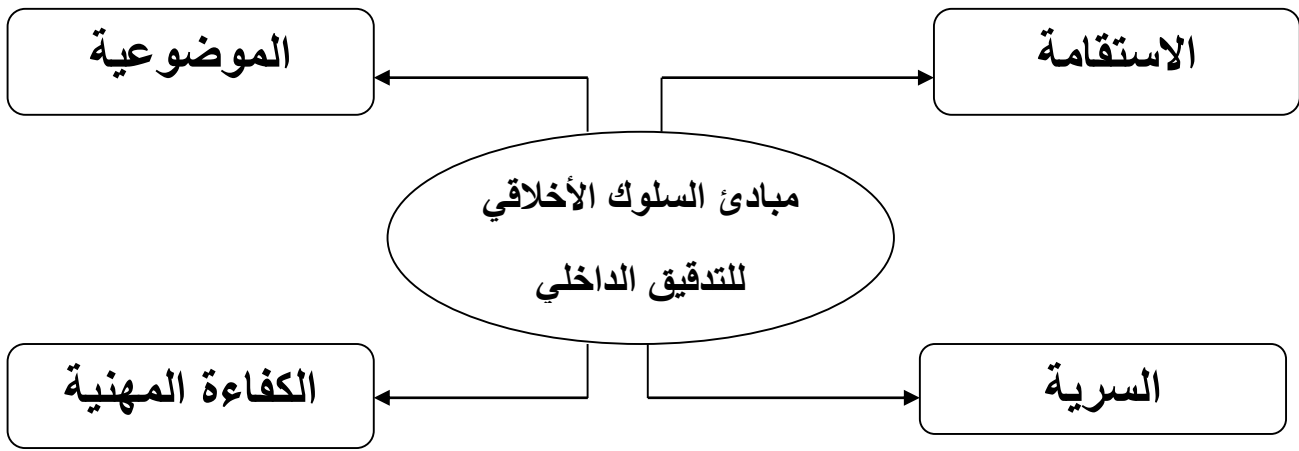
\* ألا يؤذوا سوى الخدمات و الأعمال التي تكون لديهم المعرفة و المهارات و الخبرات اللازمة لها؛

\* أن يؤدوا خدمات التدقيق الداخلي وفقا لمعايير الممارسة المهنية الدولية للتدقيق الداخلي؛

\* العمل باستمرار على تحسين مهارتهم و فاعلية وجودة الخدمات التي يقدمونها.

ويمكن تلخيص مبادئ السلوك الأخلاقي للتدقيق الداخلي في الشكل التالي :

الشكل رقم (1-2): مبادئ السلوك الاخلاقي للتدقيق الداخلي.



المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الدليل الأخلاقي الصادر عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين.

## المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

سنحاول من خلال هذا المبحث إلقاء نظرة حول الدراسات التي تناولت الموضوع، منها دراسات أجريت في البيئة العربية و أخرى في البيئة الأجنبية.

### المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

#### الفرع الأول: عرض الدراسات العربية

أولاً: توفيق العايب، 2010

الموسومة بعنوان " نشاط التدقيق الداخلي بين الواقع الجزائري و الممارسات الدولية، "، 2010

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع تطبيق التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، ومحاولة مقارنته مع الممارسات الدولية، وقد توصلت الدراسة إلى أن ممارسة مهنة التدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية بعيدة بعدا شديدا عن الممارسات الدولية، بل أن هذا الواقع لا يتناسب مع ما يجب أن يكون مطبقا بناء على ما تقتضيه المعايير المهنية الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، وكذلك أخلاقيات المهنة. كما بينت أن التطبيق الفعلي للمتطلبات الأساسية التي تسمح بممارسة مهنة التدقيق بالشكل الذي يسمح لها بإثبات فعاليتها، وكفاءتها، يتم بوتيرة جد بطيئة، وهذا الأمر ينطبق في نفس الوقت على المؤسسات الكبيرة والصغيرة على حد سواء.

ثانيا: نور الدين مزياي، 2013

نور الدين مزياي، تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتوراه، جامعة باجي مختار-عنابة، سنة 2013.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، وذلك من خلال تحديد درجة توافق ممارسات التدقيق الداخلي في هذه المؤسسات مع معايير التدقيق الداخلي (طبعة 2008)، الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA) و تأثير المتغيرات المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي، و المتغيرات الشخصية للمدققين الداخليين على مدى الالتزام بتطبيق هذه المعايير، و من ثم تقديم التوصيات الملائمة لرفع مستوى فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية محل الدراسة تتوافق إلى حد كبير مع معايير التدقيق الداخلي الدولية، و أن المتغيرات المتعلقة بأفراد العينة، والمتغيرات المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي، لها تأثير ذو دلالة إحصائية على فعالية وظيفة التدقيق الداخلي بهذه المؤسسات.

وقد أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام أكثر بتكوين الكفاءات البشرية الملائمة لإحتياجات وظائف التدقيق الداخلي، و العمل على نشر ثقافة التدقيق الداخلي داخل هذه المؤسسات ، وتوفير البيئية التنظيمية الملائمة له، لأداء دوره بفعالية عالية.

### ثالثا: براىح بلال، 2015

برايح بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، سنة 2014-2015.

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية من خلال عمل المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي والتحليلي يتلخص ذلك في استبيان موجه للمراجعين الداخليين و المسؤولين عن عملية المراجعة الداخلية في بعض هذه المؤسسات من أجل تحديد درجة تأثير كل من مهام المراجع الداخلي و مبادئه المهنية على تحسين هذا النظام.

و من أهم النتائج المتوصل إليها: هو أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية يقوم بمهامها المراجع الداخلي، و تستعملها المؤسسة من أجل تقييم أداء أنشطتها المختلفة: المحاسبة، المالية، التشغيلية و الإدارية، للكشف عن نقاط الضعف فيها، تنبيه الإدارة بما قد تواجهه من مخاطر مستقبلية و تقديم التوصيات اللازمة لمعالجة ذلك.

### الفرع الثاني: عرض الدراسات الأجنبية

#### دراسة سابقة باللغة الأجنبية:

1-Étude (Mdaod Mosaab et Salehi Iman, 2010) intitulé L'importance de l'audit interne pour améliorer la performance, cas de l'entreprise de Sonatrach, و التي هدفت إلى محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسة باعتباره أداة فعالة، و محاولة إظهار الأعمال التي يقوم بها و مدى مساهمته في خلق القيمة المضافة في حالة ما إذا تم استغلاله من طرف المديرية العامة للمؤسسة. وكانت دراسة الحالة بمؤسسة سوناطراك. خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج في النقاط التالية:

- يمكن تقييم أداء الشركة من خلال قدرتها على تحقيق الأهداف التي حددتها.
- التدقيق الداخلي مهم جدا لجعل الشركة أكثر كفاءة من خلال تقييم نظم الإدارة و الرقابة الداخلية منها، و إعطاء التوصيات و المشورة.
- يمكن زيادة أداء الشركة بفضل احترام المدقق لتوصيات المراجعة من قبل الإدارة التنفيذية و المراقبة المستمرة لتنفيذ هذه العملية.

2-دراسة (Burnaby et al, 2009) الموسومة بعنوان:

## "Usage of internal auditing standards by companies in the United States and select European countries "

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد درجة توافق ممارسات التدقيق الداخلي في منظمات الأعمال بالولايات المتحدة الأمريكية، بلجيكا، إيطاليا، هولندا، المملكة المتحدة وإيرلندا، مع معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، ومن تم تحديد الفروق والالتزام بهذه المعايير بين هذه البلدان التي توجد بها فروع لهذا المعهد. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثون بإعداد استبيان حول مواضيع متعددة عن التدقيق الداخلي، تم توزيعه عبر البريد الإلكتروني سنة 2006، على المدققين الداخليين المنخرطين في المعهد والبالغ عددهم 62297، استنادا إلى قاعدة البيانات الموجودة بالمعهد. وقد بلغت الاستبيانات المسترجعة والقبالة للاستعمال 4080، أي أن نسبة الاستجابة لا تتعدى 6%. أظهرت الدراسة وجود فروق جوهرية في الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي بين البلدان المذكورة، وأن هناك مستويات ذات معنوية للاختلاف في الإجابات الخاصة بكل بلد. أما فيما يخص المعيار 1300 المتعلق ببرنامج ضمان الجودة، والمعيار رقم 2600 المتعلق بقبول الإدارة للمخاطر، فقد أظهرت النتائج مستويات مرتفعة لعدم توافق الممارسات مع متطلبات هذين المعيارين.

### المطلب الثاني: تقييم الدراسات السابقة و موقع الدراسة الحالية منها

في هذا المطلب سيتم تقييم الدراسات السابقة من خلال تحديد أوجه التشابه و الاختلاف بينهما، بغية تقييمها و معرفة موقع الدراسة الحالية منها.

### الفرع الأول: تقييم الدراسات السابقة

من خلال العرض و التعقيب على الدراسات السابقة، نلاحظ أنه يوجد اختلاف واضح بين طريقة معالجة كل دراسة ونتائجها، و لكن يمكن القول أن كل دراسة من الدراسات السابقة اتسمت بخاصية معينة حيث أن كل واحدة منها تناولت الموضوع من زاوية أو أكثر من زوايا موضوعنا، كما أنه حاولنا الربط بين مختلف أفكار و أهداف هذه الدراسة من أجل التوصل إلى وضع إشكالية بحثنا، والتي تهدف إلى معرفة واقع تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية ميناء سكيكدة على ضوء معايير التدقيق.

و يمكن تلخيص مميزات هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في الجدول الآتي:

الجدول رقم(1-2): مقارنة بين الدراسات السابقة العربية

الدراسة	الهدف	الحدود الزمنية و المكانية و طريقة المعالجة	متغيرات الدراسة	النتائج
العايب توفيق	تهدف هذه الدراسة إلى التعرف إلى واقع تطبيق التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية.	اقتصرت هذه الدراسة على بعض الشركات الجزائرية.	المراجعة الداخلية متغير مستقل، تحسين الأداء متغير تابع	اعتماد المؤسسات على المراجعة الداخلية كأداة تسييرية. هناك مساهمة كبيرة للمراجع الداخلي في تحسين أداء المؤسسة
نور الدين مزياني	تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية	تم إسقاط الدراسة على واقع المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية الواقعة بمناطق مختلفة من أقطار الوطن	قياس و تقييم متغير مستقل، التدقيق الداخلي متغير تابع	توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يعطي قيمة للمنشأة من خلال الوظائف التي أصبح يضطلع بأدائها في إطار حوكمة الشركات
برايح بلال	تهدف هذه الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية من خلال عمل المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية	اقتصرت هذه الدراسة على استقصاء آراء المراجعين الداخليين و رؤساء أقسام المراجعة الداخلية في بعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية العامة و الخاصة في مدينتي الجزائر و بومرداس	قياس الرقابة الداخلية و المراجعة الداخلية متغير مستقل، المؤسسة الاقتصادية متغير تابع	توصلت هذه الدراسة إلى أن نظام الرقابة يساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمأن التزام الموظفين بالقوانين و التعليمات الإدارية المرسومة

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الدراسات السابقة العربية

يمكن مقارنة الدراسات الأجنبية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(1-3): مقارنة بين الدراسات السابقة الأجنبية

الدراسة	الهدف	الحدود المكانية و الزمنية و طريقة المعالجة	متغيرات الدراسة	النتائج
MDA OUD MOSAAB & SOUALHI IMANE	هدفت إلى محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسة باعتباره أداة فعالة، ومحاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها ومدى مساهمته في خلق القيمة المضافة	اقتصرت هذه الدراسة على المؤسسة الاقتصادية العمومية سوناطراك.	التدقيق الداخلي متغير مستقل، الأداء متغير تابع	توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي مهم جدا لجعل الشركة أكثر كفاءة من خلال تقييم نظم الإدارة و الرقابة الداخلية منها، و إعطاء التوصيات و المشورة
Burnaby et al	الهدف من هذه الدراسة هو تحديد درجة توافق التدقيق الداخلي في منظمات الأعمال ببعض دول العالم.	تم إسقاط الدراسة بمنظمات الأعمال كل من: الولايات المتحدة الأمريكية، بلجيكا، إيطاليا، هولندا، المملكة المتحدة ، أيرلندا.	التدقيق الداخلي متغير مستقل، معايير التدقيق متغير تابع	توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يقيم الرقابة الداخلية حسب البعثات التي يقوم بها (أمر أو التخطيط)

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الدراسات السابقة الأجنبية

الفرع الثاني: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

تكمن أهمية هذه الدراسة في كون ان معظم الدراسات السابقة اقتصرت على متغير وحيد لتمثيل المتغيرات الحديثة فمنها من اعتمد على واقع وظيفة التدقيق الداخلي ومنها من اعتمدت على تطبيق معايير التدقيق الداخلي في المؤسسة، و في هذه الدراسة تجمع المتغيرين معا لتمثيل المتغيرات الحديثة لاختبار تطبيقها على مستوى المؤسسة، تكمن في أهمية التدقيق الداخلي على المؤسسة الإقتصادية و التي لاحظنا فيها ان التدقيق مطبق بشكل جيد من طرف المستخدمين مما يعكس فطنت و مسؤولية مصلحة التدقيق لهذا العمل المهم، و هذا الكلام ينعكس بالنسبة للفرضية الثانية التي راينا فيها مدى التزام المستخدمين بتطبيق التدقيق الداخلي على ضوء المعايير التدقيق الدولية. ويظهر لنا جليا عندما درسنا أوجه الاختلاف أولا لاحظنا أن التدقيق الداخلي يلعب دور مهما

في تحقيق المعايير الدولية الذي يدرس تلك الحالة لتدقيق وهو ما يعكس صحت إفتراضنا، اما عند مقارنة مع اوجه التشابه فمعايير الدولية لاتسقط إلا بمعالجة مختلف البيانات التي تظهر لنا صحة المعلومة وهو المطلوب فمثلا عندما أخذنا ممثلين مصلحة راينا أن معايير التدقيق الدولية عند أداء عملية التدقيق محققة مع إجابة المستخدمين، مما يدل لنا أن المعايير الدولية تأخذ بعين الإعتبار عند كل عملية تدقيق.

#### الجدول رقم (1-4): يوضح أوجه التشابه وأوجه الإختلاف الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

أوجه الإختلاف	أوجه التشابه
<p>* الحدود الزمانية و المكانية في الدراسات مختلفة</p> <p>* معظم الدراسات اختصرت على متغير واحد بينما دراستنا جمعت المتغيرين معا.</p> <p>* كل دراسة تميزة بخاصية معينة .</p>	<p>* القاسم المشترك هو التدقيق الداخلي.</p> <p>* أهمية و الدور الفعال للتدقيق الداخلي داخل المؤسسة الإقتصادية.</p> <p>* مدى التزامهم بتطبيق معايير التدقيق الدولية</p>

خلاصة الفصل



بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار النظري للتدقيق الداخلي والذي استعرضنا فيه كل من مفهوم التدقيق الداخلي وأهدافه وأنواعه، وذكرنا المعايير والتقنيات والأدوات التي يعتمد عليها المدقق الداخلي،

خلصنا إلى أن التدقيق الداخلي وظيفة داخلية تابعة للمؤسسة تقوم بنشاط رقابي مستقل لقياس فاعلية الوسائل الرقابية المطبقة، ففي أي مؤسسة منظمة تنظيمًا جيدًا لا بد من توفر طرق وأدوات للتأكد من أداء العمل التنفيذي الصحيح.

وعلى هذا فإن الوظيفة الأساسية للتدقيق الداخلي تكمن في القيام بفحص انتقادي تقييمي لنظام الرقابة الداخلية للتأكد من أن المعلومات المعروضة على الإدارة دقيقة وكافية، وأنها من واقع مستندات صحيحة و سليمة لمنع الغش و التزوير و اكتشاف الأخطاء و الانحرافات و تجنبها مستقبلاً، مما يؤدي إلى تعزيز الثقة في الدفاتر، السجلات و المعلومات المعروضة على الإدارة العليا لغرض اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

و في الأخير نشير إلى أن التدقيق الداخلي جزء لا يتجزأ من المؤسسة، لما له من دور كبير في تحسين التسيير و المساعدة على تحقيق الأهداف، و ذلك من خلال إتباعه منهجية محددة تستخدم عبرها مجموعة من الأدوات و التقنيات، وتأطير معايير التدقيق الداخلي.

إلى جانب هذا سنتطرق في الفصل الثاني إلى واقع التدقيق الداخلي على ضوء معايير التدقيق الدولية داخل المؤسسة محل الدراسة.

**الفصل الثاني: واقع التدقيق**

**الداخلي في مؤسسة**

**مبناء سكبدة**

تمهيد:

بعد تعرضنا في الجزء النظري إلى دور التدقيق الداخلي، سنحاول في هذا الفصل تبيان واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء سكيكدة على ضوء معايير التدقيق وذلك بإجراء مقابلة شخصية، واستخدام الاستبيان وهذا لاختبار الفرضيات المرتبطة بموضوع الدراسة.

ولالإلمام أكثر بالدراسة الميدانية تناولنا خلالها مبحثين، المبحث الأول نتعرض فيه إلى عينة الدراسة ومتغيراتها والتطرق كذلك إلى بيانات الدراسة وطرق وأدوات جمعها وذلك بالمطلب الأول، أما بالمطلب الثاني سوف نتطرق فيه إلى الأدوات المستخدمة في معالجة معطيات الدراسة. أما بالنسبة للمبحث الثاني سنتناول فيه مطلبين، الأول نعرض فيه نتائج الدراسة، أما الثاني سنحاول من خلاله مناقشة النتائج الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: الطريقة و أدوات جمع المعلومات

المطلب الأول : اختيار عينة و مجتمع الدراسة

الفرع الأول : تعريف المؤسسة :

**1. لمحة تاريخية عن نشأة المؤسسة:**

يرجع تأسيس الموقع المينائي لسكيكدة إلى ما بين القرنين السابع و الثامن قبل الميلاد حيث أسس الفينيقيون امبراطورية قرطاج و التي ازدهرت شيئا فشيئا إلى حدود النوميديين في افريقيا الشمالية الشيء الذي أدى إلى قيام مدينة سطورة بعد سقوط قرطاج عام 147 ق.م، ثم جاءت الفتوحات الرومانية و أسست مدينة روسيكادا المعروفة الآن بـ " سكيكدة " حيث يعد ميناؤها من أهم الموانئ في الجزائر كونه يساهم بنسبة 25% من المبادلات التجارية الجزائرية، و إلى غاية 1839 كان ميناء سكيكدة عبارة عن مرف صغير حيث لا يسمح للسفن القيام بعمليات التفريغ فيه، بل كانت تلجأ إلى القيام بتفريغ حمولتها على الشاطئ عبر قناة سطورة ثم يتم بعد ذلك نقلها إلى مدينة سكيكدة<sup>1</sup>.

**2: تعريف مؤسسة ميناء سكيكدة**

**1.2: هوية مؤسسة ميناء سكيكدة:**

- التسمية : المؤسسة المينائية لسكيكدة ( Entreprise Portuaire de Skikda ) بالاختصار E.P.S
- الشكل القانوني : مؤسسة عمومية اقتصادية، مؤسسة ذات أسهم مسيرة عن طريق قوانين و نظم متعلقة باستقلالية لمؤسسات.
- تاريخ الإنشاء : القرار رقم 284/82 بتاريخ 14 أوت 1982 و تعديل النظام لشركة ذات أسهم في 21 مارس 1989.
- المقر الإجتماعي : نهج رزقي رحال صندوق رقم 65 سكيكدة 21000 الجزائر.
- نظام التسيير : مؤسسة منظمة لمديرية عامة أحادية الوحدة.
- المساهمون : مجمع الخدمات المينائية ( SERPORT )
- الرأسمال الإجتماعي 9.000.000.000 دينار جزائري.
- شهادة النوعية : المؤسسة حاصلة على الشهادة بموجب متطلبات النظام ISO 9001 V 1200.
- العاملون : 1886 (2017)

**2.2: الفروع و المساهمات : تحصي المؤسسة فرعين :**

<sup>1</sup> - المصدر: الإدارة العامة للمؤسسة المينائية سكيكدة

● مؤسسة تسيير موانئ الصيد بالمختصر ( Egpp )

Entreprise de gestion des ports et abris de pêches بحصة 100 %.

● سكيكدة خدمة الحاويات ( S.C.S ) Skikda Conteneurs services

بحصة 52.35 %.

- تملك المؤسسة حقوق مساهمة في 04 شركات ذات أسهم.

\* شركة الإستثمار الفندقية ( S.I.H ) Société d'investissement Hôtelière : مساهمات المؤسسة المينائية لسكيكدة 6.23 %.

\* مجمع CNAN : مساهمات المؤسسة المينائية لسكيكدة 8.69 %.

\* شركة النقل و عمليات الرفع و الملحقات STORA : مساهمات المؤسسة المينائية لسكيكدة 20 %.

\* شركة نقل الهيدروكاربورات ( SGTH ) : مساهمات المؤسسة المينائية 15 %.

3.2. نظرة مختصرة على الميناء :

النشاط الأساسي : مهام المؤسسة المينائية هي :

- تسيير استغلال الآلات و المنشآت المينائية.
- مزاوله عمليات السحب، القيادة و الإرشاد.
- مزاوله عمليات التحميل، النقل و التفريغ.
- مزاوله عمليات الشرطة و الأمن.
- لإجراء أشغال الصيانة، التهيئة، و تحديث البنية العلوية للميناء.
- إعداد، بالإضافة القوى الأخرى المعنية، برامج أشغال الصيانة، التهيئة وخلق بني تحتية للميناء.

الفرع الثاني: متغيرات الدراسة

الجدول رقم(2-1): يوضح متغيرات الدراسة

المتغير المستقل	معايير التدقيق الدولية
المتغير التابع	التدقيق الداخلي

المصدر: من إعداد الطالب.

### الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

#### 1- مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي مصلحة التدقيق، مصلحة المالية والمحاسبة

#### 2- عينة الدراسة :

**1-2- المقابلة :** نظرا للأهمية البالغة لأداة الدراسة ، ومن اجل التمكن من التوسع في مجال التدقيق الداخلي وفهمه أكثر ، قمنا بإعداد مقابلة شخصية مع مدير التدقيق الداخلي للمؤسسة محل الدراسة، والتي طرحنا من خلالها مجموعة من الأسئلة بشكل مفتوح لتتوصل على إجابات دقيقة و معلومات مباشرة، و بالتالي الوصول الى نتائج صحيحة تمكننا في النهاية من الحكم على وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة ومدى إلتزامهم بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

**2-2- الاستبيان :** تم الاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة في جمع البيانات التي تتناسب مع موضوع البحث وأهدافه، نظرا لما له من مزايا في قياس تقارب وجهات نظر أفراد العينة المكونة من 40 شخص عاملين في مؤسسة ميناء سكيكدة، وقد تم تصميم الاستبيان وفق سلم ليكارت الثلاثي، تصنيفات (موافق – محايد – غير موافق)، وقد استهدف الاستبيان هؤلاء الموظفين من خلال توزيع 40 استمارة استبيان وتم استرجاع 30 منها فقط .

#### الجدول (2-2):الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

النسبة المئوية %	التكرار	البيان
100%	40	الاستمارات الموزعة
17.5%	07	الاستمارات المفقودة
7.5%	03	الاستمارات الملغاة
75%	30	الاستمارات الصالحة للتحليل

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS 19

الجدول (04) يبين العدد الإجمالي للاستثمارات الموزعة و البالغة عددها 40 استمارة، منها 33 استمارة تم استرجاعها و 7 استثمارات مفقودة وبعد تفحصنا للاستبيانات المسترجعة تبين لنا عدم صلاحية 3 استمارات من مجموع الاستبيانات الموزعة لعدم الجدية في الإجابة وبالتالي تم إلغائها، ليصبح بذلك العدد النهائي للاستثمارات الصالحة للاستعمال 30 استمارة أي ما يعادل 75%.

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة في معالجة المعطياتالفرع الأول : أدوات جمع المعلومات :

استخدمت في جمع المعطيات و المعلومات في هذه الدراسة استمارة الاستبيان، والتي تتكون من:

الجزء الأول: خصص للمعلومات العامة عن الشخص القائم بعملية لتقديم ملاحظات و توجيهات على الاستبيان، الذي يتكون من خمس فقرات.

الجزء الثاني: خصص لاختبار واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية على ضوء معايير التدقيق، حيث قسم إلى محورين وهما كما يلي :

المحور الأول: اختبار واقع وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة والذي يشمل 12 فقرة؛

المحور الثاني : اختبار مدى الالتزام بالمعايير الدولية التدقيق الداخلي على الإجراءات الإدارية وتضمن 11 فقرة.

الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة :

اعددنا مقياس لكارث الثلاثي (Likerscale) والذي يحتل ثلاث إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة لفقرات الاستبيان، ويسهل بالتالي ترميز وتمييط الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-3): مقياس لكارث الثلاثي:

الراي	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة (الوزن)	3	2	1

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS الجزء الثالث موضوعات مختارة، عمان ، الأردن ، سنة 2008 ص 538.

الجدول رقم (2-4) يوضح معاملات الثبات لمؤسسة باستخدام معامل ألفا كرونباخ

المؤسسة	مؤسسة بريمكس - الشرق
معامل ألفا كرونباخ	0.987

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS 19

من الجدول نلاحظ أن معامل ألفا يصل إلى 0.987 أي بنسبة 98.7%، حيث يعتبر ذو مستوى ممتاز من الثقة والثبات ، وهذا يعني أن هناك استقرار بدرجة عالية في نتائج الاستبيان وعدم تغيرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعه على أفراد العينة عدة مرات.

المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها

المطلب الأول: عرض النتائج

الفرع الأول: عرض وتحليل المقابلة

بعد قيامنا بطرح أسئلة المقابلة على المدقق الداخلي للمؤسسة و جمع مختلف المعلومات المراد الوصول إليها ، سنستعرض كل سؤال وفق الجواب المقدم من المستجوب و استنتاج بعض النقاط المتعلقة بكل سؤال كما يلي :

<p>➤ هل يتم إبلاغ الجهات محل التدقيق من قبل قسم التدقيق الداخلي أو الإدارة قبل البدء بالمهمة ؟</p> <p>نعم، تقوم الإدارة بإرسال نسخة من وثيقة الأمر بالمهمة إلى الجهة الخاضعة للتدقيق قبل البدء بعملية التدقيق بفترة وجيزة تعلمهم فيها بأهداف المهمة، تاريخ بدايتها ونهايتها.</p>
--

من الملاحظ أن المؤسسة تترك مجالاً للجهة الخاضعة للتدقيق لتحضير الوثائق والمستندات المتعلقة بالمهمة، وهذا يتوافق مع الخطوات المشكّلة لمنهجية التدقيق.



➤ هل يقوم قسم التدقيق الداخلي بتدقيق جميع الأقسام و المصالح ؟

نعم يتم تدقيق جميع اقسام ومصالح المؤسسة

من الملاحظ أن الإدارة تقوم بالرقابة على جميع الوظائف لتتأكد من التنفيذ الفعلي للسياسات والإجراءات المخطط لها و الكشف عن الانحرافات و التلاعبات، مما يساعدها في التحكم أكثر في المؤسسة، ومنه نستنتج ان التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية تسعى لترشيد الأطر العليا بالمؤسسة .

➤ هل تتوفر مصلحتكم على الإمكانيات المادية و المالية اللازمة لتنفيذ المهمة ؟

نعم ، تعمل مؤسسة ميناء سكيكدة على توفير الإمكانيات اللازمة التي تمكن المدقق الداخلي لديها من القيام بمهمته على اكمل وجه وفي الوقت المناسب سواء كانت لوازم مادية (مكتب للتدقيق ،كمبيوتر، آلة طباعة... ) او مالية ( وسائل للنقل ،مكان للإقامة .....)

تحرص مؤسسة ميناء سكيكدة قدر الإمكان على تسهيل مهمة التدقيق، وهذا بسهرها على توفير مختلف الإمكانيات اللازمة للتنفيذ الجيد لمهام التدقيق الداخلي .

➤ ماهي الأدوات والتقنيات التي يستخدمها ويعتمد عليها المدقق الداخلي في تنفيذ مهام التدقيق ؟

يعتمد المدقق الداخلي في أدائه لمهمته على مجموعة من الأدوات و التقنيات المتمثلة في : المقابلة ، الملاحظة المادية، ملاحظة ملفات الكمبيوتر، الأدوات الوصفية، مسار التدقيق، خرائط التدفق، الهيكل التنظيمي، أدوات الاعلام الآلي (انترنت ، انترانت ، برمجيات)، الجرائد الرسمية، المنشورات وتعليمات التسيير .

يعتمد التدقيق الداخلي على جمع مقوماته من خلال الأدوات التي يقوم باستخدامها، ومن الملاحظ ان المدقق الداخلي وعند أدائه لمهامه بالمؤسسة يقوم باستخدام معظم الأدوات والتقنيات المتعددة في التدقيق الداخلي والمشار إليها في الجانب النظري، ومنه نستنتج ان استخدام معظمها يساعده في تدعيم عمله و الكشف عن الأخطاء و المخالفات المرتكبة وتحليل المشكل المطروح، وهذا مؤشر جيد للمؤسسة .

### ➤ ماهي العوائق التي تعترض المدقق الداخلي أثناء قيامه بعملية التدقيق ؟

يواجه المدققين الداخليين داخل المؤسسة مجموعة من العوائق خلال محاولتهم لتأدية مهامهم ، نذكر منها:

- التفكير السائد بين الموظفين وتخوفهم من أعمال التدقيق الداخلي لاعتقادهم بان المدقق يقوم بعملية تفتيشية تنتج عنها معاقبة الجهات المتسببة في الخطأ، مما يتسبب في محاولة إخفاء للمعلومات والوثائق اللازمة عن الجهات المعنية بالتدقيق.
- الاستقلالية المحدودة للمدققين الداخليين وعدم تمكنهم من الطعن في القرارات المتخذة من قبل الإدارة.

يعترض المدقق الداخلي في مؤسسة ميناء سكيكدة مجموعة من العوائق التي تحول دون التنفيذ لمهمة التدقيق مما يؤثر على أداء المدققين ويزيد من مسؤولياتهم، ومنه نستنتج أن أداء عمل المدققين يعتمد بدرجة كبيرة على سهولة القيام بالمهمة وقلة العوائق التي يتعرض لها.

### ➤ هل يتم مراجعة مدى موثوقية وسلامة البيانات والمعلومات المتداولة داخل المؤسسة ؟

نعم، يتأكد المدقق الداخلي من أن المعلومات المتداولة صحيحة ويمكن الاعتماد عليها.

قيام المدقق بمراجعة مدى سلامة وثقة البيانات و المعلومات المتداولة داخل المؤسسة يساعد في التحكم في المؤسسة من خلال استخدام الإدارة لمعلومات تحتوي على نتائج واقعية وليست مجرد احتمالات في اتخاذ قرار معين. وبالتالي التدقيق الداخلي بالمؤسسة يعد بمثابة أداة من أدوات حوكمة المؤسسات.

### ➤ هل يقدم المدقق الداخلي توصيات تخص الرؤية الاستراتيجية بالمؤسسة من اجل تطويرها ؟

يقدم المدقق الداخلي توصيات فيما يخص المجالات التي أمر بتدقيقها فقط.

المدقق الداخلي ليست له الصلاحية في التدخل في الأمور التسييرية للمؤسسة، اما اقتراحاته فتقتصر على الأشياء التي طلب منه تدقيقها فقط.

➤ ماهي الجهات التي يقدم لها المدقق الداخلي تقريره حول المهام و المصالح التي قام بتدقيقها ؟

يقدم المدقق الداخلي تقرير التدقيق إلى الجهة التي كلفته بالمهمة ( المدير العام ).

من الملاحظ ان تقرير التدقيق الداخلي يتمتع بالسرية ولا يحق لأي فرد بالمؤسسة الاطلاع عليه من غير المدقق الداخلي والجهة الطالبة للتدقيق.

➤ هل يتم اخذ اقتراحاتكم بعين الاعتبار؟

نعم يتم أخذ توصيات و اقتراحات المدقق الداخلي بعين الاعتبار في أعمال المؤسسة.

تعتمد الإدارة على الحلول و المقترحات المقدمة في تقرير التدقيق في أعمالها، الأمر الذي يزيد من فعالية الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة.

➤ في حالة الإجابة بنعم قدم لنا مثال ملموس عن حوادث تم تعديلها او إصلاحها بناء على تقاريركم لكي تكون مثالا ضمن رسالة الماستر .

- قيام المدقق الداخلي بمهمة تدقيق المشتريات، لاحظ فيه تسيب و تسيير غير جيد في عملية الشراء سواء من ناحية عدم العمل الفعلي بالبرنامج المعلوماتي الخاص بالتسيير التجاري، وعدم وضع ملف خاص بالموردين من ناحية دخول بعض السلع للمخزن دون (وصول استلام)، وفي هذه المهمة قام المدقق بتقديم عدة اقتراحات و الحلول التي من شأنها ان تساعد في التحكم في المشتريات منها: العمل الفعلي بالبرنامج المعلوماتي الخاص بالتسيير التجاري، الحرص على توثيق متابعة المخزون الخاص ملكيتها للزبائن والحرص على اجتماع اللجنة الخاصة بمعالجة الفروقات شهريا.

- كما قام المدقق الداخلي بتدقيق ومراقبة الجودة ( النوعية)، لاحظ فيه كذلك نقص في التسيير الجيد سواء من ناحية أسعار خدمات التحليل وعدم تطبيق المعايير و الإجراءات المتعلقة بأخذ العينة ، كما قام في هذه المهمة أيضا بتقديم اقتراحات وتوصيات منها : مراجعة أسعار خدمات التحليل، يجب تسليم نسخة من وثيقة طلب الإنتاج إلى المكلف بمراقبة النوعية كما يجب الحرص على تطبيق المعايير و الإجراءات المتعلقة بأخذ العينة .

لاحظنا ان الخلل بمصلحة المشتريات او فيما يخص مراقبة النوعية راجع الى التراخي من طرف موظفي المصلحة بالرغم من اطلاعهم من قبل من طرف الإدارة (مصلحة التدقيق) على العمل الذي يجب ان يلتزمون بالقيام بعمله، وهذا ما نرجعه كذلك الى نقص الرقابة الداخلية من هذه الأخيرة، ومنه نستنتج ان عملية التدقيق الداخلي للمشتريات ومراقبة النوعية على التحسن في نظام الرقابة الداخلية والحصول على المعلومات الصحيحة والدقيقة حول الإجراءات المتبعة، وهذا ما يؤكد ان اعتماد الإدارة على حلول ومقترحات تقرير التدقيق من شأنها أن تساهم بدرجة كبيرة في عملية التحكم بالمؤسسة وتحسين تسييرها.

➤ مما مدى التزام المصالح و الأقسام بالسياسات و الإجراءات المتبناة من قبل المؤسسة؟

يلتزم معظم الأقسام و المصالح بالسياسات و الإجراءات المتبناة من طرف المؤسسة.

من الملاحظ ان هناك تطبيق معتبر لسياسات المؤسسة من قبل الموظفين.

➤ هل لديك شعور بأنك تشارك في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة؟

نعم ، يشارك المدقق الداخلي في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة بطريقة غير مباشرة، من خلال اعتماد الإدارة على نتائج تقرير التدقيق الداخلي المسلم لهم للاستفادة مما يتضمنه من ملاحظات و توصيات لغرض اتخاذ قرارات صحيحة.

على الرغم من الدور الكبير الذي يلعبه المدقق الداخلي في المؤسسة في اكتشاف الانحرافات و الأخطاء واقتراح مختلف التوصيات والحلول، إلا انه لا يملك الصلاحيات لاتخاذ القرارات مباشرة بالمؤسسة.

الفرع الثاني: عرض وتحليل بيانات الاستبيان

1- الخصائص العامة لعينة الدراسة :

الجنس:

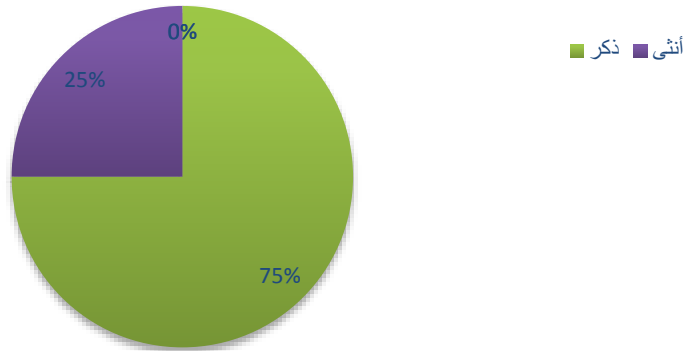
وهو موضح في الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم(2-5): توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة %
ذكر	25	%75
أنثى	5	%25
المجموع	30	%100

المصدر: من إعداد الطالب بناءا على نتائج برنامج SPSS 19

الشكل رقم (2-1): توزيع افراد العينة الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel2007

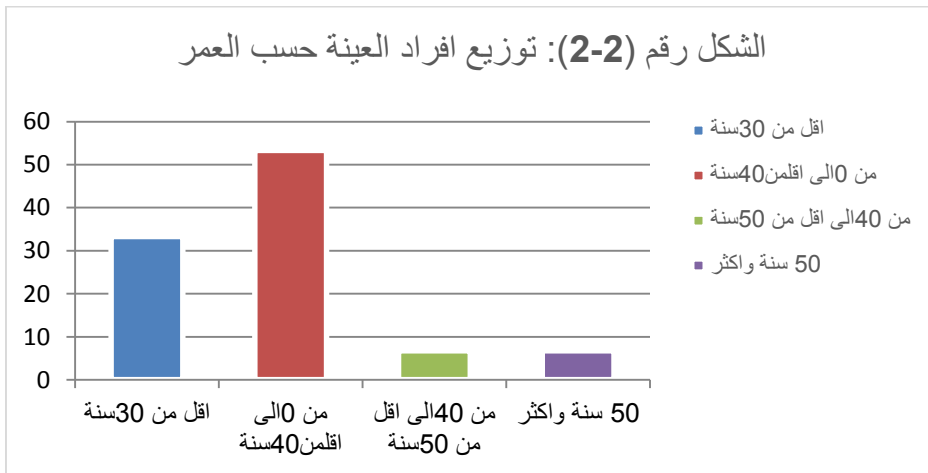
يتضح من خلال الجدول رقم (2-5) الخاص بتوزيع العينة حسب الجنس داخل المؤسسة ، حيث يتبين لنا ان العمال من جنس ذكر هو 25 عامل أي بنسبة 75% من مجموع العينة الكلي ، اما فيما يخص العمال من جنس انثى هو 5 عاملة أي بنسبة 25% من مجموع العينة الكلي.

العمر: وهو موضح في الجدول الموالي:

جدول رقم(2-6): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

النسبة %	التكرار	العمر
33.3%	10	اقل من 30 سنة
53.3%	16	من 30 الى اقل من 40 سنة
6.7%	2	من 40 الى اقل من 40 سنة
6.7%	2	50 سنة و أكثر
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS 19



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel2007

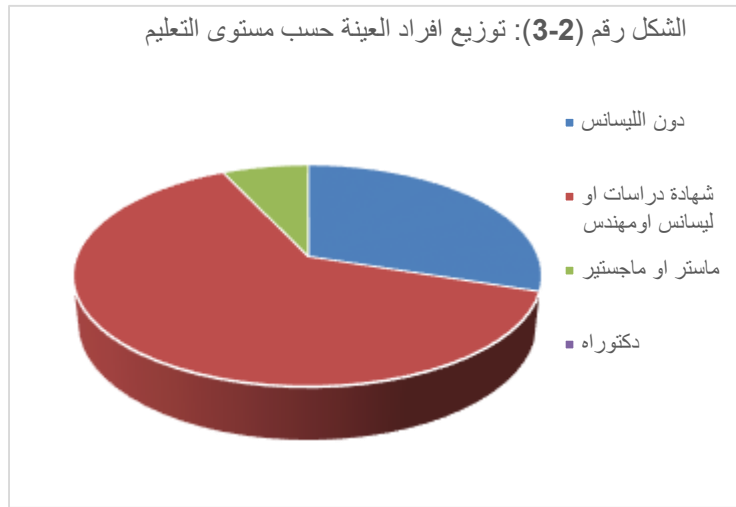
يتضح لنا من خلال الجدول رقم (2-6) أن عدد العمال الذين عمرهم يقل عن 30 سنة هو 10 عمال أي بنسبة 33.3%، وان عدد العمال الذين عمرهم ينحصر من 30 إلى أقل من 40 سنة هو 16 عامل أي بنسبة 53.3%، وان عدد العمال الذين تنحصر أعمارهم من 40 إلى أقل من 50 سنة هو 2 عامل أي بنسبة 6.7%، أما فيما يخص العمال الذين يفوق أعمارهم 50 سنة فأكثر هو 2 عامل أيضا أي بنسبة 6.7% من مجموع العينة الكلي.

مستوى التعليم: وهو موضح في الجدول الموالي:

جدول رقم (2-7): توزيع أفراد العينة حسب متغير مستوى التعليم

النسبة %	التكرار	مستوى التعليم
30%	9	دون الليسانس
63%	19	شهادة دراسات أو ليسانس أو مهندس
7%	2	ماستر أو ماجستير
00%	00	دكتوراه
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء برنامج SPSS 19



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel2007

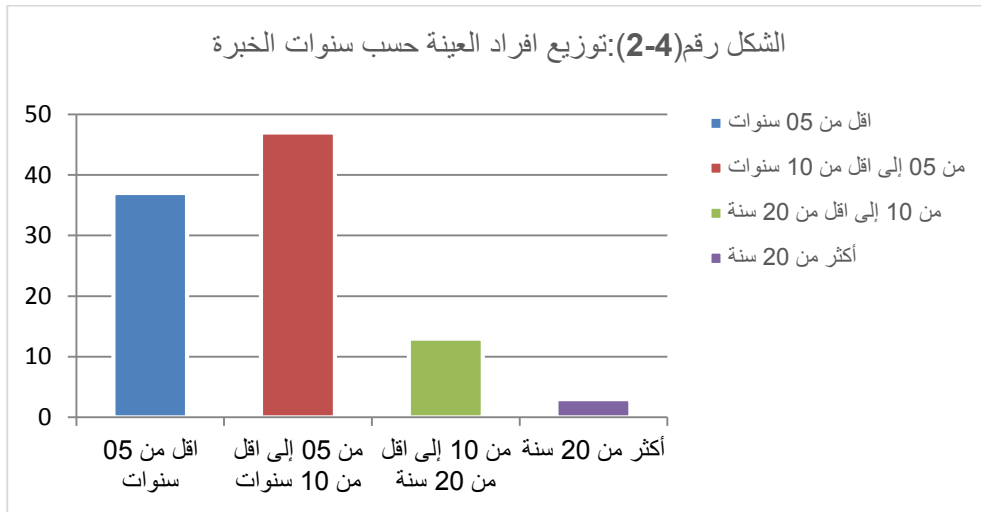
يتضح من خلال الجدول رقم (2-7) أن عدد العمال الذين لديهم مستوى تعليمي دون الليسانس هو 9 أي بنسبة 30% ، وعدد العمال الحاملين شهادة دراسات أو ليسانس أو مهندس هو 19 بنسبة 63% وعدد العمال الحاملين لشهادة ماستر أو ماجستير هو 2 أي بنسبة 7% من مجموع العينة الكلي ، اما فيما يخص العمال الحاملين لشهادة دكتوراه فلا يوجد 0 .

عدد سنوات الخبرة: وهي موضحة في الجدول و الشكل المواليين:

جدول رقم (2-8): توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة %
اقل من 05 سنوات	11	37%
من 05 إلى اقل من 10 سنوات	14	47%
من 10 إلى اقل من 20 سنة	4	13%
أكثر من 20 سنة	1	3%
<b>المجموع</b>	<b>30</b>	<b>100%</b>

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS 19



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel2007

يتضح من الجدول رقم (2-8) الخاص بتوزيع العينة حسب سنوات الخبرة داخل المؤسسة ، حيث أن العمال الذين خبرتهم اقل من 5 سنوات هو 11 عامل أي بنسبة 37% من مجموع العينة الكلي ، أما الذين تتراوح ما بين 5 و 10 سنوات هو 14 عامل أي بنسبة 47% ، وان عدد العمال الذين تتراوح خبرتهم من 10 الى 20 سنة هو 4 عمال أي بنسبة 13% ، وفي الأخير عدد العمال الذين تتراوح خبرتهم أكثر من 20 سنة هو (1) عامل واحد من مجموع العينة الكلي .

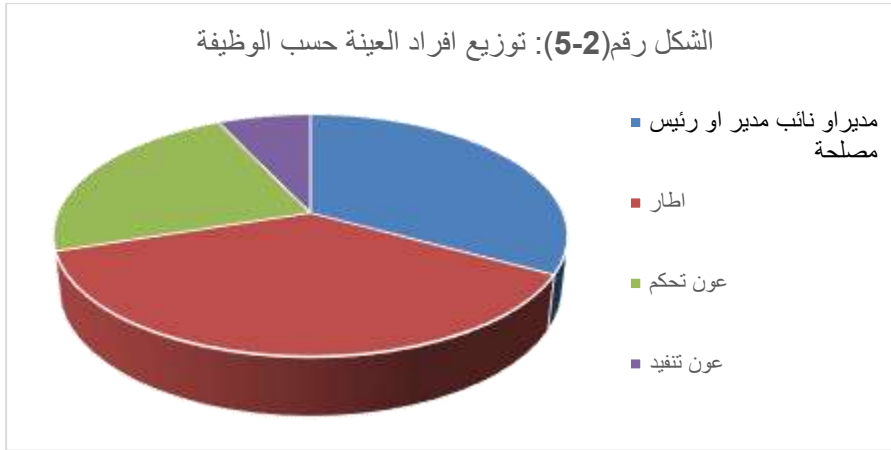


الوظيفة: وهي موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (2-9): توزيع افراد العينة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة %
مدير مصلحة	10	33%
إطار	11	37%
عون تحكم	7	23%
عون تنفيذ	2	7%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS 19



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel2007

يتبين من الجدول رقم (2-9) الخاص بتوزيع العينة حسب الوظيفة داخل المؤسسة، حيث ان العمال الذين يشغلون منصب مدير أو نائب مدير أو رئيس مصلحة هو 10 عمال أي بنسبة 33% من المجموع الكلي للعينة، أما بالنسبة للعمال الذين يشغلون منصب إطار عددهم 11 عامل أي بنسبة 37%، أما فيما يخص العمال الذين هم برتبة عون تحكم عددهم هو 7 عمال بنسبة 23%، وفي الأخير العمال الذين يشغلون منصب عون تنفيذ هو 2 عامل بنسبة 7% من مجموع العينة الكلي.

2- النتائج المتعلقة باتجاه المستجوبين حول محاور الاستبيان

الجدول رقم (2-10) : تغيرات اتجاه العينة حسب مقياس ثلاثية ديكرات

الاتجاه	غير موافق	محايد	موافق
مقياس ديكرات	3 - 2,34	1,67 - 2,33	1 - 1,66

المصدر : وليد عبد الرحمن القرا ، تحليل بيانات الاستبيان ، الندوة العالمية للشباب الإسلامي،

- المحور الأول: واقع وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية

الجدول(2-11)يبين إجابات أفراد العينة على المحور الأول:

النتيجة	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	غير موافق	المقياس	فقرات المحور الأول
موافق	1	0.43417	2.8667	27	2	1	التكرار	1-تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة أساسية في المؤسسة.
				90	6.7	3.3	النسبة	
موافق	9	0.77013	2.6000	23	2	5	التكرار	2-تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بالاستقلالية التامة في المؤسسة.
				76.6	6.7	16.7	النسبة	
موافق	4	0.68329	2.7333	24	4	2	التكرار	3-تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها.
				80	13.3	6.7	النسبة	
موافق	7	0.54667	2.6667	21	8	1	التكرار	4-تتوفر وظيفة التدقيق الداخلي على إمكانيات مادية وبشرية تمكنها من القيام بمهامها.
				70	26.7	3.3	النسبة	
موافق	2	0.46113	2.8333	26	3	1	التكرار	5-تجسيد نصائح وتوجيهات وظيفة التدقيق الداخلي يحسن من أداء المؤسسة.
				86.7	10	3.3	النسبة	
موافق	11	0.62146	2.4000	14	14	2	التكرار	6-يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الداخلي.
				46.6	46.6	6.8	النسبة	
محايد	12	0.73968	2.2667	13	12	5	التكرار	7-يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي.
				43.3	40	16.67	النسبة	
موافق	6	0.59596	2.7000	23	5	2	التكرار	

				76.6	16.7	6.7	النسبة	8-يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي والوظائف الأخرى.
موافق	8	0.62146	2.6000	20	8	2	التكرار	9-لدى موظفي التدقيق الداخلي قدرات اتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة.
				66.6	26.7	6.7	النسبة	
موافق	10	0.77608	2.5333	21	4	5	التكرار	10-يتمتع موظفي التدقيق الداخلي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين.
				70	13.3	16.67	النسبة	
موافق	3	0.46113	2.8333	26	3	1	التكرار	11-يوفر قسمكم كافة الوثائق والإمكانات اللازمة للمدقق الداخلي.
				86.7	10	3.3	النسبة	
موافق	5	0.53498	2.7000	22	7	1	التكرار	12-يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أداء الوظائف والأنشطة.
				73.3	23.4	3.3	النسبة	
موافق	--	0.58456	2.6545	260	72	28	التكرار	نتيجة المحور الأول
				72.2	20	7.8	النسبة	

**المصدر: إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS19**

نلاحظ من خلال الجدول (2-11) ان اتجاهات عينة الدراسة إيجابية جدا، وذلك لان المتوسط الحسابي وقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ديكرات الثلاثي (من 2.33 الى 3 )، أي ان افراد العينة وبصفة عامة موافقون على ان وظيفة التدقيق الداخلي لها دور مهم داخل المؤسسة، كما ان متوسط جميع الفقرات يشير إلى أن أفراد العينة يوافقون على اغلب الفقرات حيث نجد :

➤ **الفقرة الأولى:** اتفقت العينة على ان وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة أساسية في المؤسسة ويعتبر الجواب مقبول بشكل جيد وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.8667 الذي أخذت من خلاله المرتبة 1، ومقارنة مع ثلاثية ديكرات حيث كان اتجاه هذا السؤال موافق.

➤ **الفقرة الثانية:** اتفقت العينة عموما بان وظيفة التدقيق الداخلي تتمتع بالاستقلالية التامة في المؤسسة ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.6000، لكن من خلال الانحراف المعياري فهو كبير مقارنة بباقي الفقرات حيث قدر 0.77013، والذي جعلها تحتل المرتبة 9، لكن عند المقارنة مع ثلاثية ديكرات يكون اتجاه هذا السؤال موافق.

➤ **الفقرة الثالثة:** اتفقت العينة على أن وظيفة التدقيق الداخلي تتمتع بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها و يعتبر الجواب مقبول، وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.7333، ومقارنة مع ثلاثية ديكرات حيث كان اتجاه هذا السؤال موافق.

- **الفقرة الرابعة:** اتفقت العينة على ان وظيفة التدقيق الداخلي تتوفر على إمكانيات مادية وبشرية تمكنها من القيام بمهامها ويعتبر الجواب مقبول، وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.6667، ومقارنة مع ثلاثية ديكرت كان اتجاه السؤال موافق.
- **الفقرة الخامسة:** اتفقت العينة على ان تجسيد نصائح وتوجيهات وظيفة التدقيق الداخلي يحسن من أداء المؤسسة وذهب رأي جميع افراد العينة على ان الجواب مقبول ، وهذا ما نراه أيضا من خلال المتوسط الحسابي 2.8333، ومقارنة مع ثلاثية ديكرت كان اتجاه الفقرة مقبول.
- **الفقرة السادسة:** اتفقت العينة على انه يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الداخلي ، ويعتبر الجواب مقبول. وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.4000، ومقارنة مع ثلاثية ديكرت كان اتجاه السؤال مقبول.
- **الفقرة السابعة:** لم تتفق العينة على انه يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي، وهذا ما نستنتجه من خلال ارتفاع معدل الانحراف المعياري 0.73668 والذي جعلها تحتل المرتبة الأخيرة وهذا يدل على تشتت اراء العينة حول السؤال، ومن تحديد النسبة حسب ثلاثية ديكرت فان المتوسط الحسابي يساوي 2.2667 أي ان السؤال يؤول اتجاهه إلى محايد.
- **الفقرة الثامنة:** اتفقت العينة على انه يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي والوظائف الأخرى، ويعتبر الجواب مقبول. وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.7000، ومقارنة مع ثلاثية ديكرت كان اتجاه السؤال مقبول.
- **الفقرة التاسعة:** اتفقت العينة على انه يوجد لدى موظفي التدقيق الداخلي قدرات اتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة، ويعتبر الجواب مقبول. وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.6000 ، ومقارنة مع ثلاثية ديكرت كان اتجاه السؤال مقبول .
- **الفقرة العاشرة:** اتفقت العينة على انه يتمتع موظفي التدقيق الداخلي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين، ويعتبر الجواب مقبول. وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.5333 ، ومقارنة مع ثلاثية ديكرت كان اتجاه السؤال مقبول.
- **الفقرة الحادي عشر:** اتفقت العينة على انه يوفر قسمكم كافة الوثائق و الإمكانيات اللازمة للمدقق الداخلي، ويعتبر الجواب مقبول. وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.8333 ، ومقارنة مع ثلاثية ديكرت كان اتجاه السؤال مقبول.
- **الفقرة الثاني عشر:** اتفقت العينة على ان التدقيق الداخلي يساهم في تحسين أداء الوظائف والأنشطة وبالتالي تحسين أداء المؤسسة ككل، ويعتبر الجواب مقبول. وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.7000 ، ومقارنة مع ثلاثية ديكرت كان اتجاه السؤال مقبول.

المحور الثاني : مدى إلتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي

الجدول رقم (2-12) يبين مداخلات أفراد العينة على المحور الثاني :

النتيجة	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	غير موافق	المقياس	فقرات المحور الثاني
موافق	2	0.46113	2.8333	26	3	1	التكرار	13- يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى التزام العاملين في المؤسسة بالأخلاقيات و القيم المناسبة ويساهم في تعزيزها.
				86.7	10	3.3	النسبة	
موافق	4	0.56832	2.7667	25	3	2	التكرار	14- يعد المدقق الداخلي خطة يذكر فيها الجوانب التي يجب تدقيقها.
				83.3	10	6.7	النسبة	
موافق	5	0.53498	2.7000	22	7	1	التكرار	15- تتناسب أهداف وظيفتكم مع الإجراءات والمهام التي يقوم بها موظفي التدقيق الداخلي.
				73.4	23.3	3.3	النسبة	
موافق	9	0.57135	2.5333	17	12	1	التكرار	16- يمتلك المدقق الداخلي المعرفة الكافية بمعايير التدقيق الواجبة لأداء مهمته
				56.7	40	3.3	النسبة	
موافق	6	0.53498	2.7000	22	7	1	التكرار	17- معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق في ظل الظروف الراهنة.
				73.4	23.3	3.3	النسبة	
موافق	11	0.57135	2.4667	15	14	1	التكرار	18- تقوم بتطبيق معايير التدقيق الدولية عند أدائك لعملية التدقيق.
				50	46.7	3.3	النسبة	
موافق	8	0.67891	2.5667	20	7	3	التكرار	19- قيامك بتطبيق المعايير التدقيق سيعزز الثقة في التقرير الذي تقدمه.
				26.7	23.3	10	النسبة	
موافق	7	0.56324	2.6000	19	10	1	التكرار	20- يعتبر قيامك بجمع أدلة و قرائن الإثبات جزءا من ضروريات التدقيق التي نصت عليها المعايير الدولية للتدقيق.
				63.4	3.3	3.3	النسبة	
موافق	3	0.48423	2.8000	25	4	1	التكرار	21- معايير التدقيق الدولية تساعد في تحسين أداء المدقق.
				83.3	13.4	3.3	النسبة	
موافق	10	0.68145	2.5333	19	8	3	التكرار	22- معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق في الجزائر في ظل الظروف الراهنة.
				63.4	26.6	10	النسبة	
موافق	1	0.43417	2.8667	27	2	1	التكرار	

				90	6.7	3.3	النسبة	23- معايير التدقيق الدولية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر.
موافق	--	0.54562	2.4875	237	77	16	التكرار	نتيجة المحور الثاني.
				71.8	23.3	4.9	النسبة	

**المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS19**

نلاحظ من خلال الجدول (2-12) اتجاهات عينة الدراسة جيدة جدا ، وهذا لان المتوسط الحسابي وقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ديكرت الثلاثي (من 2.33 الى 3 ) أي ان افراد العينة وبصفة عامة موافقون على ان وظيفة التدقيق لها تأثير على التزام بالمعايير الدولية. كما أن متوسط جميع الفقرات يشير الى ان افراد العينة يوافقون على جميع الفقرات حيث نجد :

- **الفقرة الثالثة عشر:** اتفقت العينة على انه تتم عملية التدقيق الداخلي بشكل مستمر. حيث يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.8333 و مقارنة مع ثلاثية ديكرت قد كان اتجاه هذه الفقرة موافق .
- **الفقرة الرابعة عشر:** اتفقت العينة على انه يوجد برنامج واضح في عملية التدقيق يتم إعلامكم به وتطبيقه بشكل صارم. يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه أيضا من خلال المتوسط الحسابي 2.7667 و مقارنة مع ثلاثية ديكرت قد كان اتجاه السؤال موافق .
- **الفقرة الخامسة عشر:** اتفقت العينة على انه تتناسب أهداف وظيفتكم مع الإجراءات والمهام التي يقوم بها موظفي التدقيق الداخلي. يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.7000 و مقارنة مع ثلاثية ديكرت قد كان اتجاه السؤال موافق.
- **الفقرة السادسة عشر:** اتفقت العينة على انه تعتبر المهام التي تقوم بها وظيفة التدقيق الداخلي مهمة في تحسين وظيفتكم. يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 2.5333 و مقارنة مع ثلاثية ديكرت قد كان اتجاه السؤال موافق .
- **الفقرة السابعة عشر:** اتفقت العينة على ان تقارير التدقيق تسمح باكتشاف الأخطاء في وقتها. يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نلاحظه من خلال المتوسط الحسابي 2.7000 و مقارنة مع ثلاثية ديكرت قد كان اتجاه السؤال موافق .
- **الفقرة الثامنة عشر :** اتفقت العينة على ان اكتشاف الانحرافات في التقارير المالية يسمح بمعالجتها سريعا. يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نلاحظه من خلال المتوسط الحسابي 2.4667 ، لكن مع هذا احتلت المرتبة 11 والأخيرة من بين الفقرات . حيث و مع المقارنة مع ثلاثية ديكرت يبقى اتجاه السؤال موافق.
- **الفقرة التاسعة عشر:** اتفقت العينة على انه يتم الاعتماد على تقارير التدقيق الداخلي لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة . يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نلاحظه من خلال المتوسط الحسابي 2.5667 و مقارنة مع ثلاثية ديكرت قد كان اتجاه السؤال موافق.

- الفقرة العشرين : اتفقت العينة على ان التدقيق الداخلي يؤثر على الإجراءات والمهام الإدارية داخل المؤسسة. يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نلاحظه من خلال المتوسط الحسابي 2.6000 ومقارنة مع ثلاثية ديكرت قد كان اتجاه السؤال موافق.
- الفقرة الواحد والعشرين: اتفقت العينة على انه يقدم التدقيق الداخلي قيمة مضافة لمهامكم. يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نلاحظه من خلال المتوسط الحسابي 2.8000 ومقارنة مع ثلاثية ديكرت قد كان اتجاه السؤال موافق.
- الفقرة الثانية والعشرين: اتفقت العينة على انه يتم التأكد من مدى تطبيق التوصيات الناتجة عن إدارة التدقيق الداخلي. يعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستخلصه من خلال المتوسط الحسابي 2.8667 ومقارنة مع ثلاثية ديكرت قد كان اتجاه السؤال موافق.
- الفقرة الثالثة والعشرين : اتفقت العينة على انه يوفر قسمكم كافة الوثائق والإمكانيات اللازمة للمدقق الداخلي ليتمكن من القيام بعمله. يعتبر الجواب موافق، وهذا ما نلاحظه من خلال ترتيب الفقرات حيث احتلت المرتبة 1 وهذا بمتوسط حسابي 2.8667 وانحراف معياري 0.43417، ومقارنة مع ثلاثية ديكرت فقد كان اتجاه السؤال موافق.

### المطلب الثاني : مناقشة النتائج و اختبار الفرضيات

#### الفرع الأول : مناقشة نتائج الاستبيان

##### ➤ المحور الأول : واقع وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة :

نلاحظ من خلال نتائج الفقرات أن وظيفة التدقيق الداخلي لها دور فعال في المؤسسة إذ تعتبر وظيفة أساسية لقيامها بدعم الإدارة العليا في اتخاذ مختلف القرارات، وعلى الرغم من ذلك فإن إجابات الفقرة 07 والتي تتضمن انه يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي والذي كان اتجاهه محايد. فالتدقيق الداخلي في المؤسسة يتمتع بالسلطة التي تمكنه من الحصول على كافة المعلومات التي يحتاجها من اجل التحقق من دقة وصحة مختلف العمليات المنفذة.

##### ➤ المحور الثاني : مدى إلتزام بالمعايير الدولية للتدقيق :

من خلال نتائج فقرات المحور الثاني و الذي تضمن مدى إلتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلية ، نلاحظ ان حل الفقرات كانت إيجابية وهذا من خلال العمال الذين يرون ان التدقيق الداخلي يؤثر بصفة كبيرة على القرارات والإجراءات الإدارية و اعتماد معايير التدقيق الداخلي الدولية كمرجعية في تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي، وذلك أن هذه المقاربة المعيارية تسمح بإجراء تقييم متكامل و متوازن، يأخذ بعين الإعتبار مختلف العوامل التي لها تأثير على أداء واقع التدقيق الداخلي، والتي تتعلق بالجوانب التالية: نوعية المدققين الداخليين، تنظيم وظيفة التدقيق الداخلي، طريقة تسيير نشاط التدقيق الداخلي، ومنهجية إنجاز مهام التدقيق الداخلي.

#### الفرع الثاني: اختبار الفرضيات

- تتمثل الفرضية الأولى في أن واقع وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة مهمة في المؤسسة

وللإجابة على الفرضية قام الطالب بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للاستجابات المقدمة من أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الأول الممثل في واقع وظيفة التدقيق، نلاحظ ان:

الموظفين موافقون بشدة على ان واقع التدقيق الداخلي وظيفية أساسية في المؤسسة، حيث قدر المتوسط المرجح ب 2.86 والانحراف المعياري 0.434 ونسبة تقارب 90%، وان واقع التدقيق الداخلي تتمتع بالاستقلالية التامة في المؤسسة حيث بلغت نسبتها ما يقارب 70%، وهذا ما يؤكد ان التدقيق الداخلي وظيفية مهمة بالمؤسسة.

#### • تتمثل الفرضية الثانية في مدى إلتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي

حيث توصلنا بعد قيامنا بالدراسة الميدانية وإجراء المقابلة الشخصية وتوزيع الاستبيان، إلى أن التدقيق الداخلية يؤثر في المؤسسة، لكن بتفاوت ويظهر ذلك مثلا في اكتشاف الانحرافات في التقارير المالية، مما يسمح بمعالجتها سريعا، حيث تتأثر فعالية التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء سكيكدة بمجموعة المتغيرات التنظيمية المتعلقة بالتدقيق الداخلي، وهي : الإرتباط الإداري لوظيفة التدقيق الداخلي، الإرتباط الوظيفي لنشاط التدقيق الداخلي، طبيعة هيكله ( المستوى التنظيمي) التدقيق الداخلي، عمر نشاط التدقيق الداخلي في المؤسسة ، الجهة المسؤولة عن تعيين و إنهاء مهام مسؤول التدقيق الداخلي، على فعالية وظيفية التدقيق الداخلي بها. وهو ما يؤكد على أهمية هذه العوامل ، وضرورة إنسجامها مع متطلبات المعايير الدولية للممارسة المهنية لتدقيق الداخلي، لتحقيق أهداف هذه الوظيفة.

#### خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم عرض نتائج الدراسة الميدانية المتعلقة بواقع التدقيق الداخلي المؤسسة الاقتصادية على ضوء معايير التدقيق مؤسسة ميناء سكيكدة، وقد شملت الدراسة على 30 استبيان للموظفين صالحة للتحليل الإحصائي من أصل 40 استبيان،



تم قمنا بإجراء مقابلة شخصية مع مدير التدقيق كما قمنا باستخدام الأساليب الإحصائية كالاستعانة ببرنامج SPSS من اجل اختبار فرضيات الدراسة وهذا من أجل جمع البيانات الخاصة بالدراسة وتحليلها بهدف الوصول إلى النتائج التي مكنتنا من خلالها قبول أو رفض الفرضيات.

كما نستطيع ان نقول من خلال دراستنا لهذا الفصل أن المدققين الداخليين في مؤسسة محل الدراسة يلتزمون بمتطلبات معايير التدقيق الدولية بدرجة جيدة، حيث يقوم المدقق المكلف أو مسؤول بالمهمة بتصميم خطة متعلقة بكل التفاصيل اللازمة، بناء على المعلومات التي جمعها من الإدارة، أو النشاط المراد تدقيقه، و مناقشتها مع مسؤولي الجهة الخاضعة للتدقيق، لضمان تعاونهم لإنجاح المهمة و تحقيق أهدافها. وهذا ما يدل على تمتع المدققين الداخليين بالمؤسسة الإقتصادية محل الدراسة بمستوى مرتفع من المهنية في الممارسة الميدانية لنشاط التدقيق الداخلي على ضوء معايير التدقيق الدولية.

الخاتمة

## خاتمة عامة:

يعد بقاء المؤسسة واستمرارها من اهم الأهداف الاستراتيجية التي تسعى المؤسسة للوصول إليها، خصوصا في ظل تواجد تدقيق داخلي فعال يضمن لها ذلك، نظرا لان هذا الأخير أصبح يشكل الإطار الرئيسي المعتمد عليه للتأكد من سير العمليات الداخلية ومدى مطابقتها لمعايير التدقيق الدولية و ما هو مخطط له، من خلال فحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام التي تمكنها من الكشف عن مواطن القوة والضعف وتحليل الانحرافات في تنفيذ العمليات وتقديم الاقتراحات لتجنب هذه الانحرافات مستقبلا.

وبما ان التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية وارشادية، يجب ان تقوم به وحدة متخصصة داخل المؤسسة ومستقلة عن الوظائف الخاضعة للتدقيق.

وبما ان البحث عن الأداء المتميز والفعال يعتبر ضرورة بالنسبة للمؤسسات المختلفة جاءت هذه الدراسة لمحاولة توضيح واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية على ضوء معايير التدقيق الدولية . الذي يدرس كيف يساهم التدقيق الداخلي بمؤسسة ميناء سكيكدة على ضوء معايير التدقيق. وأجريت الدراسة من خلال تقسيم البحث الى فصلين، فصل نظري يمثل الخلفية المرجعية للدراسة، وفصل تطبيقي استعرضنا من خلاله الدراسة الميدانية و إجراء مقابلة شخصية واستخدام أسلوب استمارة الاستبيان.

## إختبار الفرضيات ونتائج الدراسة:

**الفرضية الأولى:** تناولت هذه الفرضية أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء سكيكدة.

قام الطالب بإستخدام أداة الاستبيان لإختبار هذه الفرضية والتي توصلنا فيها أن هناك أهمية كبيرة للتدقيق الداخلي في إتخاذ القرارات المناسبة داخل المؤسسة، وذلك لما يقدمه من ضمانات مستقلة وموضوعية لمجلس الإدارة، من خلال تحديد العمليات أكثر عرضة للخطر و اقتراح الاساليب و الاليات الملائمة لمواجهتها، وبالتالي ضمان دقة وصحة المعلومات التي ستأخذ كأساس لمعالجة القرارات المناسبة ودعم القرارات الصحيحة، وبهذا فإن توفير نظام رقابي محكم للتدقيق من شأنه أن يساهم في تطوير المؤسسة، وعلى هذا الاساس تم قبول هذه الفرضية و التأكيد من صحتها.

**الفرضية الثانية:** تناولت هذه الفرضية مدى التزام المدقق الداخلي في المؤسسة في أداء المهام على ضوء معايير التدقيق

الدولية

و لإختبار هذه الفرضية قمنا في البحث باستخدام أداة المقابلة و الاستبيان لجمع البيانات و المعلومات من أفراد العينة ، والتي تبين منها ان هذه الفرضية صحيحة، نظرا لأن مؤسسة ميناء سكيكدة تراعي مجموعة من الشروط الموضوعية لزيادة فعالية وظيفة التدقيق الداخلي لديها، من بينها امتياز المدققين الداخليين بمجموعة من الصفات التي تتطلبها وظيفتهم، سواء من جانب امتلاكهم للقدرة على الاتصال مع مختلف الجهات بالمؤسسة، أو من خلال تمكنه من تحديد مؤشرات الغش و الاحتيال بالدفاتر و السجلات وتجنب المخاطر المحتملة، كلها تشكل عوامل ذات أهمية في تحديد كفاءة واستقلالية المدققين الداخليين وتشير إلى التزامهم بمعايير التدقيق الدولية المطلوبة، وبهذا تم إثبات الفرضية الثانية.

وحققت الدراسة النتائج الآتية ، والتي قسمناها إلى نتائج نظرية وأخرى تطبيقية

1- النتائج النظرية :

- ✓ تعتمد المؤسسة على وظيفة التدقيق الداخلي كأداة تسييرية، معتمدة في ذلك على معلومات دقيقة و كاملة توفرها لها التقارير بشكل دوري و في الوقت المناسب.
- ✓ للتدقيق الداخلي دور في المؤسسة محل الدراسة اذا تعتبر وظيفة أساسية لقيامها بدعم الإدارة العليا في اتخاذ مختلف الإجراءات والقرارات التنظيمية.
- ✓ تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها للقيام بمهمتها على أكمل وجه.
- ✓ تعتبر مهام التي تقوم بها وظيفة التدقيق الداخلي مهمة في تحسين مختلف الوظائف.
- ✓ تقوم وظيفة المراجعة الداخلية بدور مهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية وهو ما يؤثر على أداء المؤسسة.
- ✓ تقارير التدقيق الداخلي بالمؤسسة تسمح باكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب، ويتم من خلالها وضع توجيهات يتم الاعتماد عليها في معالجة الأخطاء وتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية.
- ✓ تقارير التدقيق الداخلي يتم الاعتماد عليها لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الأساسية بالمؤسسة.

2- النتائج التطبيقية :

- ✓ أظهرت نتائج الدراسة ان التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء سكيكدة له دور كبير وفعال في تقديم النصح لتسيير المؤسسة.
- ✓ اظهرت نتائج الدراسة ان الموظفين ليس لديهم وعي بأهمية التدقيق الداخلي وهو عامل له تأثير على هذه الوظيفة.
- ✓ ان ما يميز طبيعة الخدمات التي تقدمها وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة انها خدمات تأكيدية، تتعلق بدرجة أولى بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية المالية والتشغيلية.
- ✓ وظيفة التدقيق في مؤسسة ميناء سكيكدة تستجيب لمتطلبات معايير التدقيق الداخلي.

التوصيات:

- يستحسن العمل على التنسيق بين الأعمال المنجزة من طرف المدقق الداخلي ووظيفة التدقيق الخارجي داخل المؤسسة محل الدراسة.
- على الإدارة العليا ومختلف الموظفين الإدراك التام بدور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة.
- ضرورة التقيد بجميع التوصيات المدرجة في تقرير التدقيق الداخلي للتأكد من التنفيذ الفعلي لتلك الحلول و المقترحات.
- العمل على تغيير نظرة العمال لوظيفة التدقيق الداخلي و توعيتهم بدورها التحسيني بالمؤسسة، وذلك بالسماح لهم بالاستفسار من المدققين حول ملاحظاتهم وأراءهم الواردة في التقارير.

- العمل على توفير روح التعاون و التنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي و الوظائف الأخرى.
- يجب ان يتمتع موظفي التدقيق الداخلي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين.
- على الإدارة العليا وضع برنامج لعملية التدقيق الداخلي بشكل مستمر ويتم إعلان الموظفين به و تطبيقه بشكل صارم.
- يجب ان يكون تقرير المراجع الداخلي على مستوى المؤسسة ككل، أي لجميع نشاطاتها بما يتيح لها انجاز مسؤولياتها.
- ضرورة اعتماد قسم التدقيق الداخلي في وضع خططه على درجة المخاطر المحتملة من خلال الاطلاع على أولويات و أهداف المؤسسة.
- ضرورة مباشرة المدققين الداخليين لدورات تكوينية و تدريبية بصفة مستمرة خصوصا في مجال إدارة المخاطر.

#### أفاق الدراسة :

- بعد محاولة الامام بموضوع واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية على ضوء معايير التدقيق، نأمل اننا قد ساهمنا ولو بالقدر البسيط في إثراء موضوع التدقيق الداخلي ببحثنا هذا، ورغم ذلك يبقى الموضوع محل الدراسة و عليه تبقى بعض المحاور التي تستحق المزيد من البحث و الدراسة نذكر منها:
- التدقيق الداخلي كألية لحوكمة الشركات و اثره على تنافسية المؤسسة؛
  - دور التدقيق الداخلي في تقويم نظام الرقابة الداخلية؛
  - مدى التنسيق بين التدقيق الداخلي و إدارة المخاطر و دوره في تحقيق الأهداف.

# المصادر والمراجع

قائمة المراجع

أولاً: المصادر المراجع باللغة العربية:

الكتب:

- 1- كمال الدين مصطفى ديراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006 .
- 2- عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزف السوافيري، الرقابة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004،
- 3- طاهر محسن، منصور الغالي، إدارة واستراتيجية منظمات الأعمال المتوسطة والصغيرة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 4- عبد الوهاب عبد الله، مسعود عياش، دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي، جامعة الناصر، العدد الرابع، 2014.
- 5- عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام spss، الجزء الثالث موضوعات مختارة، عمان ، الأردن ، سنة 2008.
- 6- احمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية الإطار النظري و المحتوى السلوكي، دار البشير للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 1990.
- 7- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن « IIA »، الطبعة الأولى، الوراق للنشر و التوزيع، عمان، 2014.

المذكرات:

- 8- أمان الله وجدان مارية، أهمية التدقيق الداخلي في تحسين المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة سنة 2015.
- 9- بربح بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، سنة 2015-2014.
- 10- عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة المدية، سنة 2009.

- 11- محمد أمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008.
- 12- أحمد كاروس، تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداة أداء فعالية المؤسسة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010-2011.
- 13- نور الدين مزياني، تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتوراه، جامعة باجي مختار- عنابة، سنة 2013.
- المجلات و الملتقيات:
- 14- محمد فلاق، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والأفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955، سكيكدة، الجزائر، أكتوبر 2010.
- 15- حسين يريقي، عمر علي عبد الصمد، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر و انعكاساته على تطبيق حوكمة المؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 15، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2015.
- 16- مقيمح نور الهدى، واقع تطبيق معايير التدقيق الدولية في البيئة الجزائرية، قسم العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، الجزائر، 2017.

ثانيا: المصادر و المراجع باللغة الأجنبية

الكتب:

17-ZIED BOUDRIGA, « **L Audit Interne : organisation et pratiques** » ;

collection AZURITE, YUNISIE,2012.

18-Jaques renard, **l'audit interne ce qui fait débat**, 4e édition, maxima, paris, France, 2003.

المذكرات:

19 (Aldanov Saida, el aloui Osama 2013) intitulé la fonction de vérification de la performance Aldakhali- étude de cas Sonatrach.

20-(MdaodMosaab et Saleh Iman, 2010) intitulé L'importance de la vérification interne pour améliorer la performance de l'étude cas d'entreprise de Sonatrach,



الملاحق

الملحق رقم (1): قائمة المحكمين

الرقم	اسم الأستاذ	الدرجة العلمية	الجهة العاملة
01	مزياني نور الدين	أستاذ محاضر—أ-	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
02	مقيص صبري	أستاذ محاضر—أ-	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
03	كيموش بلال	أستاذ محاضر—أ-	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

لملاحق رقم (2): الاستبيان



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

التخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

المستوى : ماستر 2

## استمارة استبيان

حول موضوع :

'واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية على ضوء معايير التدقيق'

أخي(ت) العامل(ة)...../

يقوم الباحث بإجراء دراسة ميدانية تهدف إلى قياس و معرفة "واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية على ضوء معايير التدقيق" وذلك من خلال الإجابة على كل العبارات الخاصة بالمقياس.

ولأننا نشعر انك تستطيع إعطائنا صورة حقيقية عن تلك الدراسة فأنا نرجو منك قراءة العبارة بدقة ثم التعبير عن رأيك فيها بوضع علامة (X)، مع التأكيد على أن المعلومات المقدمة من طرفكم ستحظى بالسرية ولا تستعمل إلا لأغراض البحث العلمي.

تقبلوا مني فائق الاحترام و التقدير

الطالب / العشي إسماعيل

## أولاً: معلومات عامة :

		الجنس	
		أنثى	ذكر
العمر	من 40 إلى أقل من 50 سنة	من 30 إلى أقل من 40 سنة	أقل من 30 سنة
مستوى التعليم	ماجستير أو ماجستير	شهادة دراسات أو ليسانس أو مهندس	دون الليسانس
الخبرة	من 10 إلى أقل من 20 سنة	من 05 إلى أقل من 10 سنوات	أقل من 05 سنوات
الوظيفة	عون تحكم	إطار	مدير
	دكتوراه		
	أكثر من 20 سنة		
	عون تنفيذ		

## المحور الأول: واقع وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة

الرقم	الفقرات	غير موافق	محايد	موافق
01	تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة أساسية في المؤسسة			
02	تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بالاستقلالية التامة في المؤسسة			
03	تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها			
04	تتوفر وظيفة التدقيق الداخلي على إمكانيات مادية و بشرية يمكنها من القيام بمهامها			
05	تقديم نصائح و توجيهات وظيفة التدقيق الداخلي يحسن من أداء المؤسسة			
06	يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الداخلي			
07	يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي			
08	يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي والوظائف الأخرى			
09	لدى موظفي التدقيق الداخلي قدرات اتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة			
10	يتمتع موظفي التدقيق الداخلي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين			

			11	يوفر قسمكم كافة الوثائق و الإمكانيات اللازمة للمدقق الداخلي
			12	يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أداء الوظائف والأنشطة وبالتالي تحسين أداء المؤسسة ككل

### المحور الثاني : مدى إلتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي

			13	يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى التزام العاملين في المؤسسة بالأخلاقيات و القيم المناسبة ويساهم في تعزيزها.
			14	يعد المدقق الداخلي خطة يذكر فيها الجوانب التي يجب تدقيقها.
			15	تتناسب أهداف وظيفتكم مع الإجراءات والمهام التي يقوم بها موظفي التدقيق الداخلي.
			16	يملك المدقق الداخلي المعرفة الكافية بمعايير التدقيق الواجبة لأداء مهمته.
			17	معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق في ظل الظروف الراهنة.
			18	تقوم بتطبيق معايير التدقيق الدولية عند أدائك لعملية التدقيق.
			19	قيامك بتطبيق المعايير التدقيق سيعزز الثقة في التقرير الذي تقدمه.
			20	يعتبر قيامك بجمع أدلة و قرائن الإثبات جزءا من ضروريات التدقيق التي نصت عليها المعايير الدولية للتدقيق.
			21	معايير التدقيق الدولية تساعد في تحسين أداء المدقق.
			22	معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق في الجزائر في ظل الظروف الراهنة.
			23	معايير التدقيق الدولية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر.

الملاحق رقم (3): المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية

## Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة أساسية في المؤسسة	30	1,00	3,00	2,8667	,43417
تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بالاستقلالية التامة في المؤسسة	30	1,00	3,00	2,6000	,77013
تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها	30	1,00	3,00	2,7333	,58329
تتوفر وظيفة التدقيق الداخلي على إمكانيات مادية و بشرية يمكنها من القيام بمهامها	30	1,00	3,00	2,6667	,54667
تقديم نصائح و توجيهات وظيفة التدقيق الداخلي يحسن من أداء المؤسسة	30	1,00	3,00	2,8333	,46113
يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الداخلي	30	1,00	3,00	2,4000	,62146
يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي	30	1,00	3,00	2,2667	,73968
يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي والوظائف الأخرى	30	1,00	3,00	2,7000	,59596
لدى موظفي التدقيق الداخلي قدرات اتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة	30	1,00	3,00	2,6000	,62146
يتمتع موظفي التدقيق الداخلي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين	30	1,00	3,00	2,5333	,77608

يوفر قسمكم كافة الوثائق و الإمكانات اللازمة للمدقق الداخلي	30	1,00	3,00	2,8333	,46113
يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أداء الوظائف والأنشطة وبالتالي تحسين أداء المؤسسة ككل	30	1,00	3,00	2,7000	,53498
يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى التزام العاملين في المؤسسة بالأخلاقيات و القيم المناسبة ويساهم في تعزيزها	30	1,00	3,00	2,8333	,46113
يعد المدقق الداخلي خطة يذكر فيها الجوانب التي يجب تدقيقها	30	1,00	3,00	2,7667	,56832
تناسب أهداف وظيفتكم مع الإجراءات والمهام التي يقوم بها موظفي التدقيق الداخلي	30	1,00	3,00	2,7000	,53498
يملك المدقق الداخلي المعرفة الكافية بمعايير التدقيق الواجبة لأداء مهمته. معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق في ظل الظروف الراهنة.	30	1,00	3,00	2,5333	,57135
معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق في ظل الظروف الراهنة	30	1,00	3,00	2,7000	,53498
تقوم بتطبيق معايير التدقيق الدولية عند أدائك لعملية التدقيق	30	1,00	3,00	2,4667	,57135
قيامك بتطبيق المعايير التدقيق سيعزز الثقة في التقرير الذي تقدمه.	30	1,00	3,00	2,5667	,67891
يعتبر قيامك بجمع أدلة و قرائن الإثبات جزءا من ضروريات التدقيق التي نصت عليها المعايير الدولية للتدقيق	30	1,00	3,00	2,6000	,56324
في تساعد الدولية التدقيق معايير المدقق أداء تحسين	30	1,00	3,00	2,8000	,48423
معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق في الجزائر في ظل الظروف الراهنة.	30	1,00	3,00	2,5333	,68145
معايير التدقيق الدولية هي الحل الأمثل لتحسين واقع الممارسة المهنية في الجزائر	30	1,00	3,00	2,8667	,43417

N valide (listwise)	30				
---------------------	----	--	--	--	--

الملحق رقم (4): التوزيع الديمغرافي

Statistiques

		الجنس	العمر	التعليم	الخبرة	الوظيفة
N	Valide	30	30	30	30	30
	Manquante	1	1	1	1	1

Tableau de fréquences

الجنس

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	25	75	75	75
	أنثى	5	25	25	100,0
	Total	30	96,8	100,0	
Manquante	Système manquant	1	3,2		
Total		31	100,0		

العمر



		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	10	32,3	33,3	33,3
	من 30 إلى أقل 40 سنة	16	51,6	53,3	86,7
	من 40 إلى أقل 50 سنة	2	6,5	6,7	93,3
	50 سنة و أكثر	2	6,5	6,7	100,0
	Total	30	96,8	100,0	
Manquante	Système manquant	1	3,2		
Total		31	100,0		

التعليم

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	دون اللسانس	9	29,0	30,0	30,0
	شهادة دراسات أو ليسانس أو مهندس	19	61,3	63,3	93,3
	ماستر أو ماجستير	2	6,5	6,7	100,0
	Total	30	96,8	100,0	
Manquante	Système manquant	1	3,2		
Total		31	100,0		

الخبرة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	11	35,5	36,7	36,7
	من 5 إلى 10 سنوات	14	45,2	46,7	83,3

من 10 الى 20 سنة	4	12,9	13,3	96,7
اكثر من 20 سنة	1	3,2	3,3	100,0
Total	30	96,8	100,0	
Manquante    Système manquant	1	3,2		
Total	31	100,0		

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide    مدير او نائب مدير او رئيس مصلحة	10	32,3	33,3	33,3
اطر	11	35,5	36,7	70,0
عون تحكم	7	22,6	23,3	93,3
عون تنفيذ	2	6,5	6,7	100,0
Total	30	96,8	100,0	
Manquante    Système manquant	1	3,2		
Total	31	100,0		

Web:  
http://www.theiia.org

## معايير الصفات

### 1000- الأهداف، الصلاحيات، المسؤوليات

يجب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي تحديداً رسمياً ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع رسالة التدقيق الداخلي والعناصر الإلزامية من الإطار الدولي للممارسات المهنية، (المبادئ الجوهرية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ميثاق الأخلاقيات، المعايير وتعريف التدقيق الداخلي. يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي بمراجعة دورية لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا).

#### التفسير:

إن ميثاق التدقيق الداخلي هو وثيقة رسمية تحدد هدف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي. إن ميثاق التدقيق الداخلي يضع الأسس لموقع التدقيق الداخلي في المنشأة بما في ذلك طبيعة مرجعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الوظيفية لمجلس الإدارة؛ حق الوصول والإطلاع على السجلات، والوصول إلى الموظفين، والأسس المالية ذات الصلة لأداء مهام التدقيق؛ وتحدد نطاق أصل التدقيق. إن الموافقة النهائية على ميثاق التدقيق الداخلي هي من صلاحيات مجلس الإدارة.

1000ب.9- يجب تحديد طبيعة الخدمات التأكيدية التي تقدم إلى المنشأة تحديداً واضحاً في ميثاق التدقيق الداخلي. وإذا كانت الخدمات التأكيدية تقدم إلى جهات خارج المنشأة فيجب أيضاً تحديد طبيعتها في ميثاق التدقيق الداخلي.

1000أ.1- يجب تحديد طبيعة الخدمات الاستشارية في ميثاق التدقيق الداخلي.

### 1010- الإقرار بالتوجهات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي.

الطبيعة الإلزامية للمبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وميثاق الأخلاقيات والمعايير وتعريف التدقيق الداخلي يجب الإقرار بها في ميثاق التدقيق الداخلي. يجب على الرئيس التنفيذي مناقشة رسالة التدقيق الداخلي والعناصر الإلزامية من الإطار الدولي للممارسات المهنية مع الإدارة العليا و مجلس الإدارة

### 1100- الإستقلالية والموضوعية

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، ويجب على المنقذين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية.

#### التفسير:

الإستقلالية هي التحرر من الظروف والظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي أو الرئيس التنفيذي للتدقيق على الإضطلاع بمسؤوليات التدقيق الداخلي على نحو غير متحيز. لكي يتسنى تحقيق درجة الإستقلالية اللازمة لأداء الفعّال لمسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي يكون للمسؤول التنفيذي للتدقيق الداخلي إمكانية الوصول المباشر وبدون أي قيود إلى الإدارة العليا والمجلس، ويمكن تحقيق ذلك من خلال ارتباط مزدوج. ويجب أن يتم التحكم في المصادر التي تهدد الإستقلالية على مستوى المدقق الداخلي منفرداً وعلى مستوى مهمات التدقيق وعلى المستويين الوظيفي والتنظيمي.

أما الموضوعية فهي لم تُدْهني غير متحيّز بحيث يتخوّل المدققين أداء مهمات التدقيق الداخلي على نحو يجعلهم يعتقدون في سلامة نتائج وجوده أعمالهم دون شكّية. وتتضمن الموضوعية عدم تبعية أحكام المدققين الداخليين بشأن مسائل التدقيق لأراء الآخرين. ويجب أن يتمّ التحكم في المصادر التي تهتد الموضوعية على مستوى المدقق الداخلي منفرداً وعلى مستوى مهمات التدقيق وعلى المستويين الوطني والتنظيمي.

**1110-** يجب أن يرتبط الرئيس التنفيذي للتدقيق بأعلى مستوى في الهيكل الإداري للمنشأة وذلك لتمكين نشاط التدقيق الداخلي من الإضطلاع بمسؤولياته على أكمل وجه. ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقدم للمجلس على الأقل سنوياً التأكيد على الإستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي.

#### التفسير:

تتحقق الإستقلالية التنظيمية فعلياً حين يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق مرتبطاً وطرفياً بالمجلس. من أمثلة الإرتباط الوظيفي بالمجلس قيام هذا الأخير بما يلي:

- المصادقة على ميزان التدقيق.
- المصادقة على خطة التدقيق الداخلي المبينة على المخاطر.
- المصادقة على ميزانية وموارد التدقيق.
- تلقي التبليغات والتقارير من الرئيس التنفيذي للتدقيق بشأن أداء نشاط التدقيق الداخلي فيما هو بعلاقة الخطة المعتمدة وأي مسائل أخرى.
- المصادقة على قرار تعيين وعزل المسؤول التنفيذي للتدقيق.
- المصادقة على راتب ومكافآت المسؤول التنفيذي للتدقيق.
- طلب المعلومات المناسبة من المديرين والرئيس التنفيذي للتدقيق لتحديد ما إذا كان للنطاق غير ملائم أو إذا كانت هناك أي معلومات غير متوفرة على الموارد.

**1110 ب.1-** يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي في مأمن من أي تدخل في تحديد نطاق التدقيق وإنجاز أعماله وإبلاغ النتائج. يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التصريح عن أي تدخل من هذا النوع لمجلس الإدارة ومناقشته وتداعياته.

#### 1111- التفاعل المباشر مع المجلس

يجب على المسؤول المباشر على التدقيق الداخلي أن يتواصل ويتفاعل بشكل مباشر مع المجلس.

#### 1112- دور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خارج إطار التدقيق الداخلي

عندما يكون للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أي أدوار أو مسؤوليات تقع خارج إطار التدقيق الداخلي، أو عندما يتوقع حدوث هذه الأدوار ، فيجب أخذ الإحتياطات اللازمة للحد من حجم التأثير السلبي على الإستقلالية والموضوعية.

#### التفسير:

يمكن أن يُطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أخذ أدوار أو مسؤوليات إضافية تقع خارج إطار التدقيق الداخلي، كمسؤولية نشاطات الإلتزام أو إدارة المخاطر. إن هذه الأدوار أو المسؤوليات قد تؤثر سلباً في الواقع أو في الظاهر على الإستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي أو على الموضوعية الفردية للمدقق الداخلي. إن الإحتياطات هي تلك الإجراءات الإشرافية المأخوذة عادة من قبل مجلس الإدارة،

للتعامل مع التكريرات المطبقة المحتملة، ويمكن أن تشمل تقييماً دورياً لصالات التبعة والمرجعية والمسؤوليات، واستحداث إجراءات بنيلة للحصول على تأكيدات بخصوص مجالات المسؤوليات الإضافية.

#### 1120- الموضوعية على المستوى الفردي

يجب أن يتصف المدققون الداخليون بالحياد وعدم الإنحياز، وأن يجتنبوا كل ما من شأنه أن يجعلهم في وضعية تضارب المصالح.

#### التفسير:

تضارب المصالح هو موقف معين يكون فيه المدقق الداخلي في وضعية تتنافس بين المصالح المهنية أو الشخصية في حين أنه وبحكم طبيعته عمله في وضعية تجعله محل ثقة وحالة المنافسة هذه تجعل من الصعب أن يقوم المدقق الداخلي بواجباته بشكل عادل وغير منحاز. ويمكن أن يحدث تضارب المصالح حتى لو لم يترتب عليه أي تصرف غير أخلاقي أو غير سليم. إن تضارب المصالح يمكن أن تجرّعه وضعية من شأنها أن تتسبب في إضعاف الثقة في التدقيق الداخلي ونشاط التدقيق الداخلي ومهنة التدقيق الداخلي ككل. إن تضارب المصالح يمكن أن يؤثر على قدرة الفرد على أداء واجباته ومسؤولياته بصحة موضوعية.

#### 1130- التأثير على الإستقلالية

إذا حدث ما من شأنه أن يؤثر في الواقع أو في الظاهر على الإستقلالية أو الموضوعية فإنه يجب الإفصاح عن تفاصيل ذلك للأطراف المعنية. على أن يُراعى في نوعية وطريقة الإفصاح درجة التأثير على الإستقلالية أو الموضوعية.

#### التفسير:

من بين العوامل التي تؤثر على الإستقلالية التنظيمية أو الموضوعية الفردية على سبيل الذكر لا الحصر: تضارب في المصالح لشخصية، ولحد من نطاق عمل التدقيق، والقيود المفروضة التي تمنع من الحصول أو الإطلاع على السجلات والاتصال بالموظفين والدخول الى مختلف مواقع المنشأة، والقيود المفروضة على الموارد كالتبويب مثلاً.

تحديد الأطراف التي يجب الإفصاح لها بكل ما من شأنه أن يؤثر على الإستقلالية أو الموضوعية يكون على ضوء ما هو منظور من نشاط التدقيق الداخلي من ناحية، وعلى ضوء المسؤوليات المنوطة بعبدة الرئيس التنفيذي للتدقيق تجاه الإدارة العليا والمجلس كما هو منصوص عليه في ميثاق التدقيق من ناحية أخرى.

1130ت.1- يجب أن يمتنع المدققون الداخليون عن تقييم العمليات التي كانوا مشرفين عليها فيما سبق. ومن المتوقع أن تتكرر موضوعية المدقق الداخلي إذا ما قُدم خدمات تأكيد متعلقة بنشاط كان مسؤولاً عنه خلال السنة المنصرمة.

1130ت.2- المهام التأكيدية المتعلقة بوظائف هي تحت إشراف الرئيس التنفيذي للتدقيق يجب أن تُوضع تحت إشراف طرف من خارج نشاط التدقيق الداخلي.

1130ت.3- يمكن للتدقيق الداخلي أن يقدم خدمات تأكيد في المجالات التي سبق له أن قدم فيها خدمات استشارية، بشرط أن تكون تلك الخدمات الاستشارية لم تؤثر سلباً على موضوعيته، وبشرط أن يتم التعامل بطريقة مناسبة مع الموضوعية الفردية عند تخصيص الموارد اللازمة للمهمة الجديدة.

1130أ.1- يمكن للمناقين الداخليين أن يقدموا خدمات استشارية متعلقة بعمليات كانوا مشرفين عليها فيما سبق.

1130أ.2- إذا وجد ما من شأنه أن يؤثر على إستقلالية أو موضوعية المدققين الداخليين أثناء مهام استشارية مقترحة، فإنه يجب عليهم الإفصاح عن ذلك للعمل الذي أمر بهذه المهمة قبل قبولها.



## 1200- المهارات والعناية المهنية اللازمة

يجب إنجاز مهمات التدقيق الداخلي بمهارة وتوخي العناية المهنية اللازمة.

### 1210- المهارة

يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية للإضطلاع بالمسؤوليات الفردية المنوطة بمهنة كل منهم. ويجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يمتدك جمعياً أو يحصل على المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية للإضطلاع بالمسؤوليات المنوطة بمهنته.

التفسير:

المهارة هي عبارة مشتركة تشير إلى المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى المطلوب توفرها لدى المدققين الداخليين للإضطلاع بمسؤولياتهم المهنية بفعالية. وتشمل المهارة مراعاة الأنشطة الحالية، والاتجاهات والتقنيات الناشئة التي تمكن من إعطاء النصح والتوصيات. المدققون الداخليون مدعوون لإثبات مهاراتهم بالحصول على الشهادات والمؤهلات المهنية المناسبة مثل شهادة المدقق الداخلي المعتمد من تنظيم المعهد الدولي للتدقيق الداخلي أو شهادات أخرى في نفس الاختصاص من تنظيم منظمات مهنية أخرى.

1210 ب، 1- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الحصول على المشورة والمساعدة من أشخاص مؤهلين إذا كان المدققون الداخليون ينتقلون إلى المعارف والخبرات ومختلف المهارات اللازمة لتنفيذ كل أو جزء من مهمة التدقيق.

1210 ب، 2- يجب أن يتمتع المدققون الداخليون بالمعرفة الواقية التي تشكلهم من تقييم مخاطر الإحتيال والكيفية التي تُبهر بها المؤسسة تلك المخاطر. ولكن ليس متوقفاً منهم أن تكون لديهم نفس خبرة الشخص الذي تكون مسؤوليته الرئيسية اكتشاف الإحتيال والتحقق منه.

1210 ب، 3- يجب أن يكون لدى المدققين الداخليين معرفة وافية بأهم مخاطر تكنولوجيا المعلوماتية والعنوايط الرقابية المتعلقة بها، وكذلك تكون لديهم معرفة بتقنيات التدقيق المعتمدة على التكنولوجيا المتوفرة من أجل إنجاز أعمالهم. ولكن ليس من المتوقع أن يكون لدى جميع المدققين الداخليين نفس الخبرة التي يتمتع بها المدقق الداخلي الذي تكون مسؤوليته الأساسية تدقيق نظام المعلومات.

1210 ب، 4- إذا كان المدققون الداخليون لا يمتلكون المعارف أو المهارات أو الكفاءات التي يتطلبها أداء مهمة إستشارية معينة أو جزء منها، ففي هذه الحالة يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق إما أن لا يتقبل تلك المهمة أو أن يسعى إلى الحصول على مشورة ومساعدة أشخاص مؤهلين.

## 1220- العناية المهنية اللازمة

يجب على المدققين الداخليين بذل مستوى من العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليه أي مدقق داخلي يتخطى بمستوى معقول من التيسر والاعتدال. بيد أن بذل العناية لا يعني العسمة.

1220 ب، 1- يجب على المدققين الداخليين أن يبذلوا العناية اللازمة في أعمالهم وذلك بالأخذ بالإعتبار العناصر التالية:

- مدى العمل اللازم لتنفيذ أهداف المهمة.
- درجة التعقيد أو الأهمية النسبية أو أهمية العمال التي يتم تطبيق إجراءات التدقيق عليها.
- ملاءمة وفعالية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابية.
- إهمال حدوث أخطاء جسيمة أو الإحتيال أو عدم الامتثال.
- تكلفة أعمال التدقيق مقارنة بالمنافع الكامنة.

1220 ب، 2- في سياق بذل العناية المهنية اللازمة يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في الإعتبار استخدام التدقيق المعتمد على التكنولوجيا وغيرها من تقنيات تحليل البيانات.

1220 ب، 3- يجب أن ينتبه المدققون الداخليون إلى المخاطر الهامة التي قد تؤثر على الأهداف أو العمليات أو الموارد. هذا وإن إجراءات التدقيق حتى ولو تمت بالعناية المهنية اللازمة لا تضمن وحدها أن جميع المخاطر الهامة سيتم تحييدها.

1220 ب، 4- يجب على المدققين الداخليين أن يبذلوا العناية المهنية اللازمة أثناء إنجاز مهمات إستشارية بمراعاة ما يلي:

- احتياجات وانتظارات العملاء بما في ذلك طبيعة وتوقيت وتبلغ نتائج المهمة.
- درجة التعقيد ومدى العمل الضروري لتحقيق أهداف المهمة.
- تكلفة المهمة الاستشارية مقارنة بالمنافع الكامنة.

#### 1230- التكوين المهني المستمر

يجب على المدققين الداخليين تحسين معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التكوين المهني المستمر.

#### 1300- برنامج ضمان وتحسين الجودة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يُعدَّ ويحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

#### التفسير:

يتم تصميم برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يُمكن من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير، كما يُمكن أيضاً من تقييم مدى التزام المدققين الداخليين بميثاق الواجبات الأخلاقية. ويتضمن هذا البرنامج تقييماً لفعالية وكفاءة نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين. يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تشجيع المجلس على الإشراف على ومراقبة برنامج ضمان وتحسين الجودة.

#### 1310- متطلبات برنامج ضمان وتحسين الجودة

يجب أن يحتوي برنامج ضمان وتحسين الجودة على تقييمات داخلية وخارجية على السواء.

#### 1311- التقييمات الداخلية

يجب أن تضمن التقييمات الداخلية ما يلي:

- الإشراف المستمر على أداء نشاط التدقيق الداخلي.
- عمليات دورية عن طريق التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل المنشأة على أن تتوفر لديهم معرفة كافية بالممارسات التدقيق الداخلي.

#### التفسير:

الإشراف المستمر هو جزء متمم لأعمال المراقبة والمراجعة والمتابعة اليومية لنشاط التدقيق الداخلي. ويتم إدراج الإشراف المستمر ضمن السياسات والممارسات العادية لإدارة نشاط التدقيق الداخلي مع استخدام المسارات والأدوات والمعلومات التي تعتبر ضرورية لتقييم التوافق مع ميثاق الواجبات الأخلاقية والمعايير.

أما المراجعة الدورية فهي تقييمات يتم إجراؤها لتحديد مدى التوافق مع ميثاق الواجبات الأخلاقية والمعايير. وتتطلب المعرفة الكافية لممارسة التدقيق الداخلي على الأقل فهم جميع عناصر " الإطار الدولي للممارسات المهنية لأعمال التدقيق الداخلي".

#### 1312- التقييمات الخارجية





يجب إجراء تقييمات خارجية على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات بواسطة مراجع أو فريق مراجعة مؤهل ومستقل من خارج المنشأة وفي هذا الإطار يجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق مع المجلس النفاذ التالية:

- شكل وآلية التقييم الخارجي.
- مؤهلات واستقلالية المراجع أو فريق المراجعة الخارجي بما في ذلك احتمال وجود أي تضارب في المصالح.

**التفسير:**

يمكن إنجاز التقييمات الخارجية غير تقييم خارجي كامل أو تقييم ذاتي مصحوب بتأكيد خارجي مستقل. ينبغي على المراجع الخارجي أن يتوصل إلى قرار بخصوص التقييم بميثاق الأخلاقيات والمعايير، ويمكن أن يُسمن تعليقات عملية أو استرشادية.

المراجع أو فريق المراجعة يبرهن عن كفاءته في مجالين اثنين وهما الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ومسار التقييم الخارجي، ويمكن البرهنة عن الكفاءة من خلال المزج بين الخبرة والتكوين النظري. التجربة المكتسبة في مستوى منشآت شبيهة من حيث الحجم أو التعقيد أو قطاع النشاط أو المسائل التقنية تكون لها الأفضلية على خبرة أقل نراة. وأما إذا كان المراجع فريقاً فإنه لا يشترط أن يكون لدى كل فرد الكفاءات المطلوبة بل يجب أن يكون لدى الفريق ككل هذه الكفاءات. ويستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق حكمه المهني لتحديد ما إذا كان المراجع أو فريق المراجعة يتسع بالكفاءة الوافية للتقييم بعملية التقييم.

ويُعمد باستقلالية المراجع أو فريق المراجعة عدم وجود تضارب في المصالح، في الواقع أو في الظاهر، ولن لا يكون ينتمي أو تحت تأثير المنشأة التي يوجد بها نشاط التدقيق. يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يشجع مراقبة وإشراف مجلس الإدارة على التقييم الخارجي لتقليل أي تضارب مصالح منظور أو محتمل.

#### **1320- التقارير المتعلقة ببرامج تأكيد وتحسين الجودة**

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي رفع نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة إلى الإدارة العليا والمجلس يجب أن تتضمن الإفصاحات ما يلي:

- نطاق ووتيرة التقييم الداخلي والخارجي.
- مؤهلات واستقلالية المراجع أو فريق المراجعة بما فيها تضارب المصالح المحتمل.
- استنتاجات المراجعين.
- الخطط التصحيحية.

**التفسير:**

يتم مناقشة شكل ومحتوى وتواتر التقارير حول برنامج تأكيد وتحسين الجودة مع الإدارة العليا والمجلس مع الأخذ بعين الاعتبار مسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي والرئيس التنفيذي للتدقيق كما هو مندرج في ميثاق التدقيق الداخلي. وللبرهنة على التوافق مع ميثاق الأخلاقيات والمعايير يُراعى إبلاغ نتائج التقييمات الخارجية والتقييمات الداخلية التورية حال انتهائها، في حين يتم إبلاغ نتائج المراقبة المستمرة مرة في السنة على الأقل. وتضمن نتائج هذه التقييمات رأي المراجع أو فريق المراجعة في شأن درجة التوافق.

#### **1321- استعمال عبارة "مطابق للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"**

إن الإشارة إلى أن نشاط التدقيق الداخلي مطابق للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي تكون مناسبة فقط إذا كانت مدعومة بنتائج برنامج تأكيد وتحسين جودة تليد بذلك.

**التفسير:**

يكون نشاط التدقيق الداخلي مطابقاً لميثاق الأخلاقيات و للمعايير عندما يحقق الغايات المنصوص عنها في هذا الميثاق. إن نتائج برنامج

تأكيد وتحسين الجودة تتضمن نتائج لتقييمات الداخلية والخارجية. إن جميع نشاطات التدقيق الداخلي تحتوي على نتائج للتقييمات الداخلية. إن جميع نشاطات التدقيق الداخلي الموجهة منذ أكثر من خمس سنوات تحتوي أيضا على نتائج للتقييمات الخارجية.

#### 1322- الإفصاح عن عدم التوافق

إذا كان لعدم التوافق مع ميثاق الأخلاقيات أو المعايير تأثير على النطاق العم أو صلاحيات نشاط التدقيق الداخلي فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يفسح إلى الإدارة العليا والمجلس عن عدم التوافق والتأثير الناتج عنه.

## معايير الأداء

#### 2000- إدارة نشاط التدقيق الداخلي

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق بفعالية من أجل ضمان أنه يضيف قيمة للمنشأة

التفسير:

تم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بفعالية عندما:

- يحقق الأهداف والمسؤوليات الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي.
- يتوافق مع المعايير.
- يلتزم الأفراد بميثاق الأخلاقيات أو المعايير.
- يأخذ بالإعتراف الاتجاهات والتحديات الناشئة التي يمكن أن تؤثر على المنشأة.

ويضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة للمنشأة والأطراف المعنية عندما يأخذ في الاعتبار الاستراتيجيات والأهداف والمخاطر ويجهد لتوفير سبل تحسين مسارات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة وتقييم تكديات ذات صلة بطريقة موضوعية.

#### 2010 - التخطيط

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد خطة مبنية على المخاطر من أجل تحديد أولويات نشاط التدقيق بما يتسجم مع أهداف المنشأة.

التفسير:

من أجل إعداد خطة التدقيق المبنية على المخاطر، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التشاور مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة وأن يحصل على مفهوم إستراتيجيات المنشأة أهداف العمل الرئيسية المخاطر المرتبطة وأساليب إدارة المخاطر. ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق مراجعة وتعديل الخطة حسب الاقتضاء للاستجابة للتغيرات، في أصل ومخاطر وعمليات وبرامج ونظم والحواسيب الرقابة في مستوى المنشأة.

2010ت، 1- يجب أن تركز خطة مهمات نشاط التدقيق على تقييم مستوى للمخاطر، يتم مرة في السنة على الأقل. ويجب أن يؤخذ في إبطار هذا المسار رأي الإدارة العليا والمجلس.

2010ت، 2- يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يحدد ويأخذ بعين الاعتبار انتظارات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى عندما يتم التدقيق الداخلي لرايه ومختلف استنتاجاته.

1.2010- عند قبول مهمة استشارية ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يأخذ بعين الاعتبار إمكانيات تحسين إدارة المخاطر وإضافة قيمة وتحسين عمليات المنشأة. ويجب إزاج المهام الاستشارية التي تم قبولها ضمن خطة التدقيق.

#### 2020- التبليغ والموافقة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد التي تتطلبها بالإضافة إلى أي تغييرات لها تطراً عليها في الأثناء إلى الإدارة العليا والمجلس للمراجعة والموافقة. كما يجب أن يخطبهم علماً بتأثيرات محتوية الموارد.

#### 2030- إدارة الموارد

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي ملائمة وكافية وأنها تعمل بفعالية من أجل إنجاز خطة التدقيق الموافق عليها.

#### التفسير:

المقصود بكلمة ملائمة المزج بين المعارف والمهارات والقدرات الأخرى الضرورية لإنجاز خطة عمل التدقيق. والمقصود بكلمة كافية مقدار الموارد الضرورية لإنجاز خطة عمل التدقيق. وتكون الموارد قد استخدمت بنحو فعال عندما تتمتع بطريقة مثلى لتنفيذ الخطة الموافق عليها.

#### 2040- السياسات والإجراءات

يجب أن يعد الرئيس التنفيذي للتدقيق السياسات والإجراءات الكافية بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي.

#### التفسير:

شكل ومضمون السياسات والإجراءات مرتبط بحجم وهيكل نشاط التدقيق الداخلي ودرجة تعقيد أعماله.

#### 2050- التنسيق والإعتماد

ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتقاسم المعلومات وينسق النشاطات و يرى إمكانية الإعتماد على عمل أطراف أخرى خارجية وداخلية التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة وذلك لضمان التغطية الملائمة والتخلص من إرتجائية المجهودات.

#### التفسير:

عند تنسيق النشاطات، يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الإعتماد على عمل جهات أخرى لتقديم خدمات تأكيد وخدمات استشارية. يجب تأسيس مسار ثابت ومشق للأسس الواجبة للإعتماد على عمل الآخرين ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يأخذ بالإعتبار مهارة وموضوعية ومدى العناية المهنية اللازمة للجهات الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية.

ويجب عليه أيضاً أن يتكون لديه فكرة واضحة عن نطاق وموضوعية وتناجح العمل المنجز من قبل الجهات الأخرى. عند الإعتماد على عمل جهات أخرى فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق ينبغي للمحاسبة مسؤولاً وعرضة للمحاسبة عن تأمين الدعم الكافي للإستنتاجات والآراء التي توصلت إليها نشاط التدقيق الداخلي.

#### 2060- رفع تقارير إلى الإدارة العليا والمجلس

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يرفع بصفة تورية تقاريراً إلى الإدارة العليا والمجلس حول أهداف وصلاحيات ومسؤوليات وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقاً لخطته عمله وللزاماً بمبادئ ميثاق الأخلاقيات المهنة والمعايير. ويجب أن تتضمن هذه التقارير المرتفعة المخاطر والمسائل الرقابية بما فيها مخاطر الغش والإحتيال والمسائل المتعلقة بالحوكمة وأي مواضيع أخرى تتطلب انتباه الإدارة العليا والو المجلس.

#### التفسير:

يتم تحديد محتوى وتواتر رفع التقارير بالتعاون بين الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والإدارة العليا والمجلس. إن محتوى وتيرة رفع التقارير يتوقف على أهمية المعلومات التي سيتم تبليغها ومدى استعمالية القرارات ذات العلاقة التي ستتخذها الإدارة العليا والو سينخذها المجلس.

يجب أن تتضمن تقارير ومراسلات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا والمجلس ما يلي:

- ميثاق التدقيق الداخلي
- استقلالية نشاط التدقيق الداخلي
- خطة التدقيق وتقدم سير العمل بها
- الموارد اللازمة
- نتائج نشاطات التدقيق
- مدى التقيّد بميثاق الأخلاقيات والمعايير والخطط الموضوعية لتصحيح أي خلل ذو أهمية عاليته كضمان التقيّد.
- رد الإدارة على المخاطر التي قد تكون غير مقبولة للمنشأة بحسب رأي الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي

هذه المتطلبات وغيرها سوف يتم الإشارة إليها في المعايير.

#### 2070- مزود الخدمات الخارجي ومسؤوليات المنشأة في مجال التدقيق

عندما يقوم مزود خدمات خارجي بتقديم خدمات بإعتباره نشاط التدقيق الداخلي، فإنه يجب عليه أن يلتفت لإتجاه المنشأة إلى أنها مسؤولة على الحفاظ على نشاط التدقيق داخلي فعال.

#### التفسير:

تتم البرهنة على هذه المسؤولية من خلال برنامج تأكيد وتحسين الجودة الذي يُمكن من تقييم التوافق مع ميثاق الأخلاقيات والمعايير.

#### 2100- طبيعة العمل

يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين كل من مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في المنشأة، وذلك بإتباع مقاربة نظامية ومنهجية ومبنية على المخاطر. إن المصداقية والتهمة للمصداقة للتدقيق الداخلي تتبرزان عندما يكون المفقوت استراتيجيين وتعملي تقييماتهم لائق جيدة وتأخذ الأثر المستقبلية في الإعتبار.

#### 2110- الحوكمة

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مسار الحوكمة في المؤسسة وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين لساليب الحوكمة المنشأة عبر



- أخذ قرارات استراتيجية وعملية
- الإشراف على صياغة إدارة المخاطر والرقابة.
- تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة في المنشأة.
- ضمان فاعلية إدارة الأداء والمساءلة داخل المنشأة.
- إبلاغ المعلومات حول المخاطر والرقابة إلى الجهات المناسبة داخل المنشأة.
- تنسيق الأنشطة و تبادل المعلومات بين المجلس والمدققين الخارجيين ومقومي خدمات التأكيد الآخرين والإدارة..

**2110ت.1-** يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مستوى تصميم وتنفيذ وفعالية أهداف وبرامج وأنشطة المنشأة المتعلقة بالتقييم الأخلاقية.

**2110ت.2-** يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم ما إذا كانت حوكمة تكنولوجيا المعلومات في المنشأة تدعم وتساند استراتيجيات وأهداف المنشأة.

#### 2120- إدارة المخاطر

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية والمساهمة في تحسين مسار إدارة المخاطر.

#### التفسير:

تعديد ما إذا كان مسار إدارة المخاطر فعال أم لا هي مسألة رأي أو حكم ناتج عن المدقق الداخلي الذي يبين:

- أن أهداف المؤسسة تساند رسالة المنشأة وتساهم في تحقيقها.
- أن المخاطر المرتفعة يتم تحنيدتها وتقييمها.
- أن كيفية التعامل مع المخاطر يتم انتقالها بشكل ملائم وبحيث يكون مستوى المخاطر في النجم مع قابلية المنشأة للمخاطر.
- أن المعلومات ذات الصلة يتم التقاطها وإبلاغها في الوقت المناسب بحيث يتسنى للموظفين والإدارة والمجلس الإضطلاع بالمسؤوليات المتأصلة بعينهم.

ولإسناد هذا التقييم يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن يجمع معلومات بالرجوع إلى مختلف مهمات التدقيق المنجزة. وعندما يتم النظر إلى نتائج مختلف مهمات التدقيق بطريقة شجعة فهذا يوفر فهماً لمسارات إدارة المخاطر ومدى فعاليتها.

وتتم متابعة مسارات إدارة المخاطر من خلال أنشطة الإدارة المستمرة أو التقييم المنفصل أو كليهما.

**2120ت.1-** يجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يقيم مخاطر المنشأة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر إلى:

- تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنشأة.
- وثوقية ومصدقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية.
- فعالية وكفاءة العمليات والبرامج.
- حماية الأصول.
- الإمتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود.

**2120ت.2-** يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم احتمال حدوث عمليات احتيالية وكيفية إدارة المنشأة لمخاطر الاحتيال.

2120أ.1- أثناء المهمات الإستشارية يجب على المدققين الداخليين تحديد المخاطر في علاقة بأهداف هذه المهمات، كما يجب أن يكونوا على يقظة من وجود مخاطر أخرى مرتفعة.

2120أ.2- يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالمخاطر المكتسبة من خلال إنجازهم للمهام الإستشارية وذلك عند تقييم مسار إدارة مخاطر المنشأة.

2120أ.3- عندما يساعد المدققون الداخليون الإدارة في وضع أو تحسين مسار إدارة المخاطر فإنه يجب عليهم أن يمتنعوا صلياً عن الإضطلاع بأي مسؤولية في إدارة المخاطر.

### 2130- الرقابة

يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المنشأة في الحفاظ على صوابية رقابة فعلية من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها، والدفع لتحسينها المستمر.

2130ب.1- يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملائمة وفعالية الصوابية الرقابية في التعامل مع مخاطر المنشأة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر إلى:

- تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنشأة.
- وثوقية ومعدالية البيانات المالية والمطومات التشغيلية.
- فعالية وكفاءة العمليات والبرامج.
- حماية الأصول.
- الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود.

2130أ.1- يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالصوابية الرقابية المكتسبة من خلال إنجازهم للمهام الإستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمنشأة.

### 2200- التخطيط للمهمة

يجب على المدققين الداخليين أن يعتبروا مستظناً موثقاً لكل مهمة تدقيق، ويتضمن المخطط أهداف ونطاق والمجال الزمني والموارد المخصصة للمهمة. يجب على المخطط أن يأخذ بالإعتبار إستراتيجيات المؤسسة والأهداف والمخاطر ذات الصلة بالمهمة.

### 2201- اعتبارات التخطيط

عند وضع خطة عمل المهمة يجب أن يأخذ المدققون الداخليون بعين الإعتبار ما يلي:

- إستراتيجيات وأهداف النشاط الذي يتم إجراء التدقيق عليه والوسائل التي يستعملها هذا النشاط لمراقبة أدائه.
- المخاطر المرتفعة والأهداف والموارد والعمليات الخاصة بهذا النشاط، بالإضافة إلى الوسائل التي من خلالها يتم الإبقاء على التأثيرات الناجمة عن هذه المخاطر في مستوى مقبول.
- مدى ملائمة وفعالية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في مستوى هذا النشاط وذلك بالمقارنة بإطار أو نموذج ذي صلة.
- فرص إنضال تحسينات هامة على مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.

**2201.ت.1-** عند التخطيط لمهمة التدقيق لجهات خارج المنشأة يجب على المدققين الداخليين إعداد إتفاق كتابي معهم بخصوص الأهداف والنطاق ومسؤوليات كل طرف ومشتق الإنتظارات بالإضافة الى القبول على توزيع نتائج المهمة والإطلاع على وثائقها.

**2201.ت.2-** يجب على المدققين الداخليين الإتفاق مع عملاء المهمات الإستشارية حول الأهداف والنطاق ومسؤوليات كل طرف ومختلف اتظارات العميل. وبالنسبة للمهمات الهامة يجب أن يكون هذا الإتفاق مكتوباً.

#### 2210- أهداف المهمة

يجب تحديد أهداف كل مهمة تدقيق.

**2210.ت.1-** يجب على المدققين الداخليين إجراء تقييم أولي للمخاطر المتصلة بالنشاط الذي يتم التدقيق عليه. ويجب أن تعكس أهداف مهمة التدقيق نتائج ذلك التقييم.

**2210.ت.2-** يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في اعتبارهم عند تحديد أهداف مهمة التدقيق احتمال وجود أخطاء هامة أو عيوب احتيالية أو حالات عدم تفيد أو مخاطر أخرى.

**2210.ت.3-** وجود مقاييس ملائمة ضروري لتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والمساويع الرقابية ويجب أن يتأكد المدققون الداخليون الى أي مدى قامت الإدارة وأو المجلس بوضع مقاييس لتحديد ما إذا كانت الأهداف والغايات قد تم تحقيقها. وإذا كانت المقاييس ملائمة فإنه يجب على المدققين الداخليين أن يستعملوها في تقييمهم وأما إذا كانت غير ملائمة فإنه يجب على المدققين الداخليين أن يحددوا مقاييس التقييم المناسبة من خلال النقاش مع الإدارة وأو المجلس.

#### التفسير:

يمكن أن تكون أنواع مقاييس التقييم:

- داخلية (مثلاً) سياسات وإجراءات
- خارجية (مثلاً) النظم والقوانين المفروضة من الجهات الرسمية)
- المعايير الرائدة (مثلاً) إرشادات وتوجيهات القطاع أو المهنة)

**2210.ت.1.1-** يجب أن تتناول أهداف المهمة الإستشارية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة وذلك في حدود النطاق المتفق عليه مع عميل هذه المهمة.

**2210.ت.2.1-** يجب أن تكون أهداف المهمة الإستشارية في السجم مع قيم واستراتيجيات وأهداف المنشأة.

#### 2220- نطاق المهمة

يجب أن يكون نطاق مهمة التدقيق كافيًا بحيث يتم تحقيق أهداف المهمة.

**2220.ت.1-** يجب أن يشمل نطاق مهمة التدقيق كل ما له صلة من أنظمة ووثائق وسجلات وأفراد وممتلكات مادية بما في ذلك تلك التي تكون تحت سيطرة أطراف ثالثة.

**2220.ت.2-** إذا ظهرت أثناء مهمة تكميلية (تأكيديّة) فرص هامة لتقديم خدمات استشارية ينبغي التوصل الى إتفاق كتابي خاص حول أهداف ونطاق ومسؤوليات ومختلف الإنتظارات، وأن يتم إبلاغ نتائج هذه المهمة الإستشارية وفقاً للمعايير المعتمدة فيما يتعلق بتقديم الخدمات الإستشارية.

**1.2220 أ.** - عند تنفيذ المهمات الإستشارية يجب أن يتأكد المدققون الداخليون من أن نطاق المهمة كافٍ لتحقيق الأهداف المتفق عليها بشأنها، وإذا ما كانت هناك أي تحفظات لدى المدققين الداخليين بشأن نطاق المهمة أثناء تنفيذها فيجب أن يناقشوا هذه التحفظات مع العميل المعنى بالمهمة لتحديد ما إذا كانوا يستمرون أم لا في المهمة.

**2.1.2220 أ.** - أثناء المهمات الإستشارية يجب على المدققين الداخليين تحديد الضوابط الرقابية ذات العلاقة بأهداف هذه المهمات، كما يجب أن يكونوا منتهيين المسائل الرقابية الهامة.

#### **2230 - تخصيص الموارد للمهمة**

يجب أن يحدد المدققون الداخليون الموارد المناسبة والكافية لتحقيق أهداف المهمة وذلك بالإرتكاز على تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة والقيود الزمنية والموارد المتاحة.

#### **التفسير:**

إن عبارة "مناسبة" تشير إلى مزيج المعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى المطلوبة لإنجاز المهمة. إن عبارة "كافية" تشير إلى كمية الموارد المطلوبة لإنجاز المهمة بالعناية المهنية اللازمة.

#### **2240 - برنامج عمل المهمة**

يجب على المدققين الداخليين إعداد وتوثيق برامج عمل لتحقيق أهداف المهمة.

**1.2240 ب.** - يجب أن يتضمن برنامج العمل إجراءات لتحديد وتعطيل وتقييم وتوثيق المعلومات أثناء إنجاز المهمة. ويجب أن تتم المصادقة على برنامج العمل قبل تنفيذه، كما تتم المصادقة أيضاً وعلى الفور على كل تعديل يطرأ على هذا البرنامج.

**1.2240 أ.** - قد يختلف برنامج عمل المهمات الإستشارية من حيث الشكل والمضمون، وذلك حسب طبيعة المهمة.

#### **2300 - تنفيذ المهمة**

يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

#### **2310 - تحديد المعلومات**

يجب على المدققين الداخليين تحديد معلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة لتحقيق أهداف المهمة.

#### **التفسير:**

تكون المعلومات كافية عندما تكون معلومات واقعية ومناسبة ومقدمة بحيث يتوصل شخص حريص ومطلع إلى نفس استنتاجات المدقق. تكون المعلومات موثوقة بها إذا كانت أفضل معلومات تم الوصول إليها عبر استعمال نسب تقنيات التدقيق. وتكون المعلومات ذات صلة إذا كانت معلومات تدعم ملاحظات وثوسبات مهمة التدقيق بما يتسجم مع أهداف هذه المهمة. وتكون المعلومات مفيدة إذا كانت معلومات تساعد المتداع على تحقيق أهدافها.

#### **2320 - التحليل والتقييم**



يجب على المنقذين الداخليين أن يؤسّسوا استنتاجاتهم ونتائج المهمة على تحاليل وتقييمات مناسبة.

#### 2330- توثيق المعلومات

يجب على المنقذين الداخليين توثيق معلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة لدعم استنتاجات ونتائج المهمة.

**2330.ت.1-** يجب على الرئيس التنفيذي للتفتيش مراقبة مسألة الإطلاع على وثائق المهمة. ويجب أن يتحصل على موافقة الإدارة العليا وأبو المستشار القانوني عند الإنهاء وذلك قبل تمكين جهات خارجية من الإطلاع على وثائق المهمة.

**2330.ت.2-** يجب أن يحدد الرئيس التنفيذي للتفتيش قواعد في مجال الاحتفاظ بملفات المهمة وذلك بغض النظر عن الوسائل المستعملة لتخزين هذه الملفات. ويجب أن تكون هذه القواعد متسجمة مع توجهات المنشأة وأي متطلبات تشريعية أو متطلبات أخرى في الغرض.

**2330.أ.1-** يجب على الرئيس التنفيذي للتفتيش أن يعدّ سياسات للتحكم في حماية والاحتفاظ بوثائق المهمة الإستشارية، وكذلك لشأن بالنسبة لمسألة تمكين جهات داخلية وخارجية من الإطلاع عليها. ويجب أن تكون هذه السياسات متسجمة مع توجهات المنشأة وأي متطلبات تشريعية أو متطلبات أخرى في الغرض.

#### 2340- الإشراف على المهمة

يجب أن تكون مهمات التفتيش محل إشراف ملائم بما يكفل تحقيق الأهداف وضمان الجودة وتطوير كفاءات الفريق.

#### التفسير:

يتم تعين مدى عملية الإشراف على ضوء كفاءة وخبرة المنقذين الداخليين ودرجة تعقيد المهمة. يحتفظ الرئيس التنفيذي للتفتيش بكامل المسؤوليات للإشراف على جميع المهمات المنجزة سواء من قبل أو لحساب نشاط التفتيش. ويمكن لهذا الأخير أن يكلف أحد أعضاء فريق التفتيش من ذوي الخبرة لتقييم بعملية الإشراف ويجب التوثيق والاحتفاظ بالإثبات الدال على عملية الإشراف.

#### 2400- تبليغ النتائج

يجب على المنقذين الداخليين أن يبلغوا نتائج المهمات.

#### 2410- معايير التبليغ

يجب أن تتضمن التبليغات أهداف المهمة نطاق المهمة ونتائجها.

**2410.ت.1-** يجب أن يتضمن التبليغ النهائي لنتائج المهمة الإستنتاجات القابلة للتطبيق والتوصيات وأل خطط العمل ذات الصلة. حينما يكون ذلك مناسباً فإن رأي المنقذين الداخليين يجب أن يكون موجوداً. وعند صدوري رأي يجب أن ي أخذ بالإعتبار لتتطارات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى، ويجب أن تكون هذه الآراء مدعّمة بمعلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة.

#### التفسير:

الآراء في إطار مهمة التدقيق يمكن أن تكون في شكل سلم ترقبسي أو استنتاجات أو أي طريقة أخرى في وصف النتائج. مثل هذه المهمة يمكن أن تكون في علاقة بمراقبة مسار محدد أو المخاطر أو وحدة أعمال إن صياغة هذه الآراء يتطلب الأخذ بعين الاعتبار نتائج المهمة ومدى أهميتها.

2.2410- إن المدققين الداخليين مدعوون في إطار التبليغات الخاصة بالمهمة إلى ذكر النقاط المرضية المسجلة في الأداء.

3.2410- عند إبلاغ نتائج المهمة إلى أطراف خارج المنشأة يجب أن يتضمن التبليغ القيود لتداول واستعمال هذه النتائج.

1.2410- تختلف التبليغات المتعلقة بتقديم أشغال ونتائج المهمات الإستشارية من حيث الشكل والمضمون وبحسب طبيعة المهمة وواجبات العمول المعنى بها.

#### 2420- جودة التبليغات

يجب أن تكون التبليغات صحيحة وموضوعية وواضحة وموجزة وبناءة وكاملة وفي أوانها.

#### التفسير:

يكون التبليغ صحيحاً عندما يكون خالياً من الأخطاء والتعريف ويكون وفقاً للوقائع التي يستند عليها. ويكون التبليغ موضوعياً عندما يكون منصفاً ومحايداً وغير متحيز ويكون نتاجاً لتقييم منصف ومتوازن لجميع الوقائع والظروف ذات الصلة. ويكون التبليغ موجزاً عندما يكون في صلب الموضوع من دون إطالة أو إغراب في ذكر تفاصيل لا طائل من ورائها أو تكرار أو ثرثرة. ويكون التبليغ بناءً عندما يساعد عميل مهمة التدقيق والمنشأة وينص على إدخال التحسينات عند اللزوم. ويكون التبليغ كاملاً عندما لا ينقصه أي شيء أساسي للمعنيين بهذا التبليغ وعندما يحتوي على المعلومات والملاحظات الهامة التي تدعم الاستنتاجات أو التوصيات. ويكون التبليغ في أوانه عندما يتم إصداره في الوقت المناسب وبالمرعة المطلوبة وذلك حسب أهمية المعالجة، مما يمكن الإدارة من إتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

#### 2421- الخطأ والسهو

إذا احتوى التبليغ النهائي على خطأ أو سهو جسيمين فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بإبلاغ المعلومات المسححة إلى جميع الأطراف الذين تلقوا التبليغ الأصلي.

#### 2430- استخدام عبارة: "أجزت المهمة وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"

يمكن للمدققين الداخليين أن يثبتوا بأن مهماتهم قد تم إنجازها وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي فقط في حال كانت نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة بدعم هذه الإفادة.

#### 2431- الإفصاح عن حالات عدم التوافق

عندما يؤثر عدم التوافق مع ميثاق الأخلاقيات أو المعايير على مهمة محددة فإنه يجب الإفصاح في مستوى التبليغ على:

- المبادئ أو القواعد السلوكية أو المعايير التي لم يتم التقيد بها.
- أسباب عدم التقيد.
- تأثير عدم التقيد على مهمة التدقيق وعلى النتائج التي تم إبلاغها.

## 2440- نشر النتائج

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ نتائج مهمة التدقيق إلى الأطراف المعنية.

### التفسير:

يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق بالمراجعة والموافقة على التبليغ النهائي للمهمة قبل إرساله، ومع تحديد لمن وكيف سيتم توزيعه. وعندما يفرض الرئيس التنفيذي للتدقيق هذا الواجب فإنه يحتفظ بكامل المسؤولية.

**2440.1-1** الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن تبليغ النتائج النهائية إلى الأطراف التي يمكن أن توفر الضمان بأن هذه النتائج ستحظى بالعناية المطلوبة.

**2440.2-2** ما لم يوجد نص قانوني أو تشريعي أو نظام داخلي يتعارض مع الآتي، فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق قبل توزيع النتائج إلى أطراف لا يتعمون إلى المنشأة تنفيذ ما يلي:

- تقييم المخاطر المحتملة بالنسبة للمنشأة.
- التشاور مع الإدارة العليا وأبو المستشار القانوني كلما لزم الأمر.
- الرقابة على نشر النتائج من خلال فرض قيود على استخدامها.

**2440.1-1** الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن إبلاغ النتائج النهائية للمهمات الاستشارية إلى العملاء المعنيين بها.

**2440.2-2** أثناء تنفيذ المهمات الاستشارية قد يتم ملاحظة إشكاليات متعلقة بالحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. وكلما كانت هذه الإشكاليات جوهرية للمنشأة فإنه يجب إبلاغها إلى الإدارة العليا والمجلس.

## 2450- الآراء العامة

عند إصدار آراء عامة يجب الأخذ بعين الاعتبار استراتيجيات أهداف ومخاطر المنشأة، وإنتظارات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى. يجب إسناد هذه الآراء العامة بمعلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة.

### التفسير:

يتضمن التبليغ ما يلي:

- النطاق والمجال الزمني الذي يشملته الرأي.
- التحديد من النطاق.
- الأخذ بعين الاعتبار أعمال أخرى ذات علاقة بما في ذلك النشاطات الأخرى التي توفر خدمات تعليمية.
- ملخص بالمعلومات التي يدعم الرأي.
- الإطار المرجعي للمخاطر أو للرقابة أو أي معيار يتم استعماله كأساس لصياغة الرأي العام.
- الرأي العام أو الحكم أو الإمتتاج الذي تم التوصل إليه.

## 2500- متابعة سير العمل

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يُعدّ ويضع ويقوم بتعيين نظام متابعة النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.

**2500.ت.1-** يجب على الرئيس التنفيذي للتفتيش أن يقوم بوضع مسار متابعة لرصد وضمان أن الإجراءات التي تختتمها الإدارة قد تم تنفيذها بشكل فعال أو أن الإدارة العليا قد قبلت المخاطر وذلك بعدم اتخاذ أي إجراء.

**2500.أ.1-** يجب على نشاط التفتيش الداخلي أن يقوم بمتابعة ما خلصت إليه نتائج المهمات الاستشارية وذلك في إطار الاتفاق المبرم مع العميل المعنى.

#### **2600- إيلاغ قبول المخاطر**

عندما يخلص الرئيس التنفيذي للتفتيش أن الإدارة قد قبلت بمستوى مرتفع للمخاطر غير مقبول بالنسبة للمنشأة، فعلى الرئيس التنفيذي للتفتيش أن ينقل الأمر مع الإدارة. وإذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتفتيش أن الإشكال لم يُحل فإنه يجب عليه إيلاغ المجلس بذلك.

#### **التفسير:**

تحديد مدى قبول الإدارة للمخاطر يمكن أن تتم ملاحظته أثناء مهمة تخطيطية أو استشارية أو متابعة تقم تنفيذ الإجراءات المتخذة من قبل الإدارة على إثر مهمات سابقة. كما يمكن ملاحظة ذلك عبر وسائل أخرى.

ليس من ضمن مسؤوليات الرئيس التنفيذي للتفتيش إيجاد حل لهذه المخاطر.

# الفهرس

الصفحة	الفهرس
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
62	قائمة الأشكال
62	قائمة الملاحق
62	قائمة المختصرات
أ	المقدمة العامة
01	<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية</b>
02	تمهيد الفصل الأول
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول التدقيق الداخلي ومعايير التدقيق الداخلي
03	المطلب الأول: مدخل حول التدقيق الداخلي
03	الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي
06	الفرع الثاني: منهجية التدقيق الداخلي و تقنياته
09	المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي
09	الفرع الأول: المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي
13	الفرع الثاني: أدوات التدقيق الداخلي
16	الفرع الثالث: مبادئ و قواعد السلوك الأخلاقي للتدقيق الداخلي

19	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية
19	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
19	الفرع الأول: عرض الدراسات العربية
20	الفرع الثاني: عرض الدراسات الأجنبية
21	المطلب الثاني: تقييم الدراسات السابقة و موقع الدراسة الحالية منها
21	الفرع الأول: تقييم الدراسات السابقة
24	الفرع الثاني: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة
25	خلاصة الفصل الأول
26	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية -مؤسسة ميناء سكيكدة-
20	تمهيد الفصل الثاني
27	المبحث الأول: الطريقة وأدوات جمع المعلومات.
28	المطلب الأول: اختيار عينة و مجتمع الدراسة
28	الفرع الأول: تعريف المؤسسة
30	الفرع الثاني: متغيرات الدراسة
30	الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة
31	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في معالجة المعطيات
31	الفرع الأول: أدوات جمع المعلومات
31	الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة
32	المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها.
32	المطلب الأول: عرض النتائج
32	الفرع الأول: عرض وتحليل المقابلة

37	الفرع الثاني: عرض وتحليل بيانات الاستبيان
47	المطلب الثاني: مناقشة النتائج واختبار الفرضيات
47	الفرع الأول: مناقشة نتائج الاستبيان
47	الفرع الثاني: اختبار الفرضيات
49	تخلاصة الفصل الثاني
50	الخاتمة
54	المراجع
57	الملاحق
71	الفهرس