

إستراتيجية عمل وحدة التدقيق الداخلي لتحسين جودة المعلومة المالية
- دراسة حالة مركب الدراجات والدراجات النارية CYCMA، وحدة قالمة -

Business strategy of the internal audit unit to improve Quality of financial information -Case Study -
Composite Bicycle and Motorcycle CYCMA- Guelma unit-

ميلود عزوز^{1*}، محمد أمين لونيسة²

¹جامعة خنشلة، الجزائر (azzoumiloud6@gmail.com)

²جامعة خنشلة، الجزائر

تاريخ الاستلام: 2018؛ تاريخ القبول: 2018؛ تاريخ النشر: 01 جوان 2018

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى معرفة استراتيجية عمل وحدة التدقيق الداخلي في ضبط جودة المعلومة المالية، من خلال التركيز على موضوعات التدقيق الداخلي والكيفيات المناسبة للقيام بذلك.

حيث تم إختيار مركب الدراجات والدراجات النارية وحدة قالمة لدراسة الحالة لمجموعة من الاسباب العلمية والموضوعاتية. توصلت الدراسة إلى ضرورة تفعيل دور لجان المراجعة والتي اصبحت تعتمد حاليا وبدرجة اكبر على المراجعة الداخلية، وكذلك أنه على لجان المراجعة زيادة تركيزها على المخاطر وعمليات ادارة المخاطر يمكنها تقديم خدمات مفيدة، وان تصدر التقارير المالية بمستوى جودة معين يمكن الاتفاق عليه.

الكلمات المفتاحية: إستراتيجية، تدقيق داخلي، معلومة مالية، مراجعة، ادارة مخاطر.

Abstract: This study aims to know the work strategy of the internal audit unit in controlling the quality of financial information, by focusing on internal audit issues and the appropriate ways to do so.

Where the bicycle and motorcycle compound was chosen as a case study unit for a set of scientific and objective reasons.

The study concluded the necessity of activating the role of audit committees, which now rely to a greater degree on internal audit, as well as that audit committees should increase their focus on risks and risk management processes that can provide useful services, and issue financial reports at a specific quality level that can be agreed upon.

Keywords: Strategy, internal audit, financial information, audit, risk management.

* المؤلف المرسل.

تمهيد :

تخضع كل مهنة وتخصص للمتغيرات ميدانية (عملية) وأخرى علمية من وقت لآخر في سبيل تطوير المهنة والرقي بها بناء على الحد من سلباتها، لقد جاءت الازمة المالية العالمية بأبعاد جديدة للمراجعة الداخلية أو التدقيق الداخلي نظرا للأخطار التي احاطت بالعمليات المالية على وجه عام والمعلومات المالية على وجه خاص، والتي أثرت بشكل كبير على المنظمات والشركات المالية وحتى المؤسسات العالمية، في ظل غياب واضح للرقابة اللازمة حين الازمة المالية.

إن المفارقة في حدوث عمليات احتيال واختلاس بلغة الملايين أو المليارات أوجب على المؤسسات المهنية وهيئات الرقابية ضرورة اعادة النظر في مفاعلات اجراءات الرقابة والضبط الداخلي لدى عديد المؤسسات المالية والبنوك الاستثمارية.

واستجابة للمتغيرات التي تحدث في توقعات اصحاب الاعمال جاء مؤتمر المائدة المستديرة الذي دعا له معهد المراجعين الداخليين الأمريكي **IIA** استجابة لتوصيات مديرو ورؤساء التدقيق الداخلي بعملية تهدف الى اعادة تشكيل اولويات مخاطر التدقيق الداخلي وذلك بهدف الوصول الى رؤية مشتركة بشأن تأثير الوضع الاقتصادي الحالي على المراجعة الداخلية.

والجزائر من بين الدول التي عملت ولازالت تعكف على وضع سبل جديدة من أجل تطوير المهنة والحفاظ على مكاسبها المالية في خضم البجوحة التي تعيشها منذ فترة ليست بقريبة، هذا ولا سبب اخرى ترقى في فحواها الى كبح جماح الاختلاسات والتلاعبات المالية في المعلومات المالية، والمنصبية في جهدها الرامي لمكافحة تمويل الارهاب، وعمليات غسل الاموال، والتي تمول عادة من هذه الاموال الغير مشروعة التداول

وقد تم إصدار القانون **01/10** لبعث واستراتيجيات لإعادة توجيه نشاطات المراجعة بما في ذلك المراجعة الداخلية للتركيز على الجوانب التي تمكنها من مواجهة تحديات الازمة.

عل ضوء ذلك نبي الاشكالية في بحثنا حول:

- ماهي استراتيجية عمل وحدة التدقيق الداخلي في ضبط جودة المعلومة المالية؟ للإجابة على الاشكالية تطرقنا للأسئلة الفرعية التالية:
- ما الكيفية التي تغير دور المراجع الداخلي خلال 12 شهر؟
- ما الموضوعات التي تعد مختلفة حاليا وخاصة في مجال استراتيجيات المراجعة؟
- ما الكيفية التي غيرت استراتيجية المراجعة الداخلية ؟
- ما الدروس المستفادة وما مجال التركيز الرئيس للتقدم للأمام ؟

اخور الاول - ماهية التدقيق

إن ظهور عملية التدقيق لم تكون حديث النشأة غير أن التدقيق كمصطلح أصبح يتداول في فترة ليست ببعيدة عن المثوية الماضية، و أن ظهور العملية كان على طول الألفية تحت عدة مسميات ومصطلحات أهمها:

أولا- مراجعة و تدقيق:

أ- مفاهيم عامة:

المراجعة: إن مصطلح المراجعة هو المصطلح الأول التي ظهرت به عملية التدقيق في بداية نشأة الفكرة موازاً مع ظهور المحاسبة، حيث كانت المحاسبة عبارة عن رموز بسيطة و بيانات مرزمة تمكن كل قارئ لها من فهمها، والأصل في الأمر أن المحاسب هو الشخص الذي يكلف بمراقبة الأفراد الآخرين العاملين في ممتلكات الملك ويمسبهم عن أي نقص فيها، وبالنظر إلى إتساع نطاق الممتلكات وتزايد وتنوع الثروة أصبح للمحاسب دور تقييد وتبويب ممتلكات و تركات الملوك لكنقرها وعدم القدرة على الإلمام الذهني الشامل لها، فأصبح المحاسب يضطلع بدور أساسي و هو المحاسبة دونما كان يفعل في سابق الأمر وهو الاكتفاء بالمراقبة في معنى (المراجعة).

وبالعودة لدواوين الملوك وكثرة التشكيك في ذمم المحاسبين وعدم الثقة في أعمالهم أوجد شخص آخر يسهر على إكتشاف الغش و التلاعب بمراجعتهم لحسابات الملك وممتلكاته، ومع تطور المحاسبة في إطارها النظري والتطبيقي و استعمال القيد المزدوج ودفتر الأستاذ في البندقية سنة 1340، (مسامح مختار) أدى إلى حتمية تطور مهنة المراجعة من خلال تطوير المراجع فأصبح من الضروري إعداد مراجعين ملمين إلاما تاما بقواعد المحاسبة ومبادئها بهدف إكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب في الدفاتر المحاسبية.

التدقيق: إن الاهتمام الحاصل بمهنة المراجعة أدى إلى إغفال الجانب الأخلاقي للمراجع في حد ذاته وذلك بالنظر إلى تكليف المراجع بمراجعة العمليات والدفاتر دونما مراعاة أمور أخرى، أدت إلى الإخلال بالمهنة في ظل التطورات الإقتصادية الحاصلة والثورات الصناعية المتواترة

بظهور شركات ذات أسهم وشركات استثمارية بعدة قارات سهلة من عملية شراء الذمم لتزوير القوائم المالية إعطاء صور مضللة لعامة المستثمرين، فأصبح لزاما للإعداد لسد هذا الخلل وعرف التدقيق على أنقاض المراجعة بحكم شموليته عن عملية المراجعة من خلال دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وفحص وتحليل السجلات والدفاتر المحاسبية، وكانت سنة 1987 النقطة الأبرز في توضيح مفاهيم كل من المراجعة و التدقيق من حيث الإطار النظري والتطبيقي.

" وفي هذا المجال فقد صدر على معهد المحاسبين المعتمدين في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1987 بيانا حول قواعد المحاسبة وخدمات المراجعة يوضح فيه الفرق بين كل من المراجعة و التدقيق". (محمد سرايا) 2
ب- أساس التفرقة:

يتفق بعض أهل الاختصاص في هذا الطرح من خلال إبراز كل من مهمة المراجع ومهمة المدقق على نمطين مختلفين، حيث يرجع البعض مهمة المراجع في اقتصارها على تحصيل استفسارات من طرف العاملين بالوحدة محل المراجعة، يليها فحص وتحليل المعلومات المالية من خلال الاطلاع على السجلات والدفاتر المحاسبية دون فحص وتحليل هذه الأخيرة، إضافة لعدم أحقية المراجع لدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، و للتفصيل أكثر نوضح هذا الأساس من خلال جدول مفسر كما يلي:

مدقق	مراجع
- دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية	- استفسارات من العاملين بالوحدة
- فحص وتحليل السجلات والدفاتر المحاسبية	- فحص وتحليل المعلومات المالية
- امتلاك الكفاءة العلمية والعملية والفطرة	- الإطلاع على السجلات والدفاتر
- نطاق واسع وشامل (تحليل وتعمق)	- امتلاك الكفاءة العلمية والعملية
- إتباع معايير متفق عليها	- نطاق محصور (فحص وتأكد)
	- الإعتماد على النصوص و الأحكام القانونية

المصدر: محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، ط1، الإسكندرية، 2008، ص 8.

و انطلاقا من الجدول يمكن القول بأن المراجع وفي حالة فحص البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر والسجلات لتحقق من مدى صحتها ودقتها فهو بصدد القيام بعملية مراجعة مستندية، أما في حالة قيامه بعملية دراسة وتقييم لنظام رقابة داخلية وتحليلها وتقييم عناصر الكفاءة والفاعلية فهو بصدد القيام بعملية تدقيقية. (محمد سرايا) 3
ج- أسباب الترابط:

في حقيقة الأمر وبالرجوع لكل من مهمة المراجعة و التدقيق فهي أعمق من ذلك بكثير لدرجة عدم القدرة على وضع نقاط فصل شاملة للتفرقة بين المهنتين وعلى العكس فإن المهنتين متداخلتين ومتراپتتين ومتكاملتين، يتجسد هذا الترابط في شخص الفرد المدقق، فإن قام المدقق بعملية فحص دون تحليل وتعمق فهو يراجع وإن ثبت العكس فهو يدقق. " على هذا الأساس فلا ينبغي وضع حدود فاصلة وقاطعة بين كل من المراجعة والتدقيق". (محمد سرايا) 4

وعلى اعتبار أن الأهداف العامة والشاملة للمهنة في المجالات الحديثة لدراسات العلمية (الأكاديمية) متشابهة فإن الإعتماد على كلى المصطلحين وارد في الأطروحة.

ويبقى انتشار كلا المصطلحين في أقطار العالم العربي تحت مسمى التدقيق في دول المشرق " سوريا، لبنان، والسعودية"، وتحت مسمى المراجع في مصر وغيرها، ما هو إلا تسميات حاصلة في ميدان واحد معتمد على معايير منظمة لتأدية المهنة.

ثانيا- فحص و تدقيق:

يفرق الكثير من المختصين بين عملية الفحص وعملية التدقيق من حيث الإجراءات، من حيث المدة الزمنية مثلا: حيث يشمل الفحص مدة زمنية أطول متلاحقة أو مرحلة معينة من سنتين لأربع سنوات ، غير أن التدقيق يتضمن مرحلة معينة أو مدة زمنية ثابتة تقدر بسنة واحدة في أغلب الحالات.

" على الرغم من أن الفحص عبارة عن ركن من أركان التدقيق إلا أن الكثيرين يعتقدون أن المفهومين مسميات لشيء واحد، ولكن عملية فحص الحسابات تختلف في الكثير من النواحي عن عملية التدقيق العادية مثل الهدف، طبيعة العمل، نطاق العمل، العقد المكتوب، التوقيت، التقرير، المسؤولية". (زهرة توفيق) 5

ولتفصيل أكثر نوضح النقاط التالية في الجدول أدناه:

فحص	تدقيق
- الوصول إلى هدف معين لإثبات الصحة أو الخطأ (غش أو احتيال)	- عدالة القوائم المالية وتمثيلها للواقع
- امتداد المدة لفترة غير محدودة (3 أو 5 أو 7 سنوات)	- محدودية المدة أو الفترة المدققة (من...إلى...)
- لفائدة جهات أخرى خارجية	- لفائدة ملاك أو مساهمين بدرجة أولى
- الإعتماد على البيانات والمعلومات المتوفرة	- يكون وفق خطة مسبقة ومنهجية مسطرة بحكم معايير تنظيم المهنة
- عملية ممنهجة غير مخططة (عملية مراجعة عشوائية)	- وجوب إعداد تقرير نهاية عملية التدقيق
- لا يشترط فيه إعداد التقرير وفق نموذج معين	- إبداء رأي فني محايد بناءً على نتائج عملية التدقيق

المصدر: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان- الأردن، 2006، ط1، ص 16-17، (بتصرف).

غير إن الواقع الحالي يوجب علينا تحديد عناصر المقارنة و الاصطلاح إذ أن عملية الفحص هي أحد العناصر الأساسية في عملية التدقيق بحكم إعتقاد التدقيق على بيانات تحلل وتدرس لأجل إعطاء تقييم وتقرير عن حالة معينة في الشركة أو الوحدة محل الدراسة، وعليه فإن البيانات المحللة تستقى من عملية الفحص التي يقوم بها المدقق.

كما جاء به معاجم مصطلحات الأعمال و الاقتصاد باللغة الأجنبية يحدد:

تدقيق الحسابات = **Audit**: بأنه فحص شامل للسجلات أو الحسابات « **An examination of a**

(Michel Ibrahim)company'saccounting records and books».

المحور الثاني: مهام وحدة التدقيق الداخلي

تعمل وحدة التدقيق الداخلي ضمن نظام الرقابة والتدقيق وفق معايير دولية أو محلية للتدقيق أو الرقابة، لتعمد أساس في دورها على

النقاط الأساسية التالية:

- تعدد المراجعة الداخلية مدخلا نظام الرقابة الداخلية والذي ينوء كمدخلا لعملية المراجعة والتأكد من سير العمل في المنظمة.
 - تخطيط عملية التدقيق لجميع نشاطات المؤسسة.
 - تنفيذ عملية المراجعة.
 - المهارات اللازمة توفرها لدى المدقق والمراقب.
- مراحل وأساليب الرقابة والتدقيق: (www.sactr.net) هناك مراحل وخطوات للقيام بعملية المراجعة والتدقيق من خلال الأساليب والطرق الحديثة في عملية المراجعة منها:

- التخطيط للعملية من حيث الكفاية البشرية و الزمنية
 - تنظيم وتقسيم المهام وفق معيار التأهيل و الكفاءة
 - مراجعة نشاطات المنظمة
 - المقابلة والمسائلة
 - عملية مراجعة النقديت والاستثمارات، وحتى الاتفاقيات المنظمة
 - مهارات إعداد تقارير المراجعة الداخلية
 - مراقبه المخزون والمستودعات وإجراء عمليات الجرد
- إن عملية المراجعة الداخلية تحمل في طياتها أربع مراحل أساسية في عملها، نبرزها كالتالي:
- المرحلة الأولى- التخطيط: يخطط للعملية بحسب متطلبات المؤسسة، اخذين في الحسبان العامل الزمني والبشري، والعامل الدوري (عمل سنوي، سداسي...)
- المرحلة الثانية- التنظيم: ويعد لتنظيم لأجل ضمان الامام السرعة والدقة في التطبيق، لأجل التحصيل الجيد للمعلومة في قالبها الخاص (الصدق، الموثوقية، الانية)، لان مجال الوحدة يكون في عملها كنظام

المرحلة الثالثة- الفاعلية: أهم عنصر في عمل الوحدة داخل المؤسسة بحيث تتمتع بالشمولية في أحاطتها بكافة جزئيات ما يدور في المؤسسة، من خلال جمع المعلومات ومعالجتها في حينها لتصوب وتعديل الخطأ قبل وقوعه وهنا تكمن الفاعلية في العمل.
المرحلة الرابعة- التقرير: هو كل ما يمكن ترجمته على الورق في إطار الاخطار وتوصيل النتائج المحققة أو المتوصل إليها بعد عمل الوحدة

إستراتيجية المراجعة:

- نقطة انطلاق لمناقشة كل استراتيجية هو التدقيق، أي فحص الوضع الراهن بشكل منهجي في جملة صناعة الثقة في الخبراء عندما يخططون لتقييم استراتيجية الحالية العملاء.
- إن تسارع معدل التغيير في بيئة الأعمال يثير مطالبات جديدة لتحديد وتنفيذ استراتيجيات شركات المراجعة كنقطة اساسية لتحديد الهدف من المراجعة الداخلية" هو تقييم الوضع الحالي وإظهار كيف يمكن للشركة أن تصنع نفسها في السوق الأعمال و خطة العمل".
- خطوات بناء استراتيجية المراجعة الداخلية
- وضع مشروع خطة التدقيق السنوية على الوحدات الإدارية بالمؤسسة ورفعها لمجلس الادارة لاعتمادها.
 - إعداد تقارير بنتائج التدقيق السابقة.
 - مراقبة مدى الالتزام بتنفيذ القوانين واللوائح والقرارات المتعلقة بأنشطة.
 - التحقق من انسجام نظم وأساليب العمل مع اختصاصات وأهداف المؤسسة، ورفع المقترحات اللازمة في هذا الشأن.
 - مراقبة المستندات المالية من سندات صرف وسندات قيد وغيرها بعد الصرف.
 - دراسة مشاكل ومعوقات العمل بالمؤسسة وبحث أسبابها واقتراح الحلول المناسبة لها.
 - مراجعة التعليمات المالية واقتراح ما يلزم لها من تعديلات ومراقبة تنفيذها.
 - مراقبة إجراءات تعيين الموظفين، وإجازاتهم، وترقياتهم، وغير ذلك مما يتعلق بشؤون الموظفين، والتحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والقرارات المنظمة لذلك.
 - التأكد من سلامة الأموال والعهد والأثاث والأدوات والمباني والموجودات الأخرى التي تملكها المؤسسة أو تخضع لإشرافها.
 - الاشتراك في جرد محتويات المخازن بصفة غير مباشرة تقوم على المراقبة الانية.
 - توجيه الأسئلة لإجراء مراجعة استراتيجية ناجحة
 - إنشاء السيطرة بالنسب لضمان إنتاجية مستدامة في التسويق والمبيعات، فضلا عن تنفيذ عملية التخطيط الاستراتيجي لتحسين عملية صنع القرار.
 - تحسن فهم عمل الأشخاص المعنيين.
- أهمية البناء الاستراتيجي في العمل التدقيقي
- يعد التدقيق اهم اساليب تشخيص المشاكل والعوائق التي تواجه تنفيذ المؤسسة لخططها الاستراتيجية ويتضمن تحليلا مفصلا لا داء كافة جوانب الوظائف والنشطة المختلفة في المؤسسة، ومستوى اداء خططها الاستراتيجية النشطة حاليا.
- ان البناء الاستراتيجي للتدقيق يزود المؤسسة بإجراءات مفصلة عن اسئلة هامة متنوع : لماذا تعاني المؤسسة من بعض المشاكل؟ تعدد العقبات والاجابات؟ إبراز مواطن القوة والضعف في النظام المطبق في المؤسسة؟ كلها أسئلة تبنى عليها استراتيجية العمل التدقيقي، من خلال القيام بثماني خطوات متسلسلة وهي:
- تقييم نتائج الاداء الراهن
 - معاينة المديرين الاستراتيجيين في المؤسسة
 - تحليل البيئة الخارجية ومعاينة العناصر الاستراتيجية فيها.
 - تحليل البيئة الداخلية ومعاينة العناصر الاستراتيجية فيها.
 - استخدام اسلوب التحليل الاستراتيجي لتحليل العناصر
 - تحديد وتحليل العناصر الاستراتيجية.

- تنفيذ خطط الاستراتيجية
- الرقابة الاستراتيجية.
- كيفية تطبيق الخطوات السابقة:

تحليل الوضع الراهن:

- أ - الاداء: ما هي مستويات اداء المؤسسة في العام الماضي فيما يتعلق بالعائد على الاستثمار والحصة السوقية والربحية...
ب - الجاهزية: ما هي رسالة المؤسسة الحالية واهدافها وخططها الاستراتيجية والسياسات المستخدمة لتسهيل تنفيذ هذه الخطط؟
معاينة المديرين الاستراتيجيين:
أ - المديرية العامة
- من هم اعضاء المديرية هل هم من داخل المؤسسة ام خارجها؟
 - هل يمتلك اعضاء المديرية حصة مهمة من اسهم المؤسسة؟
 - هل المؤسسة عامة او خاصة؟
 - ما هي المدة الزمنية لخدمتهم (الاقدمية)؟
 - ب - الإدارة التنفيذية العليا:
- من هم اعضاء فريق الادارة العليا في المؤسسة ؟
 - ما خصائص هذه المجموعة (المستوى التعليمي، السيرة الذاتية، المعارف والعلاقات الخارجية، طريقة التوظيف والترقية في المناصب العليا)؟
 - هل تتمتع هذه المجموعة بمهارات كافية على نفس المستوى (مكتسبة بالخبرة أو محصلة بشهادة علمية)؟
 - هل القرارات تراعي المصلحة الاجتماعية أم تكون على حساب اطراف اخرى؟
- البيئة الخارجية - الفرص المتاحة والمخاطر:
أ بيئة المجتمع العامة:
- ما هي القوى الطبيعية التي تؤثر على المؤسسة وبيئتها؟
- هل هذه القوة مختلفة في السوق الدولي عن المحلي؟
ب - بيئة التعامل المباشر: ما هي القوة التي تتحكم في التنافس في صناعة المؤسسة؟
البيئة الداخلية - عوامل القوة والضعف:
أ - البناء التنظيمي
ب - الثقافة التنظيمية
ج- الموارد المتاحة

دور برنامج التدقيق الداخلي ومهامه

يعد من الضروري أن تصمم برامج التدقيق بهدف مباشرة وتأمين الموارد بنتيجة عمليات التدقيق، إن برنامج التدقيق الذي يخدم الالتزام يشجع الالتزام الطوعي والذاتي من قبل المكلفين، حيث يدخل في صلب بناء معلومة مالية دقيقة وصادقة دون أي مركب نقص، و هو الاصل في الفكرة التي تبني عليها استراتيجية عمل الوحدة في زمنها البعيد، ضمن أهدافها الاستراتيجية الطويلة الامد.

إن نتيجة فعالية برنامج التدقيق تدور حول وجود عدد قليل من المدققين سيجازف في جمع المعلومات المتوجبة عليه جمعها لإنجاز عمل الوحدة، وتكمن المحازفة في مدى الفاعلية في تحصيل المعلومة المالية اللازمة لأجل ضمان الجودة في العمل التدقيقي.

يؤدي برنامج التدقيق عددا من الأدوار المهمة التي تساهم في تحسين إدارة المؤسسة بنشر الالتزام الطوعي عبر تذكير العمال بمخاطر عدم الالتزام بإعلام عمومهم عن حتمية اكتشاف ومعاينة استغلال القوانين بالطريقة غير المناسبة (كالحاسبة الإبداعية)، وأن اكتشاف عدم الالتزام على المستوى الفردي للعمال يمنح التدقيق الداخلي نفوذا وفعالية على مجموع العمال (وليس التأثير فقط على المكلفين الذين تم اختيارهم للتدقيق) إذ يؤدي التدقيق إلى تصحيح أو إجراء التعديلات في حال اكتشاف عدم الالتزام باستعمال أسلوب الردع والتأثير على سلوك العمال الذين تم تدقيقهم ليكونوا أكثر التزاما في المستقبل كإجراء وقائي لالتزامهم بشكل عام.

تحديد النقاط القانونية التي تحتاج إلى توضيح عبر إلقاء الضوء على النقاط والمجالات القانونية التي تسبب المشاكل وعدم الوضوح بالنسبة لعدد كبير من العمال والمراجعين والتي تحتاج بالتالي إلى إيضاحات قانونية إضافية من الضروري تخطيط وإعدادها عند إعداد برنامج

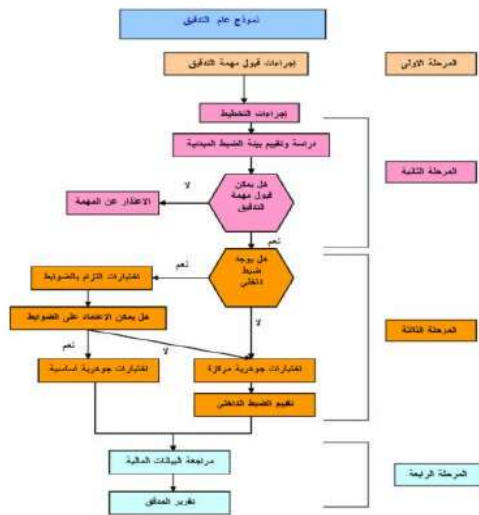
تدقيق سنوي لضمان تناسب اختيار الملفات مع الموارد البشرية ومراجعتها دورياً، يجب أن يتوافق هذا البرنامج أيضاً مع أنواع التدقيق المعتمدة وفق المعايير وخصائص المراجعين حسب حجمهم وكيفية الاستفادة القصوى من تدقيقهم من خلال المقاربات المرتكزة على المخاطر التدفقية في الشركات الصغيرة جداً، الشركات الصغيرة والمتوسطة، الشركات الكبرى.

تخطيط وإعداد برنامج التدقيق: من الضروري التخطيط لتخصيص الموارد المتوفرة في مجالات تتمتع بأكثر تأثير على مستوى الالتزام، مع الإبقاء على توازن البرنامج المعد ضمن المجموعة بشكل عام، إذ يجب أن تخطط أعمال التدقيق بالتناسب مع المخاطر المكتشفة في وحدات الالتزام.

- استعمال التحليل المالي بالنسب كأساس في اختيار الملفات ضمن برنامج التدقيق
- مقارنة نتائج تحليل بنتائج فترات سابقة
- التقسيم المراجعة بحسب مصدر المعلومات أو بحسب معاييرها وأهميتها

ان الأخذ بعين الاعتبار عدم تسجيل لعمليات شراء أو بيع، إذ يفضل وضع أدلة تدقيق تساعد المراقبين في تدقيق مختلف القطاعات وأعمالها، حتى يؤدي برنامج التدقيق الغاية المرجوة منه مع الأخذ في الحسبان النقاط التالية:

- وضع أهداف عامة وخاصة
 - وضع مؤشرات أداء معينة لاختيار ملفات المراجعة
 - إطلاع المراجعين على خطط والاستراتيجية المتبعة في التدقيق
 - التأكيد على المراجع ضرورة الالتزام بالخطط مع بعض الاستقلالية في تقدير الوضع أثناء التنفيذ
 - وضع مسودات تقارير نموذجية
 - إطلاع المراجع على تقارير دورية لعمليات التدقيق لتصحيح الاختلالات
 - تحديد بعض المعايير لمراجعة جودة أعمال المراجع وكذلك معدي البرامج
 - ضمان الجودة والمعلومات العكسية
 - يجب قياس النتائج ومدى تحقيق الأهداف الموضوعية مسبقاً من قبل الإدارة
- الشكل 1: يوضح نموذج عام للتدقيق سواء (الداخلي أو الخارجي):



معايير التدقيق الداخلي الدولية: (خلف الوردات) 8 تتمثل في معايير التدقيق الداخلي الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية IIA ، أن توافر معايير للإداء المهني يعتبر من المقومات الأساسية التي ينبغي توافرها لأي عمل مهني متطور ناجح ولتنفيذ أعمال التدقيق الداخلي في بيئات متعددة الأشكال داخل المنشآت والتي تختلف في الهدف والحجم والهيكل وبواسطة أفراد من داخل المنشأة. هذا الاختلاف ممكن أن يوفر ممارسة التدقيق الداخلي في كل بيئة.

أهداف المعايير:

- رسم الخطوط العريضة للمبادئ الأساسية لممارسة التدقيق الداخلي.
- وضع إطار عام لإيجاد وتعزيز مدى أنشطة التدقيق الداخلي.
- وضع الأساس لقياس إداء التدقيق الداخلي.

تتألف المعايير الدولية للتدقيق الداخلي:

معايير الخواص: وهي المعايير التي تختص بالصفات الخاصة بالمنشآت والأفراد الذي يؤدون أعمال التدقيق الداخلي وتشمل:

- وثيقة التدقيق وهي تشمل الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات.
- موقع دائرة التدقيق على الهيكل التنظيمي وموضوعية المدققين.
- البراعة المهنية المطلوبة من المدققين لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبره.
- التدقيق على التدقيق من خلال برنامج الرقابة النوعية.

معايير الإداء: فهي تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس إداء التدقيق الداخلي بواسطتها

وتشمل:

- إدارة نشاط التدقيق من خلال إعداد الخطة السنوية المبنية على أساس تعميم المخاطر.
- طبيعة العمل وذلك من خلال فحص وتعميم مدى وفعالية نظام الرقابة الداخلية والتوصية والتقييم.
- التخطيط للمهمة (اعداد برامج التدقيق والذي يحتوي على الأهداف نطاق المهمة والإجراءات
- تنفيذ المهمة من خلال تقييم وتدوين معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة في الملف الدائم والجاري.
- إيصال النتائج (التقارير)
- المتابعة
- توضيح لقبول الإدارة بعدم تنفيذ بعض من توصيات المدققين (قبول درجة الخطر)

معايير التطبيق: فهي تطبيق كل من معايير الخواص ومعايير الإداء في حالات محددة، مثل: اختيارات الإلتزام، التحقيق بالغش

والاحتيال أو مشروع التقييم الذاتي للرقابة.

ملحق معايير التدقيق الدولية: (www.sqarra.co) 9

أمور تمهيدية 100-199

المسؤوليات 200-299

التخطيط 300-399

الرقابة الداخلية 400-499

أدلة الإثبات 500-599

الاستفادة من عمل آخريين 600-699

استنتاجات التدقيق وإصدار التقارير 700-799

مجالات متخصصة 800-899

الخدمات ذات العلاقة 900-999

البيانات الدولية لمهنة التدقيق 1000-1100.

المحور الثالث: برنامج عمل وحدة التدقيق الداخلي في مركب الدراجات والدراجات النارية قالة

قامت الشركة الوطنية للبناء الميكانيكي (Sonacome) المنشأة عام 1967 بالاتفاق مع شركة ألمانية (RFA) على إنشاء المركب الصناعي في 1970/01/24 برأسمال قدره: 2.809.500 دج عن طريق الإنتاج اليدوي، حيث بدأ الإنتاج سنة 1974 وكان مقره آنذاك بوهران، أما المديرية العامة بأرزويو.

وفي جانفي عام 1984 قامت الحكومة بتقسيم شركة سونا كوم إلى 11 مؤسسة، تختص كل مؤسسة في إنتاج منتج خاص بها، أما مركب الدراجات النارية فأصبح تابعا لمؤسسة إنتاج وسائل النقل الخاصة (ENPVP) والموجودة بولاية تيارت تحت إشراف المديرية العامة بئر خادام كل هذه العمليات تم الشروع في تطبيقها بعد ما تمت المصادقة عليها من طرف الحكومة.

وفي 1987/12/22 أصبح مقر مؤسسة الدراجات النارية وتطبيقها بولاية قالة (EN-CYCMA) طبقا للمرسوم الحكومي رقم 87-282، حيث أدخلت تعديلات على منتوجها وتنويعه، وقد قام به عدة مهندسين وتقنيين بمختلف الدراسات مما زاد في نشاطها وأصبحت تقوم بالعمليات التالية: الإنتاج، التجارة، التصدير، الاستيراد والبيع وخدمات ما بعد البيع لمختلف السلع، وتتكون الطاقة الصناعية والتجارية لمؤسسة سيكما من مركب صناعي كائن بقالة " طريق بلخير ص.ب 95 قالة" وثلاثة وحدات (وهران، الجزائر، قسنطينة).

وحدات المركب

❖ المديرية العامة: متواجدة بولاية قالة، وهي عبارة عن مباني تم تمويلها من طرف بنك التنمية الريفية (BADR) عن طريق قرض طويل الأجل، من أهم المهام المرتبطة بهذه الوحدة دون غيرها: التخطيط، التنظيم، المراقبة، التدقيق، الاستثمار، التمويل والاستيراد، يسهر على هذه الوظائف 75 عامل مؤهل ما يعادل 7% من مجموع عمال المؤسسة متضمنة 22 إطار.

❖ المركب الإنتاجي: ويمثل وحدة إنتاجية كبرى على مستوى التراب الوطني ثبتت في ولاية قالة، وأخذت على عاتقها إنتاج الدراجات والدراجات النارية، وبدأت عملية الإنتاج سنة 1974 إلا أنه لم يعرف تطورا رغم الأهمية الاقتصادية في مجال النقل والترفيه، وباعتباره قائم على الإنتاج فإنه أخذ أكبر قسط من اليد العاملة (900 عامل) أي ما يقدر بـ 82% من إجمالي العمال من بينهم 49 إطار، يحتوي على 400 آلة لمباشرة النشاط الإنتاجي، حيث يتم إنتاج سنويا ما يعادل 50.000 دراجة نارية و 55.000 دراجة عادية، 8.500 محرك وحوالي 16.000 من قطاع العيار.

❖ الوحدات التجارية (التوزيع): وهي وحدات مستقلة ذات طابع جهوي تتوزع على ثلاث مناطق: الشرق، الغرب، الوسط وهي على التوالي: وحدة قسنطينة (U.C.C)، وحدة وهران (U.C.O)، وحدة الجزائر (U.C.A)، تعتمد هذه الوحدات في عملية التوزيع بالدرجة الأولى على: 786 وكيل معتمد موزعون على كامل التراب الوطني، كذلك بعض المعارض والتي تقام على فترات من أجل إشهار المنتج وبيعه.

— الوحدة التجارية بالجزائر: تتربع على مساحة 4000 متر يعمل بها 55 عامل يمثلون 5% من المجموع الإجمالي، منهم 4 إطارات من أجل عملية تسويق المنتجات، تعتمد الوحدة على نقطة بيع تقع في ولاية ورقلة وعلى 261 وكيل بيع معتمد.

— الوحدة التجارية بوهران: كسابقتها تتربع على مساحة إجمالية تقدر بـ 3800 متر مربع منها 1000 متر مربع تمثل نقطة بيع تابعة لها متواجدة بالشلف يسهر على تسيرها 35 عامل بما فيها 3 إطارات لعملية التوزيع وتعتمد على 244 وكيل معتمد.

— الوحدة التجارية بقسنطينة: أنشأت على مساحة تقدر بـ 3500 متر مربع منها 1700 متر مربع تمثل نقطة بيع متواجدة بولاية قالة، يعمل على إدارتها 35 عامل مؤهل منهم 4 إطارات وكغيرها من الوحدات المتواجدة تعتمد بالدرجة الأولى لتوزيع منتجات المركب على 281 وكيل معتمد.

نشاط وأهداف المركب

أ — النشاط: تعتبر سيكما المؤسسة الوحيدة على مستوى التراب الوطني والتي تتكفل بعملية إنتاج أو صناعة الدراجات والدراجات النارية وتطبيقها، وبالتالي فإن نشاطها ينصب خاصة في هذا الميدان، من أهم منتجاتها:

— الدراجات العادية (Cycles)

— الدراجات النارية (Cycle moteur)

— المحركات (Moteur Stationnaire)

— الدراجات المتزلية الرياضية (Vélo à maison)

— أرائك متحركة (Fauteuil Roulant)

— دراجات المعوقين (V.H.P)

— الحملات (Chariot tractable)

أهداف المؤسسة: كغيرها من المؤسسات الجزائرية والعالمية تهدف مؤسسة سيكما إلى تحقيق الربح والريادة باكتساح أسواق جديدة غير السوق الجزائرية خاصة في ظل انفتاح العالم وإنتهاج سياسة إقتصاد السوق حيث البقاء للقوي صاحب المنتج الجيد حيث قامت بتسطير أهم الأهداف المستقبلية وهي:

— تحسين مردودية المؤسسة مع شركات عالمية كشركات هوندا وياماها اليابانية وشركة بيجو الفرنسية، حيث تقوم بتزويدها بالعناصر التي تدخل في العملية الإنتاجية.

— تحسين موقع المؤسسة بالسوق الجزائرية.

— الوصول إلى أسواق خارجية لتوزيع منتجاتها بجودة ونوعية عالية.

— تخفيض بعض منتجاتها كالمحركات والحملات لعدم استجابتها لمتطلبات السوق لخفض الأرباح.

— التحكم في تكنولوجيا التصنيع.

— إعادة تشكيل المركب بطريقة تساهم في التطور الاقتصادي.

البرنامج العام لأعمال الرقابة والتدقيق الداخلي التدقيق المالي:

- الإشراف والتدقيق في بنود الموازنة من إيرادات ونفقات، بتقديم تقارير دورية إلى الرئيس عن شؤون الشركة المالية.
- تدقيق مدفوعات الشركة البنكية من خلال تدقيق سندات الصرف بصورة سابقة ولاحقة.
- تدقيق مقبوضات ومدفوعات الشركة النقدية والمعاملات المالية المنفذة في الدائرة المالية من خلال تدقيق سندات القيد الصادرة.
- جرد فعلي ومفاجئ للنقد في الصندوق لعدة مرات.
- متابعة ذمم العملاء وإعمار الديون.
- مراقبة آلية من خلال تدقيق موازين المراجعة الشهرية .
- تدقيق رواتب وأجور موظفي الشركة الشهرية والإضافية لبعض الأشهر.
- متابعة كافة الإتفاقيات والعقود.
- متابعة مالية دورية للعمليات المالية المختلفة المنفذة في الدائرة المالية.

التدقيق الإداري:

- رئاسة لجان الجرد السنوي لموجودات الشركة والمستودعات والكتب والمراجع.
- المشاركة في لجان الكيل واستلام الأعمال الإنشائية واللوازم والمشتريات.
- متابعة وتقييم إجراءات شراء اللوازم وتنفيذ الأشغال وشراء قطع الغيار.
- متابعة وتقييم نظام تشغيل الحافلات وإجراءات الصيانة الخاصة بها.
- الجرد المفاجئ لمحتويات مستودعات الشركة.
- متابعة ملفات وأعمال دائرة شؤون العاملين بصورة دورية.
- متابعة ودورية لأعمال الشركة الإدارية المختلفة.

مراحل إجراءات التدقيق:

تتلخص مراحل إجراءات التدقيق بما يلي:

- أ. فهم طبيعة عمل العميل من حيث الكيان القانوني ونوع النشاط والميكانا التنظيمي له وأنظمتها المحاسبية وعلى ضوء هذه المعلومات على المدقق قبول مهمة تدقيقا لعملية أو الاعتذار بالنسبة للمدققين الجدد، في حالة عدم قدرته يكلف بعمل تدقيقي آخر بحسب المؤهلات ودرجة الامام بالحديثات والجزئيات.
- ب. فهم مكونات نظم الضبط الداخلي المتوفرة لدى العميل وتشمل فهمه بيئة نظم الضبط الداخلي (آلية النظم المحاسبية المستخدمة) ، وإجراءات نظم الضبط الداخلي ومعرفة مدى وضعها موضع التنفيذ والتي من خلال ذلك يقرر مدى قابلية حسابات للتدقيق من خلال ذلك فإذا اتضح له عدم قابليتها للتدقيق ينسحب من المهمة ويرر وجهة نظره للمدقق الذي يخلفه في الوحدة.
- ج. تقويم درجة المخاطرة في نظام الضبط الداخلي، فإذا اتفق على أن درجة المخاطرة عالية في أن تكشف نظم الضبط الداخلي لتقائيا الأمور المادية التي أظهرت على غير حقيقتها في البيانات الختامية، تكون مخاطر التدقيق عالية أو عندما تكون درجة المخاطر في التدقيق متدنية يجب فهم

نظاما لضبط وتحديد الأمور التي تعزز قناعة المدقق لأن درجة المخاطرة هي دون المستوى.

د. التدقيق الإخباري ويستخدم في فترات نهاية كل ثلاثي إذ يعتمد المدقق إلى تقييمه لنظم الضبط الداخلي وموقفه بدرجة مخاطر التدقيق في تحديد طبيعة أعمال التدقيق، توقيت أعمال التدقيق والوقت اللازم لأعمال التدقيق وحجم العينة خارج الفترات المعهودة في حال تطلب الامر، أو تم طلب من المديرية العامة.

هـ. تقويم نتائج أعمال التدقيق أي بعد أن يقوم مدقق الحسابات الخارجي في أعمال المراجعة التي قرر القيام بها كما جاء في م 11-32 المؤرخ في 27 يناير 2011 المتضمن " قواعد مفصلة عن تعيين مراجعي (محافظي) الحسابات في المنظمات العامة الصناعية والتجارية وماشبهها" ، حيث تقوم بتقويم نتائج أعمال التدقيق والاستنتاجات التي خرج بها بغرض معرفة مدى إمكانية توفيقا عدها في إبداء رأيه في البيانات الحسابية الختامية.

و. تقرير السنوي الذي يبين نطاق العمل الذي قامت به وحدة التدقيق، ويبين استنتاجات المدققين فيما يتعلق بمدى عدالة البيانات الحسابية الختامية لكل من الميزانية وجدول النتائج وجدول حركة رؤوس الاموال وجدول الخزينة موضوعا للتدقيق، في السنة المنصرمة والجديدة من خلال إعداد برنامج الفتح من جديد (la réouverture des comptes).

الخلاصة:

يتضح ان هناك تحولات كبيرة حدثت بالفعل فيما يتعلق بنطاق المراجعة الداخلية من حيث الاستراتيجية والمخاطر بقيام مديري المراجعة الداخلية بمبادرات عديدة تهدف الى زيادة الانتاجية وتقليل التكلفة وتقييم للمخاطر (ضمن نطاق المراجعة الداخلية)، ونستخلص أن موضوع المراجعة الداخلية من الموضوعات ليست مقصورة في تركيزها على جانب معين بل نجد أنها متداخلة في جوانب عديدة ومثال ذلك ادارة المخاطر.

ان الموضوعات المهمة تمثل اطارا استراتيجيا شاملا يأخذه مديرو المراجعة الداخلية في الاعتبار عند تناولهم الازمة الاقتصادية الراهنة وان احداث تحول في توقعات اصحاب الاعمال يتطلب من المراجعين الداخليين أخذ دور استراتيجي اكبر وان تأخذ نشاطات ادارة المخاطر الاسبقية على بعض المتطلبات السابقة، مثل:

- تغير توقعات المستفيدين من المراجعة الداخلية بإجراء تعديلات باستراتيجيات المراجعة الداخلية

- التركيز بدرجة اوسع واعمق على المخاطر وادارة المخاطر بتفصيل واسع

- تتحول نحو التركيز على الاستجابة لطلبات اصحاب المصالح ورجال الاعمال في ان تقدم لهم المراجعة الداخلية المساعدة مع امكانية التأكد من ان الشركات تصدر تقارير دقيقة وصحيحة بشأن نشاطاتها والمخاطر التي تواجهها ونتائج عملياتها . ولعلنا نتحدث باستفاضة عن جودة التقارير المالية واهمية ان تصدر التقارير المالية بمستوى جودة معين يمكن الاتفاق عليه.

التوصيات:

- لقد ذكر البعض من المدققين ان الادارة التنفيذية طالبتهم ان يكونوا اكثر دقة وحسما وان يوضحوا الصورة الكاملة بكل ما يحدث في الشركة.

- التركيز من المراجعة الداخلية يعد امرا ايجابيا بالنسبة للمهنة ومؤشرا هاما على تطور دورها فيما يتعلق بالمخاطر الاستراتيجية بالأعمال التجارية.

- تفعيل دور لجان المراجعة والتي اصبحت تعتمد حاليا وبدرجة اكبر على المراجعة الداخلية.

- الادراك ان لجان المراجعة من خلال زيادة تركيزها على المخاطر وعمليات ادارة المخاطر يمكنها تقديم خدمات مفيدة.

- تحديد وتقديم التقارير عن الموضوعات المنتشرة المرتبطة بالسيولة وتخفيض عدد الموظفين وعمليات الغش والاحتيال.

- تسمين وتطوير اليات واساليب ومفاهيم واجراءات على مهنة المراجعة الداخلية.

المواشم والمراجع:

1- مختار مسامح، توحيد أنظمة مراقبة حسابات الشركات التجارية في دول اتحاد المغرب العربي، أطروحة دكتوراه، 2011، جامعة

باتنة ص6.

- 2- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل: الإطار النظري-المعايير والقواعد- مشاكل التطبيق العملي، المكتب الجامعي الحديث، ط1، الإسكندرية، 2008، ص7،8.
- 3- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة للنشر، عمان- الأردن، 2006، ط1، ص 16-17، (بتصرف).
- 4- زهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2009، ص211.
- 5- Michel Ibrahim, Fadi A Farhat, Dictionary of Business and Finance (English-Arabic), Dar AL-KOTOB, Lebanon, 2007, p 39.
- 6- خلف الوردات، مدونة العلوم المالية والإدارية - محاسبة - تدقيق حسابات - إدارة - اقتصاد
- 7- <http://www.sactr.net/nsac/course.php?cid=99#sthash.Llv4HZHR.dpuf>
<http://sqarra.files.wordpress.com/2008/04/audit1.jpg> -8
<http://www.sqarra.com/pdf/iaudits/110.PDF>

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA:

ميلود عزوز، محمد أمين لونيس (2018)، إستراتيجية عمل وحدة التدقيق الداخلي لتحسين جودة المعلومة المالية دراسة حالة - مركب الدرجات والدرجات النارية CYCMA-وحدة قالمة -، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 04 (العدد 01)، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص.ص 113-124.



يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين وفقا لـ **رخصة المشاع الإبداعي نسب المصنّف - غير تجاري - منع الاقتناع 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0)**.
المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية مرخصة بموجب **رخصة المشاع الإبداعي نسب المصنّف - غير تجاري - منع الاقتناع 4.0 دولي (CC BY-NC 4.0)**.



The copyrights of all papers published in this journal are retained by the respective authors as per the **Creative Commons Attribution License**.

Algerian Review of Studies in Accounting and Finance is licensed under a **Creative Commons Attribution-Non Commercial license (CC BY-NC 4.0)**.